

Capítulo 16. Deducciones generales de la cuota en el ejercicio 2023

Índice

- **Capítulo 16. Deducciones generales de la cuota en el ejercicio 2023**
 - **Introducción**
 - **Deducción por inversión en vivienda habitual: Régimen transitorio**
 - **Deducción por inversión en empresas de nueva o reciente creación**
 - **Deducciones por incentivos y estímulos a la inversión empresarial en actividades económicas en estimación directa**
 - **Deducciones por incentivos y estímulos a la inversión empresarial en actividades económicas en estimación objetiva**
 - **Deducciones por donativos y otras aportaciones**
 - **Deducción por rentas obtenidas en Ceuta o Melilla**
 - **Deducción por residencial habitual y efectiva en la isla de La Palma durante el ejercicio 2023.**
 - **Deducción por actuaciones para la protección y difusión del Patrimonio Histórico Español y del Patrimonio Mundial**
 - **Deducción por alquiler de la vivienda habitual: Régimen transitorio**
 - **Deducciones por obras de mejora de eficiencia energética en viviendas**
 - **Deducciones por la adquisición de vehículos eléctricos "enchufables" y de pila de combustible y puntos de recarga**
 - **Deducción aplicable a las unidades familiares formadas por residentes fiscales en Estados miembros de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo**
- **Glosario de abreviaturas**

Capítulo 16. Deducciones generales de la cuota en el ejercicio 2023

Introducción

Deducciones generales y autonómicas aplicables en 2023

Normativa: Arts. 67 y 77 Ley del IRPF

Una vez determinadas las cuotas íntegras, estatal y autonómica, la fase liquidatoria siguiente del IRPF tiene por objeto determinar las respectivas cuotas líquidas, estatal y autonómica. Para ello, deben aplicarse sobre el importe de las cuotas íntegras los siguientes grupos de deducciones:

1. Deducción por inversión en vivienda habitual: Régimen transitorio

A partir del 1 de enero de 2013 quedó suprimida la deducción por inversión en vivienda habitual. No obstante, para aquellos contribuyentes que, antes de esa fecha, hubieran adquirido su vivienda habitual o satisfecho cantidades para su construcción, ampliación, rehabilitación o realizado obras por razones de discapacidad en esta (con excepción de las aportaciones a cuentas vivienda) y hubiesen disfrutado de este beneficio fiscal, se establece un régimen transitorio que les permite continuar practicando la deducción en las mismas condiciones en que lo estaban haciendo.

Para tales contribuyentes la cuantía de la deducción por inversión en vivienda habitual se desglosará en dos tramos: uno, estatal y otro, autonómico.

- **El tramo estatal**, cuyo importe se calcula de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 68.1 de la Ley del IRPF en la redacción vigente hasta el 31 de diciembre de 2012, se aplicará **en su totalidad a minorar la cuota íntegra estatal**.
- **El tramo autonómico**, cuyo importe viene determinado por lo establecido en el artículo 78 de la Ley del IRPF en la redacción vigente hasta el 31 de diciembre de 2012, se aplicará **en su totalidad a minorar la cuota íntegra autonómica**.

El porcentaje a aplicar será bien el aprobado por cada una de las Comunidades Autónomas conforme al artículo 46 de la Ley 22/2009, de 18 diciembre o, en su defecto, los porcentajes establecidos en el artículo 78.2 de la Ley del IRPF en la redacción vigente a 31 de diciembre de 2012.

2. Deducción por inversión en empresas de nueva o reciente creación

Los contribuyentes pueden deducir íntegramente de la cuota íntegra estatal el importe que corresponda por la deducción por inversión en empresas de nueva o reciente creación que regula el artículo 68.1 de la Ley de IRPF, cuando cumplan los requisitos y condiciones exigidos para disfrutar de este nuevo incentivo.

3. Deducciones generales de normativa estatal

Las deducciones que se relacionan a continuación, cuya regulación se contiene en la propia Ley del IRPF (artículo 68. 2, 3, 4 y 5) y, en relación con el régimen transitorio de la deducción por alquiler de vivienda habitual, en la disposición transitoria decimoquinta que remite, a su vez, en cuanto a su regulación para los contribuyentes que tengan derecho a este régimen transitorio a la normativa de la Ley del IRPF vigente a 31 de diciembre de 2014, pueden ser aplicadas, con carácter general, por todos los contribuyentes que cumplan los requisitos legalmente exigidos para tener derecho a las mismas, con independencia de la Comunidad Autónoma de régimen común en la que hayan residido durante 2023, con la salvedad de las especialidades que se derivan de la deducción por rentas obtenidas en Ceuta o Melilla y, para este ejercicio 2023, por rentas obtenidas por los contribuyentes con residencia habitual y efectiva en la isla de La Palma.

- Deducciones por incentivos y estímulos a la inversión empresarial
- Deducciones por donativos y otras aportaciones
- Deducción por rentas obtenidas en Ceuta o Melilla
- Deducción por residencial habitual y efectiva en la isla de La Palma (solo aplicable en los ejercicios 2022 y 2023).
- Deducción por actuaciones para la protección y difusión del Patrimonio Histórico Español y del Patrimonio Mundial.
- Deducción por alquiler de la vivienda habitual. Régimen transitorio

El importe de estas deducciones se reparte de la siguiente forma:

- **El 50 por 100 del importe total se aplica a minorar la cuota íntegra estatal.**
- **El 50 por 100 del importe total se aplica a minorar la cuota íntegra autonómica.**

4. Deducciones por obras de mejora de la eficiencia energética de viviendas

Las siguientes deducciones se introducen desde el 6 de octubre de 2021 con carácter temporal, aplicándose en 2021, 2022, 2023 y 2024 las dos primeras y la tercera extendiéndose también a 2025:

1. Deducción por obras de mejora que reduzcan la demanda de calefacción y refrigeración.
2. Deducción por obras de mejora que reduzcan el consumo de energía primaria no renovable.

3. Deducción por obras de rehabilitación energética de edificios de uso predominante residencial.

5. Deducción por la adquisición de vehículos eléctricos «enchufables» y de pila de combustible y puntos de recarga

Con efectos desde el 30 de junio de 2023 se ha introducido dos nuevas deducciones que serán aplicables hasta el 31 de diciembre de 2024. Estas deducciones son:

1. Deducción por la adquisición de vehículos eléctricos «enchufables» y de pila de combustible nuevos.
2. Deducción para la instalación de puntos de recarga para vehículos eléctricos

Nota: El importe de las **deducciones por obras de mejora de la eficiencia energética de viviendas y por adquisición de vehículos eléctricos «enchufables» y de pila de combustible y puntos de recarga** recae sobre la **cuota íntegra estatal** después de restar el importe de la deducción por inversión en empresas de nueva o reciente creación prevista en el artículo 68.1 Ley del IRPF y el 50 por 100 del importe total de las deducciones por incentivos y estímulos a la inversión empresarial, por donativos y otras aportaciones, por rentas obtenidas en Ceuta o Melilla, por residencial habitual y efectiva en la isla de La Palma y por actuaciones para la protección y difusión del Patrimonio Histórico Español y de las ciudades, conjuntos y bienes declarados Patrimonio Mundial previstas en los apartados 2, 3, 4, y 5 del artículo 68 de la Ley del IRPF.

6. Deducciones autonómicas

Las Comunidades Autónomas de régimen común, haciendo uso de las competencias normativas asumidas en relación con la parte cedida del IRPF, han aprobado deducciones autonómicas que únicamente podrán aplicar los contribuyentes que, cumpliendo los requisitos establecidos para tener derecho a las mismas, hayan residido durante el ejercicio 2023 en sus respectivos territorios.

El importe de estas deducciones se aplica totalmente a minorar la cuota íntegra autonómica.

Importante: la aplicación de las deducciones generales y autonómicas no podrá dar lugar a una cuota líquida negativa. Las deducciones generales que no puedan ser aplicadas por insuficiencia de cuota íntegra estatal, no podrán deducirse de la cuota íntegra autonómica. Del mismo modo, las deducciones autonómicas que no puedan ser aplicadas por insuficiencia de la cuota íntegra autonómica, no podrán deducirse de la cuota íntegra estatal.

Finalmente, el contribuyente deberá conservar en su poder los justificantes de las deducciones practicadas para cualquier comprobación por parte de la Administración tributaria, sin que sea necesario que adjunte a su declaración los justificantes de las deducciones practicadas.

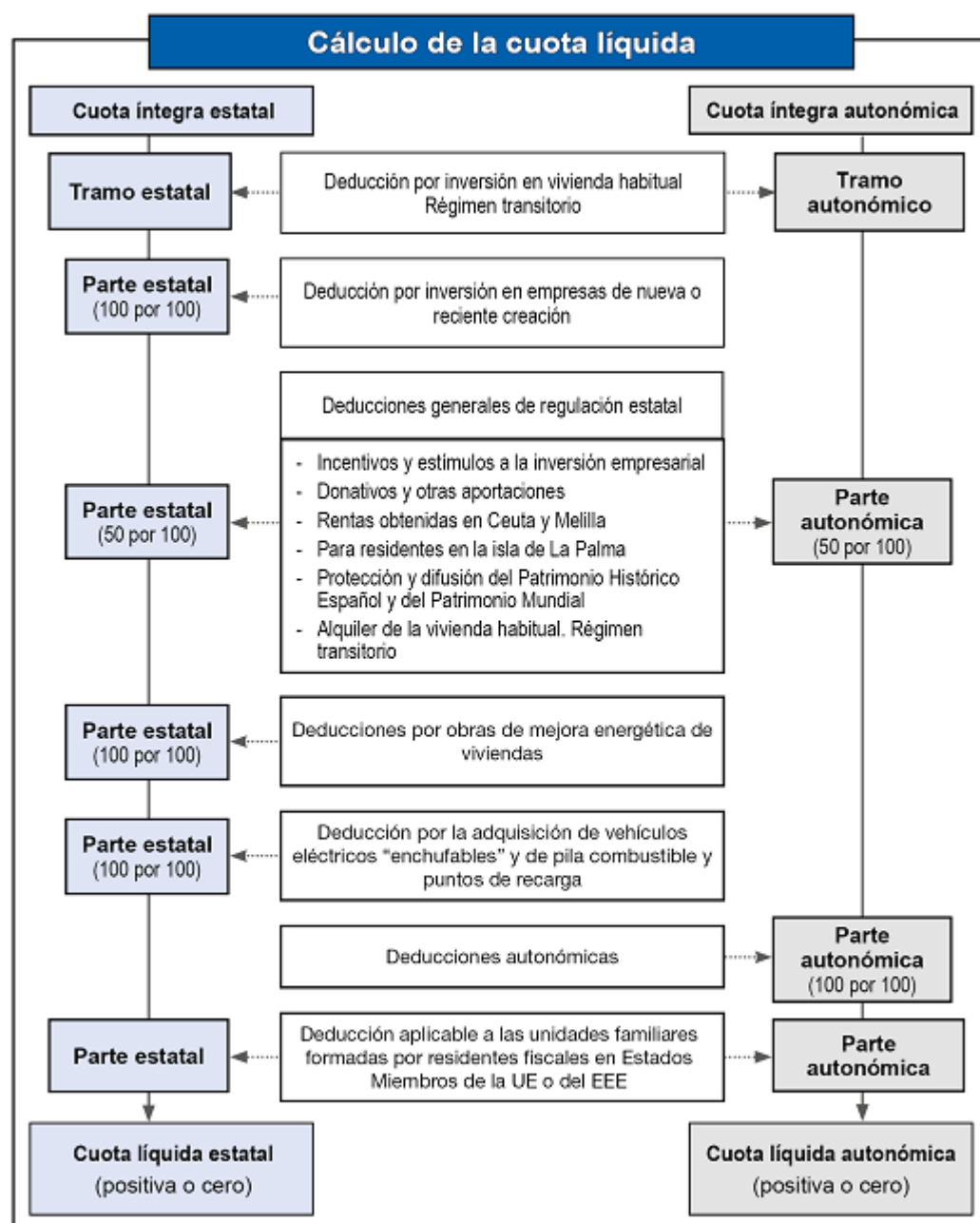
7. Deducción aplicable a las unidades familiares formadas por residentes fiscales en Estados miembros de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo

Esta deducción se introduce, desde 1 de enero 2018, a favor de aquellos contribuyentes del IRPF, integrantes de una unidad familiar en la que uno de sus miembros resida en otro Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo, lo que les impide presentar declaración conjunta. Mediante esta deducción se equipara, cuando sea más favorable, la cuota a pagar por estos contribuyentes residentes en España a la que les correspondería en el caso de que todos los miembros de la unidad familiar hubieran sido residentes fiscales en España y hubieran optado por tributar conjuntamente.

El importe de esta deducción no se reparte al 50 por 100 entre la cuota íntegra estatal y autonómica, sino que minora cada una de ellas en la forma que establece la disposición adicional cuadragésima octava de la Ley del IRPF y que se comenta en el apartado referido a dicha deducción.

Esquema gráfico de la aplicación sobre el importe de las cuotas íntegras de las deducciones generales y autonómicas

En el cuadro siguiente se representa, de forma esquemática, la aplicación de las deducciones generales y autonómicas a que se ha hecho referencia en el ejercicio 2023:



Deducción por inversión en vivienda habitual: Régimen transitorio

La Sede electrónica de la Agencia Tributaria incorpora un « [Asistente virtual de Renta](#) », donde podrá consultar si tiene derecho a la deducción, los efectos sobre la deducción por cambios en el uso de la vivienda, por modificaciones en el préstamo hipotecario que financia la vivienda habitual, entre otros supuestos.

Régimen transitorio

Normativa: Disposición transitoria decimoctava Ley IRPF; Disposición transitoria duodécima Reglamento IRPF

La Ley 16/2012, de 27 de diciembre, por la que se adoptan diversas medidas tributarias dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y al impulso de la actividad económica (BOE del 28 de diciembre) suprimió, con efectos desde 1 de enero de 2013, la deducción por inversión en vivienda habitual.

No obstante, para los contribuyentes que venían deduciéndose por vivienda habitual con anterioridad a 1 de enero de 2013 (excepto por aportaciones a cuentas vivienda), la citada Ley 16/2012 introdujo un régimen transitorio que les permite seguir disfrutando de la deducción en los mismos términos y con las mismas condiciones existentes a 31 de diciembre de 2012.

¿A quiénes se aplica el régimen transitorio?

Solo tendrán derecho a aplicar en 2023 la deducción por inversión en vivienda habitual por las cantidades satisfechas en el período los siguientes contribuyentes:

- Los contribuyentes que hubieran adquirido su vivienda habitual con anterioridad a 1 de enero de 2013, o a partir de dicha fecha, siempre que en este último caso se hubieran satisfecho cantidades para la construcción de la misma antes del 1 de enero de 2013 y la finalización de las obras se hubiera producido en los plazos que fijaba la normativa del IRPF aplicable.

Atención: la modalidad de “construcción de la vivienda habitual” dejó de ser posible en el ejercicio 2022 al haber concluido el plazo de cuatro años, más la prórroga, en su caso, de otros cuatro años adicionales y añadiendo los 78 días correspondientes al periodo comprendido entre el 14 de marzo y el 30 de mayo de 2020 durante el que estuvo suspendido el cómputo de plazos previsto en la disposición adicional novena del Real Decreto-ley 11/2020.

Conforme a lo anterior, el contribuyente debe haber finalizado las obras construcción de su vivienda habitual y haberla adquirido jurídicamente antes del 20 de marzo de 2021 para seguir teniendo derecho a régimen transitorio de esta deducción. No obstante, el derecho a la aplicación del régimen transitorio continúa respecto de las cantidades que siga satisfaciendo el contribuyente en relación a la construcción o adquisición, cuando haya utilizado financiación ajena, siempre y cuando se cumplan los requisitos de terminación en plazo, ocupación y residencia efectiva y permanente.

En estos casos, los contribuyentes deberán incluir las cantidades satisfechas en el ejercicio dentro de la modalidad “adquisición y/o construcción de la vivienda habitual” en el Anexo A.1 de la declaración, indicando la fecha de la escritura de adquisición o de obra nueva de la vivienda.

- b. Los contribuyentes que hubieran satisfecho cantidades con anterioridad a 1 de enero de 2013 por obras de rehabilitación o ampliación de la vivienda habitual, siempre que las citadas obras se hubieran terminado antes de 1 de enero de 2017.
- c. Los contribuyentes que hubieran satisfecho cantidades para la realización de obras e instalaciones de adecuación de la vivienda habitual de las personas con discapacidad con anterioridad a 1 de enero de 2013, siempre y cuando las citadas obras o instalaciones estuvieran concluidas antes de 1 de enero de 2017.

En todo caso, para poder aplicar el régimen transitorio de deducción se exige que los contribuyentes hayan practicado la deducción por dicha vivienda en 2012 o en años anteriores, salvo que no la hayan podido practicar todavía porque el importe invertido en la misma no haya superado las cantidades invertidas en viviendas anteriores, en la medida que hubiesen sido objeto de deducción y, en su caso, el importe de ganancias patrimoniales exentas por reinversión.

Cómo se aplica la deducción en el régimen transitorio

La disposición transitoria decimoctava de la Ley de IRPF mantiene, para los contribuyentes que tengan derecho al régimen transitorio, la aplicación de la regulación contenida en los artículos 67.1, 68.1, 70.1, 77.1, y 78 de la Ley del IRPF en su redacción en vigor a 31 de diciembre de 2012, sin perjuicio de los porcentajes de deducción que conforme a lo dispuesto en la Ley 22/2009 hayan sido aprobados por la Comunidad Autónoma.

Asimismo, la nueva disposición transitoria duodécima del Reglamento del IRPF prevé para los contribuyentes que tengan derecho al régimen transitorio de la deducción por inversión en vivienda habitual la aplicación de lo dispuesto en su capítulo I del Título IV, en la redacción en vigor a 31 de diciembre de 2012.

Obligación de presentar declaración

Los contribuyentes que deseen ejercer el derecho a la deducción por inversión en vivienda habitual del régimen transitorio estarán obligados, en todo caso, **a presentar declaración por el IRPF.**

Condiciones y requisitos de carácter general

Concepto de vivienda habitual

Normativa: Arts. 68.1 3º y 4º f) Ley IRPF, redacción a 31-12-2012; 54 y 55.2 Reglamento IRPF, redacción a 31-12-2012

Se entiende por vivienda habitual, a efectos de esta deducción, la edificación que cumpla los siguientes requisitos:

1. Que constituya la residencia del contribuyente durante un plazo continuado de, al menos, tres años

No obstante, se entenderá que la vivienda tuvo el carácter de habitual cuando, a pesar de no haber transcurrido los tres años indicados, se produzca el fallecimiento del contribuyente o concurren otras circunstancias que necesariamente exijan el cambio de domicilio, tales como celebración de matrimonio, separación matrimonial, traslado laboral, obtención del primer empleo, cambio de empleo, u otras circunstancias análogas justificadas.

Se entenderá igualmente como circunstancia que necesariamente exige el cambio de vivienda, el hecho de que la anterior resulte inadecuada como consecuencia de la discapacidad del propio contribuyente o de su cónyuge o un pariente, en línea directa o colateral, consanguínea o por afinidad, hasta el tercer grado inclusive, que conviva con él.

Véase al respecto los comentarios sobre esta cuestión que aparecen al explicar el [concepto de vivienda habitual](#) en el Capítulo 11 de este Manual dentro de la exención por transmisión de la vivienda habitual con reinversión del importe obtenido en otra vivienda habitual

El plazo de tres años lo es a los efectos de calificar la vivienda como habitual, sin que sea preciso que haya transcurrido dicho plazo para empezar a practicar la deducción que corresponda en los términos que más adelante se comentan. No obstante, si una vez habitada la vivienda se incumpliera el plazo de residencia de tres años, sí que habría que reintegrar las deducciones practicadas, salvo que concorra alguno de los supuestos anteriormente mencionados.

Atención: a efectos de los beneficios fiscales relacionados con la vivienda habitual, en los supuestos de adquisición de la propiedad en pro indiviso, si el obligado tributario hubiese residido ininterrumpidamente en la vivienda desde su adquisición, para el cómputo del plazo de tres años para determinar si el inmueble tiene o no la consideración de vivienda habitual, ha de estarse a la fecha en que se produjo la adquisición de la cuota indivisa, sin tener a estos efectos trascendencia la fecha en que se adquirió la cuota restante hasta completar el 100 por 100 del dominio de la cosa común. Véase al respecto la Resolución del TEAC de 10 de septiembre de 2015, Reclamación número 00/06331/2013, recaída en recurso extraordinario de alzada para unificación de criterio.

2. Que el contribuyente la habite de manera efectiva y con carácter permanente, en un plazo no superior a doce meses, contados desde la fecha de adquisición o de terminación de las obras

No obstante, se entenderá que la vivienda no pierde el carácter de habitual, a pesar de no producirse la ocupación en el plazo de doce meses, en los siguientes supuestos:

- Cuando se produzca el fallecimiento del contribuyente o concurra alguna otra de las circunstancias mencionadas en el número 1º anterior (celebración del matrimonio, separación matrimonial, traslado laboral, etc.) que impidan la ocupación de la vivienda.
- Cuando la vivienda resulte inadecuada por razón de la discapacidad padecida por el contribuyente, por su cónyuge o parientes, en línea directa o colateral, consanguínea o por afinidad, hasta el tercer grado inclusive, que convivan con él.
- Cuando el contribuyente disfrute de vivienda habitual por razón de cargo o empleo y la vivienda adquirida no sea objeto de utilización. En este supuesto, el plazo de doce meses comenzará a contarse a partir de la fecha del cese en el correspondiente cargo o empleo.

Cuando se produzca alguna de las circunstancias señaladas en este número o en el anterior, determinantes del cambio de domicilio o que impidan la ocupación de la vivienda, la deducción se practicará hasta el momento en que se produzcan dichas circunstancias. Por excepción, cuando el contribuyente disfrute de vivienda habitual por razón de cargo o empleo, podrá seguir practicándose deducciones por este concepto mientras se mantenga dicha circunstancia y la vivienda no sea objeto de utilización.

3. Conceptos que se consideran vivienda habitual, a efectos de la deducción

- **Los anexos** o cualquier otro elemento que no constituya la vivienda propiamente dicha, tales como jardines, parques, piscinas e instalaciones deportivas, **siempre que se adquieran conjuntamente con la vivienda.**
- **Las plazas de garaje adquiridas conjuntamente con esta, con el máximo de dos.** A efectos de la deducción, se entienden adquiridas con la vivienda las plazas de garaje que cumplan los siguientes requisitos:
 - a. Que se encuentren en el mismo edificio o complejo inmobiliario y se entreguen en el mismo momento.
 - b. Que su transmisión se efectúe en el mismo acto, aunque lo sea en distinto documento.
 - c. Que sean utilizadas o estén en disposición de utilizarse por el adquirente, es decir, que su uso no esté cedido a terceros.

Comprobación de la situación patrimonial: base efectiva de inversión deducible

Normativa: Art. 70.1 Ley IRPF, redacción a 31-12-2012

Sin perjuicio de la existencia de bases máximas de deducción para los diferentes conceptos de inversiones que se examinan más adelante, el disfrute efectivo de la deducción por inversión en vivienda habitual está condicionado a que el importe comprobado del patrimonio del contribuyente al finalizar el período impositivo exceda del valor que arroja su comprobación al comienzo del mismo al menos en la cuantía de las inversiones realizadas, sin computar los intereses y demás gastos de financiación.

La comprobación de la situación patrimonial tiene como objetivo asegurar que las inversiones en vivienda habitual y en empresas de nueva o reciente creación con derecho a deducción se realizan con la renta generada en el período, evitando que se efectúen deducciones respecto de cantidades que correspondan a rentas generadas en períodos anteriores.

La comparación del patrimonio al final y al comienzo del período impositivo se efectuará en función del valor de adquisición de la totalidad de los bienes y derechos que integran el patrimonio del contribuyente, incluyendo los exentos en el Impuesto sobre el Patrimonio, **sin que se computen, por tanto, las variaciones de valor experimentadas durante el período impositivo por los elementos patrimoniales que al final del mismo sigan formando parte del patrimonio del contribuyente.**

No obstante lo anterior, **en el caso de rehabilitación o ampliación de la vivienda habitual**, las inversiones realizadas en el ejercicio se valorarán en el patrimonio final de forma independiente de la vivienda.

De forma análoga, **en el caso de obras e instalaciones de adecuación de la vivienda habitual por razones de discapacidad**, debe incluirse en la valoración del patrimonio final del período impositivo las cantidades satisfechas para sufragar estas obras, tanto en el supuesto de que estas últimas tengan la consideración de inversión (las realizadas sobre la vivienda habitual del contribuyente) como de gastos (las realizadas sobre la vivienda arrendada o subarrendada por el contribuyente).

En el supuesto de que el aumento del patrimonio a la finalización del período impositivo fuera inferior a la cantidad invertida o al importe de las obras e instalaciones de adecuación realizadas por razones de discapacidad, sin computar dentro de estas los intereses y demás gastos de financiación, solo se podrá efectuar la deducción por inversión en vivienda o por obras e instalaciones de adecuación de la misma sobre la cuantía en que haya aumentado el patrimonio del contribuyente, incrementada en los intereses y demás gastos de financiación satisfechos.

Ejemplo

Don A.G.E., adquirió el 30 de noviembre de 2006 su vivienda habitual por un precio total de 150.000 euros. Esta vivienda se financió en parte con un préstamo hipotecario por importe de 120.000 euros.

En el ejercicio 2023, don A.G.E. ha invertido en su vivienda habitual 9.000 euros de los que 1.000 euros corresponden a intereses del préstamo y el resto a amortización del principal.

El patrimonio del contribuyente, a 1 de enero de 2023, estaba formado por la vivienda; participaciones en un fondo de inversión valoradas en 55.200 euros; una cuenta bancaria de 5.700 euros y un automóvil adquirido en 2022 por un importe de 25.242 euros y cuya valoración actual se estima en 21.035 euros. El importe del préstamo pendiente a dicha

fecha era de 95.000 euros.

El patrimonio, a 31 de diciembre de 2023, está constituido por la vivienda, los fondos de inversión cuyo valor liquidativo a dicha fecha asciende a 52.200 euros; 3.000 euros en la cuenta bancaria y el automóvil cuyo valor, a dicha fecha, se estima en 15.625 euros.

En 2023 obtiene rendimientos de trabajo por importe 54.000 euros.

Determinar si cumple la exigencia de incremento comprobado en el patrimonio en la cuantía de la inversión.

Solución:

a. Patrimonio final (31-12-2023) = 66.000

- Vivienda (150.000,00 – 87.000,00) = 63.000
- Cuenta bancaria: =3.000

b. Patrimonio inicial (01-01-2023) = 60.700

- Vivienda (150.000,00 – 95.000,00) = 55.000
- Cuenta bancaria = 5.700

Aumento de patrimonio = 5.300

Inversión realizada en 2023 = 9.000

Base efectiva de inversión deducible (aumento de patrimonio sin computar intereses y demás gastos de financiación) =5.300

Nota al ejemplo:

A la base efectiva de inversión deducible (5.300 euros) ha de adicionarse los intereses del préstamo (1.000 euros) y el resultado (6.300 euros) será el importe de la base de deducción que corresponde al contribuyente en el ejercicio 2023.

Asimismo, indicar que en la solución del ejemplo no se tiene en cuenta el automóvil ni los fondos de inversión, ya que los mismos siguen formando parte del patrimonio del contribuyente al final de período impositivo.

Modalidades de la deducción

La disposición transitoria decimoctava de la Ley de IRPF mantiene tres de las cuatro modalidades de deducción por inversión en vivienda que hasta 2012 regulaba el artículo 68.1 de la citada Ley, que son:

Adquisición, construcción, rehabilitación y ampliación de la vivienda habitual

Normativa: Arts. 68.1 y 78.2 Ley IRPF, redacción a 31-12-2012; 55 Reglamento IRPF, redacción a 31-12-2012

¿Quiénes tienen derecho a esta deducción?

Tendrán derecho a aplicar el régimen de deducción por inversión en vivienda habitual por las cantidades satisfechas en el ejercicio 2023, los contribuyentes que cumplan los siguientes requisitos:

- a. Si se trata de adquisición de vivienda habitual, cuando la vivienda se haya adquirido jurídicamente con anterioridad a 1 de enero de 2013 o con posterioridad a dicha fecha, siempre que en este último caso se hubieran satisfecho cantidades para la construcción de la misma antes del 1 de enero de 2013 y la finalización de las obras se hubiera producido en los plazos que fijaba la normativa del IRPF aplicable adicionando, en su caso, el período de suspensión establecido por la disposición adicional novena del Real Decreto-ley 11/2020.
- b. Si se trata de obras de rehabilitación de la vivienda habitual, cuando se hayan satisfecho cantidades por tal concepto con anterioridad a 1 de enero de 2013, siempre que además las obras se terminasen antes de 1 de enero de 2017.
- c. Los contribuyentes que hubieran satisfecho cantidades con anterioridad a 1 de enero de 2013 por obras de ampliación de la vivienda habitual, siempre que las citadas obras se hubiesen terminado antes de 1 de enero de 2017.

En todo caso, es necesario que el contribuyente haya practicado la deducción por inversión en vivienda habitual en relación con las cantidades satisfechas para la adquisición, construcción, rehabilitación o ampliación de dicha vivienda en un período impositivo devengado con anterioridad a 1 de enero de 2013, salvo que no hubiera podido practicarse por no superar a las cantidades invertidas en viviendas anteriores, en la medida que hubiesen sido objeto de deducción al integrar bases efectivas de deducción, más, en su caso, el importe de ganancias patrimoniales exentas por reinversión.

Atención: desaparición de la modalidad de construcción en 2022 y aplicación del régimen transitorio.

El artículo 55 del Reglamento del IRPF, en la redacción vigente a 31 de diciembre de 2012, asimilaba a la adquisición de la vivienda habitual su "construcción" en los supuestos en los que el contribuyente hubiera satisfecho directamente los gastos derivados de la ejecución de las obras, o hubiera entregado cantidades a cuenta al promotor de aquellas, siempre que las obras finalizasen en un plazo no superior a cuatro años desde el inicio de la inversión o, en los supuestos excepcionales previstos en los apartados 3 y 4 del citado artículo 55 del Reglamento, se concediera una ampliación de dicho plazo que no podía exceder, en ningún caso, de otros cuatro años más.

Como consecuencia de lo anterior, la aplicación del régimen transitorio de la deducción en la modalidad de "construcción de la vivienda habitual" exigía:

1º. Que el contribuyente hubiera practicado la deducción por inversión en vivienda habitual en relación con las cantidades satisfechas por la construcción de dicha vivienda en un periodo impositivo devengado con anterioridad a 1 de enero de 2013 (salvo que hubiera resultado de aplicación lo dispuesto en el artículo 68.1.2º de la Ley del IRPF en su redacción vigente a 31 de diciembre de 2012) y

2º. Que las citadas obras, computado el plazo de 4 años, hubieran terminado, en todo caso, **antes de 1 de enero de 2017 o, en el caso de ampliación, como máximo hasta el 19 de marzo de 2021, produciéndose también la adquisición jurídica de la vivienda.**

Precisión: a efectos del cómputo del plazo de cuatro años para el caso de ampliación del plazo de terminación de las obras y adquisición jurídica de la vivienda en los términos señalados, no se ha tenido en cuenta el periodo comprendido desde el 14 de marzo hasta el 30 de mayo, en virtud de lo dispuesto en la disposición adicional novena del Real Decreto-ley 11/2020, de 31 de marzo, por el que se adoptan medidas urgentes complementarias en el ámbito social y económico para hacer frente al Covid-19 (BOE de 1 de abril) y de la modificación de las referencias temporales prevista en la disposición adicional primera del Real Decreto-Ley 15/2020, de 21 de abril, de medidas urgentes complementarias para apoyar la economía y el empleo (BOE de 22 de abril). Por tanto, el plazo para la finalización de las obras y adquisición jurídica de la vivienda expiró el 19 de marzo de 2021.

A estos efectos:

- En los supuestos de construcción mediante ejecución directa por parte del contribuyente -autopromoción-, la adquisición jurídica se entiende obtenida con la finalización de las obras, hecho que deberá poder ser debidamente probado, tomándose en su defecto la fecha de escritura de declaración de obra nueva.
- En los supuestos de construcción mediante entregas a promotor o cooperativa, la adquisición jurídica se entiende obtenida conforme con las disposiciones del Código Civil, cuando concurren el contrato (título) y la tradición o entrega de la vivienda (modo).

Conforme a lo anterior, en el ejercicio 2023 en los casos de construcción de vivienda habitual, cumplidos los plazos, para seguir aplicando la deducción se debe haber producido la finalización de las obras y la adquisición jurídica de la vivienda en los términos comentados antes del 20 de marzo de 2021. Por esta razón, **el contribuyente que utilice financiación ajena podrá seguir practicando la deducción por las cantidades satisfechas en el ejercicio (principal e intereses) para la construcción de la vivienda habitual dentro de la rúbrica "Adquisición y/o construcción de la vivienda habitual de la vivienda habitual"** en el Anexo A.1 de la declaración, pero debiendo consignar como datos adicionales en la declaración del IRPF la fecha de la escritura de adquisición o de obra nueva de la vivienda.

Concepto de adquisición, construcción, rehabilitación y ampliación de la vivienda habitual

Concepto de adquisición de vivienda habitual

Se entiende por adquisición de vivienda habitual, a efectos de la deducción, la adquisición en sentido jurídico del derecho de propiedad o pleno dominio de la misma, aunque este sea compartido, siendo indiferente el negocio jurídico que la origine. Así, la adquisición podrá efectuarse por compraventa, permuta, herencia, legado o donación. Se excluye, pues, del concepto de adquisición válido para la aplicación de la deducción, la adquisición de la nuda propiedad, usufructo u otros derechos reales de goce o disfrute sobre la vivienda habitual.

La deducción por adquisición de vivienda habitual podrá aplicarse si con anterioridad al 1 de enero de 2013 se hubiera adquirido jurídicamente la propiedad de la misma. Es decir, si con anterioridad a dicha fecha concurren el contrato (título) y la tradición o entrega de la vivienda (modo).

Precisiones:

- **Nulidad matrimonial, divorcio o separación judicial.**

- a. En los supuestos de nulidad matrimonial, divorcio o separación judicial, el contribuyente podrá seguir practicando esta deducción por las cantidades satisfechas en el período impositivo para la adquisición de la que fue durante la vigencia del matrimonio su vivienda habitual, siempre que continúe teniendo esta condición para los hijos comunes y el progenitor en cuya compañía queden.

También podrá practicar deducción por las cantidades satisfechas, en su caso, para la adquisición de la vivienda que constituya o vaya a constituir su vivienda habitual, con el límite conjunto de 9.040 euros anuales.

- b. Asimismo si el contribuyente, en virtud de sentencia judicial de divorcio, satisface la totalidad de los pagos del préstamo para la adquisición de la vivienda habitual que, en su día, le fue concedido conjuntamente a ambos cónyuges y por cuya amortización venían practicando los dos antes de 1 de enero de 2013 la deducción por adquisición de vivienda habitual, tiene derecho a la aplicación de dicha deducción por la totalidad de las cantidades pagadas por tal concepto aun cuando solo sea propietario del 50 por 100 de la vivienda por no haberse liquidado la sociedad de gananciales, tanto en el caso de que la vivienda continúe teniendo para él y los hijos comunes la condición de habitual como en el supuesto de que la vivienda tenga dicha condición para los hijos comunes y el otro progenitor. Véase al respecto la Resolución del [TEAC](#) de 23 de noviembre de 2021. Reclamación número 00/00629/2021, recaída en recurso extraordinario de alzada en unificación de criterio.

- **Desmembración del dominio (usufructo y nuda propiedad) mortis causa, límite temporal del derecho a la deducción.**

Se reconoce el derecho de aplicarse la deducción por inversión en vivienda habitual aun no siendo titular del pleno dominio cuando se trate de supuestos en los que la vivienda habitual se adquirió originariamente en plena propiedad por los cónyuges en pro indiviso o para la sociedad conyugal y, constituyendo aquella la vivienda habitual de ambos y de sus hijos menores, sobreviene la desmembración del dominio, no voluntariamente, sino mortis causa por el fallecimiento de uno de los cónyuges, y la vivienda siga constituyendo la residencia habitual de la unidad familiar. Véase al respecto la Resolución del [TEAC](#) de 8 mayo 2014. Reclamación número 00/00990/2012, recaída en recurso extraordinario de alzada para unificación de criterio.

En supuestos en los que la vivienda habitual se haya adquirido antes del 1 de enero de 2013 en las condiciones antes indicadas (esto es, en plena propiedad por los ambos cónyuges en pro indiviso o para la sociedad conyugal), y, tras el fallecimiento de uno de ellos, sobrevenga la desmembración del dominio, adquiriendo el cónyuge viudo el usufructo por herencia, la aplicación de la deducción por inversión en vivienda habitual dependerá de la fecha en que se haya producido el fallecimiento:

- a. Si el fallecimiento se ha producido con anterioridad al 1 de enero de 2013, el cónyuge superviviente se podrá aplicar la deducción por inversión en vivienda habitual por las cantidades que se abonen, no sólo por el parte del inmueble sobre la que ostenta el pleno dominio, sino también por la parte del usufructo que adquiere siempre que siga constituyendo su residencia habitual

- b. Si el fallecimiento se produce a partir del 1 de enero de 2013 el cónyuge supérstite solo se podrá aplicar la deducción por inversión en vivienda habitual por la parte del inmueble sobre la que ostenta el pleno dominio mientras que respecto al usufructo que adquiere no será de aplicación el régimen transitorio de deducción previsto en la disposición transitoria decimoctava de la Ley del IRPF y, en consecuencia, no podrá practicar la deducción por inversión en vivienda habitual por las cantidades que satisfaga vinculadas a dicha adquisición del usufructo.

• **Extinción del condominio después del 1 de enero de 2013.**

- a. En caso de extinción de un condominio sobre la vivienda habitual a partir del 1 de enero de 2013, si una de las partes obtiene el 100 por 100 de la vivienda, tendrá derecho a aplicarse el 100 por 100 de la deducción por adquisición de vivienda habitual, hasta un total de 9.040 euros de base, siempre que se hubiera aplicado en un ejercicio anterior a 2013 dicha deducción en el porcentaje correspondiente a su participación en el condominio.

En este caso la aplicación de la deducción por la parte adquirida hasta completar el 100 por 100 del pleno dominio del inmueble tendrá como límite el importe que habría tenido derecho a deducirse desde la fecha de extinción del condominio el comunero que deja de ser titular del inmueble si dicha extinción no hubiera tenido lugar. La deducción estará condicionada también a que al comunero que deja de ser propietario no se le hubiera agotado a la fecha de extinción del condominio la posibilidad de seguir practicando la deducción por adquisición de vivienda habitual.

Véase al respecto la Resolución del TEAC de 1 de octubre de 2020. Reclamación número 00/00561/2020, recaída en recurso extraordinario de alzada para unificación de criterio.

- b. Sin embargo, a diferencia supuesto anterior, en el caso de adquisición de un porcentaje de la vivienda habitual por fallecimiento del cónyuge es necesario diferenciar la parte adquirida por la disolución del régimen económico matrimonial, que sí genera derecho a la deducción, de la parte adquirida por herencia que no dará derecho a deducción.

De acuerdo con lo anterior, en el supuesto de dos cónyuges, cuyo régimen económico matrimonial es el de gananciales, que solo son propietarios de un único bien –vivienda habitual adquirida antes de 2013–, si uno fallece con posterioridad a 1 de enero de 2013 y el supérstite adquiere por herencia la otra mitad de la vivienda, pagando el 100 por 100 de las cuotas del préstamo, este no podrá practicar la deducción por inversión en vivienda habitual por el 100 por 100 de la vivienda a partir del fallecimiento –tan solo por el 50 por 100 del cual ya era propietario con anterioridad a 2013–, debido a que la adquisición de la otra mitad no deriva de la disolución de la sociedad de gananciales sino de la herencia, siendo dicha adquisición acaecida a partir de 2013, y por tanto, una vez suprimida la deducción por inversión en vivienda habitual no le resultará de aplicación la disposición transitoria decimoctava de la Ley del IRPF, por incumplir lo requerido en el apartado 1, letra a), de dicha disposición.

Recuerde:

El contribuyente que utilice financiación ajena podrá seguir practicando la deducción por las cantidades satisfechas en el ejercicio en relación con la construcción de la vivienda habitual, siempre que:

1º Hubiera satisfecho cantidades para la construcción de la vivienda habitual con anterioridad a 1 de enero de 2013.

2º Finalizadas las obras con anterioridad al 20 de marzo de 2021, como se indicó con anterioridad, haya cumplido los requisitos de terminación en plazo, ocupación y residencia efectiva y permanente.

Concepto de rehabilitación de vivienda habitual

Normativa: Art. 55.5 Reglamento IRPF. redacción a 31-12-2012

A efectos de esta modalidad de deducción, se considera rehabilitación de vivienda habitual las obras realizadas en la misma que hayan cumplido cualquiera de los siguientes requisitos:

- a. **Que las obras hayan sido calificadas o declaradas como actuación protegida en materia de rehabilitación de viviendas**, en los términos previstos en el Real Decreto 1186/1998, de 12 de junio, sobre medidas de financiación de actuaciones protegidas en materia de vivienda y suelo del Plan 1998-2001 (BOE de 26 de junio); en el Real Decreto 1/2002, de 11 de enero, sobre medidas de financiación de actuaciones protegidas en materia de vivienda y suelo del Plan 2001-2005 (BOE de 12 de enero); en el Real Decreto 801/2005, de 1 de julio, por el que se aprueba el Plan Estatal 2005-2008, para favorecer el acceso de los ciudadanos a la vivienda (BOE de 13 de julio), en el Real Decreto 2066/2008, de 12 de diciembre, por el que se regula el Plan Estatal de Vivienda y Rehabilitación 2009-2012" (BOE de 24 de diciembre); en el Real Decreto 106/2018, de 9 de marzo, por el que se regula el Plan Estatal de Vivienda 2018-2021 (BOE de 10 de marzo).
- b. **Que las obras tengan por objeto principal la reconstrucción de la vivienda mediante la consolidación y el tratamiento de las estructuras, fachadas o cubiertas y otras análogas**, siempre que el coste global de las operaciones de rehabilitación exceda del 25 por 100 del precio de adquisición si se hubiese efectuado la adquisición durante los dos años inmediatamente anteriores al inicio de las obras de rehabilitación o, en otro caso, del valor de mercado que tuviera la vivienda en el momento de dicho inicio. A estos efectos, se descontará del precio de adquisición o del valor de mercado de la vivienda la parte proporcional correspondiente al suelo.

Concepto de ampliación de la vivienda habitual**Normativa: Art. 55.1 Reglamento IRPF. redacción a 31-12-2012**

Se entiende por ampliación de vivienda habitual el **aumento de su superficie habitable**, producido mediante cerramiento de parte descubierta o por cualquier otro medio, de forma permanente y durante todas las épocas del año. Así, dentro de este concepto se entiende comprendida tanto la adquisición de una vivienda contigua como de una vivienda situada en un nivel inmediatamente superior o inferior, con el fin de unirla a la vivienda habitual y aumentar de esta forma la superficie habitable de la misma.

Recuerde: las obras de rehabilitación o de ampliación de la vivienda habitual darán derecho a la deducción cuando se hayan satisfecho cantidades por tales conceptos con anterioridad a 1 de enero de 2013, siempre que además las obras se hayan terminado antes de 1 de enero de 2017.

Conceptos que no dan derecho a deducción**Normativa: Art. 55.2 Reglamento IRPF. redacción a 31-12-2012**

A efectos de la deducción, en ningún caso tienen la consideración de inversión en vivienda habitual los siguientes conceptos:

- a. **Los gastos de conservación y reparación** efectuados regularmente con la finalidad de mantener el uso normal de los bienes materiales, como el pintado, revoco o arreglo de instalaciones y similares.
- b. **Los gastos de sustitución de elementos** tales como instalaciones de calefacción, ascensor, puertas de seguridad y otros.
- c. **Las mejoras**, entendiéndose por tales las obras que redundan en un aumento de la capacidad o habitabilidad de los inmuebles, o en un alargamiento de su vida útil.
- d. **Las plazas de garaje** adquiridas conjuntamente con la vivienda que excedan de dos.
- e. **La adquisición de plazas de garaje, jardines, parques, piscinas e instalaciones deportivas** y, en general, los anexos o cualquier otro elemento que no constituya vivienda propiamente dicha, **siempre que se adquieran independientemente de esta**.

Cantidades satisfechas con derecho a deducción y base máxima deducible

Base de deducción

Normativa: Art. 68.1.1º Ley IRPF. redacción a 31-12-2012

Con sujeción al límite de 9.040 euros, la base de la deducción está constituida por **las cantidades satisfechas por el contribuyente en el ejercicio** para la adquisición, construcción, rehabilitación y ampliación de la vivienda habitual, incluidos los gastos y tributos originados que hayan corrido a cargo del contribuyente, tales como Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, IVA, honorarios de arquitecto y aparejador, licencia de obras, declaración de obra nueva, gastos de notaría y registro, gastos de agencia, etc.

Tratándose de **inversión mediante financiación ajena**, la deducción se practicará a medida que se vaya devolviendo el principal del préstamo y se abonen, en su caso, los correspondientes intereses, siempre y cuando se cumplan todos los requisitos exigidos para la aplicación de la deducción.

Precisión:

La novación, subrogación o la sustitución de un préstamo o crédito por otro, incluso su ampliación, cualquiera que sea la forma acordada -con las garantías y condiciones que cualquiera de ellos tenga-, no supone entender que en ese momento concluye el proceso de financiación de la inversión correspondiente ni que se agotan las posibilidades de practicar la deducción. Únicamente implica la modificación de las condiciones de financiación inicialmente acordadas, siempre que, evidentemente, el préstamo resultante se dedique efectivamente a la amortización del anterior.

Por ello, las anualidades (cuota de amortización e intereses) y demás cuantías que se satisfagan por el préstamo o crédito resultante -en su constitución, vida y cancelación-, en la parte proporcional que, del total capital obtenido en este, sea atribuible a la amortización o cancelación del préstamo originario -cuando este se haya destinado exclusivamente a la adquisición de la vivienda habitual-, incluida en su caso la cancelación

registral hipotecaria, darán derecho a deducción por inversión en vivienda habitual, formando parte de la base de deducción del período impositivo en que se satisfagan, siempre que se cumplan los demás requisitos legales y reglamentarios exigidos. En el caso de ampliación del principal, si en su totalidad se destinase a cubrir estrictamente los costes asociados a la cancelación del préstamo primigenio, también podrá ser objeto de deducción. Por el contrario, no será susceptible de integrar la base de deducción la parte proporcional de las indicadas anualidades que se correspondieran con el incremento del principal, que se hubiera destinado a financiar otras cosas, diferentes a la propia adquisición de la vivienda, sea cual fuese.

Respecto del nuevo préstamo o crédito, el contribuyente deberá poder acreditar su destino vinculado a la vivienda y la justificación de su devolución.

Véase también las precisiones que aparecen en el "[Concepto de adquisición de vivienda habitual](#)" de esta deducción.

En estos supuestos, **formarán parte de la base de la deducción, además de la amortización del capital y de los intereses, los demás gastos derivados de dicha financiación** entre los que pueden citarse los siguientes:

- **El coste de los instrumentos de cobertura del riesgo de tipo de interés de los préstamos hipotecarios** regulados en el artículo decimonoveno de la Ley 36/2003, de 11 de noviembre, de medidas de reforma económica ([BOE](#) de 12 de noviembre). En el caso de aplicación de los citados instrumentos de cobertura, los intereses satisfechos por el contribuyente se minorarán en las cantidades obtenidas por la aplicación del citado instrumento.
- **Las primas de los contratos de seguro de vida y de incendios**, siempre que estén incluidos en las condiciones de los préstamos hipotecarios obtenidos para la adquisición (o, en su caso, para la construcción), rehabilitación o ampliación de la vivienda habitual.

Importante: de acuerdo con la disposición adicional cuadragésima quinta Ley *IRPF* no se integrarán en la base de la deducción por inversión en vivienda habitual ni de las deducciones por este concepto establecidas por la Comunidad Autónoma las siguientes cantidades:

- Las cantidades que por la aplicación de cláusulas suelo hubieran sido satisfechas por el contribuyente en 2023, cuando antes de finalizar el plazo de presentación de autoliquidación del *IRPF* por dicho ejercicio se alcance un acuerdo de devolución de las mismas con la entidad financiera, o tal devolución proceda como consecuencia de la ejecución o cumplimiento de sentencias judiciales o laudos arbitrales.
- Aquellas cantidades satisfechas en ejercicios anteriores por el contribuyente en aplicación de las cláusulas suelo objeto de la devolución que se destinen directamente por la entidad financiera en el ejercicio, tras el acuerdo con el contribuyente afectado, sentencia o laudo arbitral, a minorar el principal del préstamo.

Base máxima de inversión deducible

Normativa: Art. 68.1 1º Ley *IRPF*, redacción a 31-12-2012

La base máxima de deducción para inversiones en adquisición, rehabilitación o ampliación de la vivienda habitual es de **9.040 euros anuales**.

Este límite será único para el conjunto de los conceptos de inversión reseñados y se aplicará **en idéntica cuantía en tributación conjunta**.

El exceso de las cantidades invertidas sobre dichos importes no puede trasladarse a ejercicios futuros.

En caso de extinción de un condominio sobre la vivienda habitual a partir del 1 de enero de 2013, si una de las partes obtiene el 100 por 100 de la vivienda, tendrá derecho a aplicarse el 100 por 100 de la deducción por adquisición de vivienda habitual, hasta un total de 9.040 euros de base, siempre que se hubiera aplicado en un ejercicio anterior a 2013 dicha deducción en el porcentaje correspondiente a su participación en el condominio.

En este caso, la aplicación de la deducción por la parte adquirida hasta completar el 100 por 100 del pleno dominio del inmueble tendrá como límite el importe que habría tenido derecho a deducirse desde la fecha de extinción del condominio el comunero que deja de ser titular del inmueble si dicha extinción no hubiera tenido lugar. La deducción estará condicionada también a que al comunero que deja de ser propietario no se le hubiera agotado a la fecha de extinción del condominio la posibilidad de seguir practicando la deducción por adquisición de vivienda habitual. Véase al respecto la Resolución del TEAC de 1 de octubre de 2020, Reclamación número 00/00561/2020, recaída en recurso extraordinario de alzada para unificación de criterio.

Otras condiciones para la aplicación de la deducción

Normativa: Art. 68.1.2º Ley IRPF. redacción a 31-12-2012

Para determinar la base de la deducción, es decir, las cantidades invertidas con derecho a deducción, deben tenerse en cuenta, además de los requisitos señalados anteriormente, las siguientes reglas especiales:

- **Cuando se adquiriera una vivienda habitual habiendo disfrutado de la deducción por adquisición de otras viviendas habituales anteriores**, no se podrán practicar deducciones por la adquisición, rehabilitación o ampliación de la nueva vivienda hasta que el importe invertido en ella exceda de las cantidades invertidas en las anteriores que hubieran gozado de deducción.
- **Cuando la transmisión de la vivienda habitual hubiera generado una ganancia patrimonial exenta por reinversión**, la base de deducción por adquisición, rehabilitación o ampliación de la nueva vivienda habitual se minorará en el importe de la ganancia patrimonial exenta, no pudiéndose practicar deducciones hasta que el importe invertido supere la suma del precio de adquisición de las viviendas anteriores, en la medida en que hubiera gozado de deducción, más la ganancia patrimonial exenta en las anteriores.

De igual modo, cuando **la transmisión de la vivienda habitual hubiera generado una ganancia patrimonial parcialmente no sujeta** por aplicación de la disposición transitoria novena de la Ley del IRPF (por ser la fecha de adquisición anterior a 31 de diciembre de 1994), la deducción por adquisición de la nueva vivienda no podrá comenzar hasta que el importe invertido en la misma no supere las cantidades invertidas en las anteriores viviendas habituales, en la medida en que hubieran gozado de deducción, más la ganancia patrimonial que resulte exenta por reinversión.

La aplicación de los [coeficientes reductores o de abatimiento](#) para determinar la parte de la ganancia patrimonial obtenida en la transmisión de viviendas adquiridas antes del 31 de diciembre de 1994 que queda no sujeta al [IRPF](#) por aplicación de lo dispuesto en la de la disposición transitoria novena de la Ley de [IRPF](#) se comenta con más detalle en el Capítulo 11.

Recuerde: los contribuyentes que hubieran satisfecho cantidades para la construcción de la vivienda habitual con anterioridad a 1 de enero de 2013 y hubieran terminado las obras tendrán derecho a seguir practicando la deducción bajo la modalidad de "adquisición de vivienda habitual" cuando hayan utilizado financiación ajena, y cumplan los requisitos de terminación en plazo, ocupación y residencia efectiva y permanente previstas para la misma.

Porcentajes de deducción

Normativa: Art. 68.1.1º Ley [IRPF](#). redacción a 31-12-2012

Los porcentajes de deducción aplicables en la adquisición, rehabilitación o ampliación de la vivienda habitual son los que se indican en el cuadro siguiente:

Inversión	Tramo estatal de la deducción	Tramo autonómico de la deducción		
		Cataluña		Restantes Comunidades Autónomas
		Con carácter general	Régimen especial	
Inversión realizada en el ejercicio hasta 9.040 euros	7,5%	7,5%	9%	7,5%

Notas al cuadro:

(1) El régimen especial (9%) es aplicable por los contribuyentes residentes en la Comunidad Autónoma de Cataluña que adquirieron su vivienda habitual antes del 30-07-2011 o satisficieron cantidades para la construcción de la vivienda habitual antes del 30-07-2011 (no incluye la rehabilitación ni la ampliación de la vivienda habitual) y se encuentren en alguna de las siguientes situaciones:

- Tener 32 años o menos de edad en la fecha de devengo del [IRPF](#).
- Haber estado en el paro durante 183 días o más durante el ejercicio.
- Tener un grado de discapacidad igual o superior al 65 por 100.
- Formar parte de una unidad familiar que incluya por lo menos un hijo en la fecha de devengo del [IRPF](#).

Para poder disfrutar del porcentaje del 9 por 100 de deducción, es necesario que la base imponible total, menos el mínimo personal y familiar, no sea superior a 30.000 euros. En caso de tributación conjunta, este límite se computa de manera individual para cada uno de los contribuyentes que tenga derecho a la deducción por haber realizado inversiones en la vivienda habitual en el ejercicio. [\(Volver\)](#)

(2) Incluye las restantes Comunidades Autónomas de régimen común y las Ciudades con Estatuto de Autonomía de Ceuta y Melilla a las que se aplica el artículo 78.2 de la Ley IRPF, en la redacción en vigor a 31 de diciembre de 2012. ([Volver](#))

Obras e instalaciones de adecuación de la vivienda habitual por razones de discapacidad

Normativa: Arts. 68.1.4º y 78.2 Ley IRPF; 57 Reglamento IRPF, redacción a 31-12- 2012

¿Quiénes tienen derecho a esta deducción?

Tendrán derecho a aplicar el régimen transitorio de deducción por inversión en vivienda habitual:

- a. Los contribuyentes que hubieran satisfecho cantidades para la realización de obras e instalaciones de adecuación de la vivienda habitual de las personas con discapacidad con anterioridad a 1 de enero de 2013, siempre y cuando las citadas obras o instalaciones hayan concluido antes de 1 de enero de 2017.
- b. Los contribuyentes que sean copropietarios del inmueble en el que residan las personas con discapacidad y en el que se realicen las obras de modificación de los elementos comunes del edificio que sirvan de paso necesario entre la finca urbana y la vía pública, tales como escaleras, ascensores, pasillos, portales o cualquiera otro elemento arquitectónico, así como las necesarias para la aplicación de dispositivos electrónicos que sirvan para superar las barreras de comunicación sensorial o de promoción de su seguridad.

Concepto de obras e instalaciones de adecuación de la vivienda habitual

A efectos de la deducción, tienen la consideración de obras e instalaciones de adecuación de la vivienda habitual las siguientes:

- a. Las obras que impliquen una reforma del interior de la vivienda.
- b. Las obras de modificación de elementos comunes del edificio que sirvan de paso necesario entre la vía pública y la finca urbana, tales como escaleras, ascensores, pasillos, portales o cualquier otro elemento arquitectónico.
- c. Las obras necesarias para la aplicación de dispositivos electrónicos que sirvan para superar barreras de comunicación sensorial o de promoción de la seguridad.

Acreditación de la necesidad de las obras e instalaciones

Las obras e instalaciones de adecuación deberán ser calificadas como necesarias para la accesibilidad y comunicación sensorial que facilite el desenvolvimiento digno y adecuado de la persona con discapacidad, mediante certificado o resolución expedido por el IMSERSO u

órgano competente de las Comunidades Autónomas en materia de valoración de discapacidades basándose en el dictamen emitido por los Equipos de Valoración y Orientación dependientes de la misma.

Requisitos subjetivos de la deducción

Los requisitos subjetivos que deben cumplirse para aplicar esta deducción son los siguientes:

- a. Que la persona con discapacidad sea el propio contribuyente o su cónyuge o un pariente, en línea directa o colateral, consanguínea o por afinidad, hasta el tercer grado inclusive, que conviva con él.
- b. Que la vivienda esté ocupada por cualquiera de las personas a que se refiere el párrafo anterior a título de propietario, arrendatario, subarrendatario o usufructuario.

Cantidades invertidas con derecho a deducción

La base de la deducción está constituida por el importe satisfecho en el ejercicio por el contribuyente en concepto de obras e instalaciones de adecuación de la vivienda por razones de discapacidad en los términos anteriormente comentados.

Base máxima de inversión deducible

Normativa: Arts. 68.1. 4º d) Ley IRPF, redacción a 31-12-2012

La base máxima de deducción anual por cantidades destinadas a la realización de obras e instalaciones de adecuación de la vivienda habitual del contribuyente por razón de discapacidad es de **12.080 euros anuales**.

Este límite se aplicará en idéntica cuantía en tributación conjunta.

El exceso de las cantidades invertidas sobre dichos importes no puede trasladarse a ejercicios futuros.

Recuerde: el límite de 12.080 euros anuales por obras e instalaciones de adecuación de la vivienda habitual por razones de discapacidad es independiente del límite de 9.040 euros anuales fijado para los demás conceptos deducibles por inversión en vivienda habitual.

Porcentajes de deducción

Los porcentajes de deducción aplicables en el presente ejercicio son los que se indican en el siguiente cuadro:

Inversión	Tramo estatal de la deducción	Tramo autonómico de la deducción	
		Cataluña	Restantes Comunidades Autónomas
Inversión realizada en el ejercicio hasta 12.080 euros	10%	15%	10%

Nota al cuadro:

(1) Incluye a las demás Comunidades Autónomas de régimen común y las Ciudades con Estatuto de Autonomía de Ceuta y Melilla a las que se aplica el artículo 78.2 de la Ley IRPF, en la redacción en vigor a 31 de diciembre de 2012. [\(Volver\)](#)

Deducción por inversión en empresas de nueva o reciente creación

Normativa: Arts. 68.1 y disposición adicional trigésima octava.2 Ley IRPF

La deducción por inversión en empresas de nueva o reciente creación se introduce en el IRPF con la finalidad de favorecer la captación por empresas, de nueva o reciente creación, de fondos propios procedentes de contribuyentes que, además del capital financiero, deseen aportar sus conocimientos empresariales o profesionales para el desarrollo de la sociedad en la que invierten (inversor de proximidad o “business angel”), o también de aquellos contribuyentes que solo estén interesados en aportar capital (capital semilla).

Los aspectos más destacados de esta deducción son los siguientes:

Objeto, base máxima y porcentaje de la deducción

Objeto de la deducción

Los contribuyentes podrán aplicar esta deducción por las cantidades satisfechas en el ejercicio para la **suscripción de acciones o participaciones en empresas de nueva o reciente creación** cuando se cumplan los requisitos y condiciones que más adelante se indican, pudiendo, además de aportar capital, colaborar con sus conocimientos empresariales o profesionales en el desarrollo de la entidad en la que invierten en los términos que establezca el acuerdo de inversión entre el contribuyente y la entidad.

A efectos de esta deducción, puede considerarse que es una inversión válida que permite disfrutar de la misma la realizada por el que, en una ampliación de capital de una sociedad de nueva o reciente creación, aporta un crédito que tiene frente a la misma, siempre que se cumplan los demás requisitos que exige el artículo 68.1 de la Ley del IRPF. Véase al respecto la Resolución del TEAC de 1 de junio de 2020. Reclamación número 00/06580/2019, recaída en recurso de alzada para la unificación de criterio.

Atención: esta deducción es exclusivamente estatal y, por ello, minora solo la cuota íntegra estatal.

Base de deducción e importe máximo

La base máxima de deducción es, desde el 1 de enero de 2023, de **100.000 euros anuales** y está formada por el valor de adquisición de las acciones o participaciones suscritas.

Las cantidades satisfechas por la suscripción de acciones o participaciones no deducidas por exceder de la base máxima anual de deducción no podrán deducirse en los ejercicios siguientes.

No formará parte de la base de deducción las cantidades satisfechas por la suscripción de acciones o participaciones cuando respecto de tales cantidades el contribuyente **practique una deducción establecida por la Comunidad Autónoma en el ejercicio de sus competencias**.

Además, cuando el contribuyente transmita acciones o participaciones y opte por la aplicación de la exención por reinversión regulada en el artículo 38.2 de la Ley del IRPE, **únicamente formará parte de la base de la deducción correspondiente a las nuevas acciones o participaciones suscritas la parte de la reinversión que exceda del importe total obtenido en la transmisión de aquellas**.

En ningún caso se puede practicar deducción por las nuevas acciones o participaciones mientras las cantidades invertidas no superen la cuantía de 100.000 euros anuales, antes citada.

Respecto a la [exención por reinversión](#) de ganancias patrimoniales obtenidas por la transmisión de acciones o participaciones en empresas de nueva o reciente creación véase el Capítulo 11.

Porcentaje de deducción

El porcentaje de deducción aplicable sobre las cantidades satisfechas en el ejercicio por la suscripción de acciones o participaciones en empresas de nueva o reciente creación, en los términos anteriormente comentados, desde el 1 de enero de 2023 es **el 50 por 100**.

Atención: con efectos desde el 1 de enero de 2023 se ha elevado de 60.000 a 100.000 euros anuales la base máxima de esta deducción, y del 30 al 50 por 100 el porcentaje de deducción de las cantidades satisfechas. Asimismo, se han ampliado y eliminado determinados requisitos para la aplicación de esta deducción a las empresas emergentes que se recogen en el apartado siguiente.

Requisitos y condiciones para su aplicación

1. Requisitos que debe cumplir la entidad en la que se invierta

Normativa: Art. 68.1.2º Ley IRPF

La entidad cuyas acciones o participaciones se adquieran debe cumplir los siguientes requisitos:

- a. **Revestir la forma de** Sociedad Anónima, Sociedad de Responsabilidad Limitada, Sociedad Anónima Laboral o Sociedad de Responsabilidad Limitada Laboral, en los términos previstos en el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, y en la Ley 44/2015, de 14 de octubre, de Sociedades Laborales, y **no estar admitida a negociación en ningún mercado organizado**, tanto mercado regulado como sistemas multilaterales de negociación.

Este requisito deberá cumplirse durante todos los años de tenencia de la acción o participación.

- b. **Ejercer una actividad económica** que cuente con los medios personales y materiales para el desarrollo de la misma.

En particular, no podrá tener por actividad la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario a que se refiere el artículo 4.8.Dos.a) de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, en ninguno de los períodos impositivos de la entidad concluidos con anterioridad a la transmisión de la participación.

- c. **El importe de la cifra de los fondos propios** de la entidad no podrá ser superior a **400.000 euros** en el inicio del período impositivo de la misma en que el contribuyente adquiera las acciones o participaciones.

Cuando la entidad forme parte de un grupo de sociedades en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, el importe de los fondos propios se referirá al conjunto de entidades pertenecientes a dicho grupo.

2. Condiciones que deben cumplir las acciones o participaciones en las que se invierta

Normativa: Art. 68.1.3º Ley IRPF

Deben cumplirse también las siguientes condiciones:

- a. Las **acciones o participaciones en la entidad deben adquirirse** por el contribuyente bien en **el momento de la constitución** de aquella o **mediante ampliación de capital** efectuada en los siguientes plazos:
- Con carácter general en los cinco años siguientes a dicha constitución.
 - En el caso de empresas emergentes a las que se refiere el apartado 1 del artículo 3 de la Ley 28/2022, de 21 de diciembre, de fomento del ecosistema de las empresas emergentes, en los siete años siguientes a dicha constitución.

Además, deberán **permanecer en su patrimonio por un plazo superior a tres años e inferior a doce años.**

Empresas emergentes

De acuerdo con apartado 1 del artículo 3 de la Ley 28/2022, de 21 de diciembre, de fomento del ecosistema de las empresas emergentes, se entiende por "*empresa emergente*" toda persona jurídica, incluidas las empresas de base tecnológica creadas al amparo de la Ley 14/2011, de 1 de junio, de la Ciencia, la Tecnología y la Innovación, que reúna simultáneamente las siguientes condiciones:

1. Ser de nueva creación o, no siendo de nueva creación,

- con carácter general, cuando no hayan transcurrido más de cinco años desde la fecha de inscripción en el Registro Mercantil, o Registro de Cooperativas competente, de la escritura pública de constitución, o
- en el caso de empresas de biotecnología, energía, industriales y otros sectores estratégicos o que hayan desarrollado tecnología propia, diseñada íntegramente en España, cuando no hayan transcurrido de siete años.

2. No haber surgido de una operación de fusión, escisión o transformación de empresas que no tengan consideración de empresas emergentes. Los términos concentración o segregación se consideran incluidos en las anteriores operaciones.

3. No distribuir ni haber distribuido dividendos, o retornos en el caso de cooperativas.

4. No cotizar en un mercado regulado.

5. Tener su sede social, domicilio social o establecimiento permanente en España.

6. Tener al 60 por 100 de la plantilla con un contrato laboral en España. En las cooperativas se computarán dentro de la plantilla, a los solos efectos del citado porcentaje, los socios trabajadores y los socios de trabajo, cuya relación sea de naturaleza societaria.

7. Desarrollar un proyecto de emprendimiento innovador que cuente con un modelo de negocio escalable.

Cuando la empresa pertenezca a un grupo de empresas definido en el artículo 42 del Código de Comercio, el grupo o **cada una de las empresas que lo componen deberá cumplir con los requisitos anteriores.**

Los emprendedores que quieran acogerse a los beneficios y especialidades de la Ley 28/2022 deberán obtener la "certificación del emprendimiento innovador y escalable del modelo de negocio" a que se refiere el artículo 4 de la citada ley y estar inscrita como tal en el Registro Mercantil o en el Registro de Cooperativas competente.

En relación con la certificación de emprendimiento véase la Orden [PCM/825/2023](#), de 20 de julio, por la que se regulan los criterios y el procedimiento de certificación de empresas emergentes que dan acceso a los beneficios y especialidades reconocidas en la Ley 28/2022, de 21 de diciembre, de fomento del ecosistema de las empresas emergentes.

- b. La **participación directa o indirecta del contribuyente**, junto con la que posean en la misma entidad su cónyuge o cualquier persona unida al contribuyente por parentesco, en línea recta o colateral, por consanguinidad o afinidad, hasta el segundo grado incluido, **no puede ser, durante ningún día de los años naturales de tenencia de la participación, superior al 40 por 100** del capital social de la entidad o de sus derechos de voto.

Excepción: este requisito no resultará de aplicación a los socios fundadores de una empresa emergente a las que se refiere la Ley 28/2022, de 21 de diciembre, de fomento del ecosistema de las empresas emergentes, entendidos como aquellos que figuren en la escritura pública de constitución de la misma.

- c. Que no se trate de acciones o participaciones en una entidad a través de la cual se ejerza la **misma actividad que se venía ejerciendo** anteriormente mediante otra titularidad.

3. Requisitos formales

Normativa: Art. 68.1.5º Ley IRPF

El cumplimiento de estos requisitos **debe ser acreditado mediante certificación expedida por dicha entidad** en el período impositivo en el que se produjo la adquisición de las misma.

Para ello, la entidad que cumpla los requisitos tiene que presentar una **declaración informativa** en relación con el cumplimiento de requisitos, identificación de sus accionistas o partícipes, porcentaje y período de tenencia de la participación.

Nota: la obligación de presentar una declaración informativa por las entidades de nueva o reciente creación y la información que debe incluir se establece en el artículo 69.1 del Reglamento del IRPF.

Asimismo, en relación con esta declaración informativa véase la Orden HAP/2455/2013, de 27 de diciembre, por la que se aprueba el modelo 165, "Declaración informativa de certificaciones individuales emitidas a los socios o partícipes de entidades de nueva o reciente creación" y se determinan el lugar, forma, plazo y el procedimiento para su presentación, y se modifica la Orden de 27 de julio de 2001, por la que se aprueban los modelos 043, 044, 045, 181, 182, 190, 311, 371, 345, 480, 650, 652 y 651, en euros, así como el modelo 777, documento de ingreso o devolución en el caso de declaraciones-liquidaciones extemporáneas y complementarias, y por la que se establece la obligación de utilizar necesariamente los modelos en euros a partir del 1 de enero de 2002 (BOE del 31).

Límite de la deducción: comprobación de la situación patrimonial

Normativa: Art. 70 Ley IRPF

La aplicación de esta deducción requerirá que el importe comprobado del patrimonio del contribuyente al finalizar el período de la imposición exceda del valor que arrojase su comprobación al comienzo del mismo al menos en la cuantía de las inversiones realizadas.

A estos efectos, no se computarán los incrementos o disminuciones de valor experimentados durante el período impositivo por los elementos patrimoniales que al final del mismo sigan formando parte del patrimonio del contribuyente.

El objetivo de esta última exigencia es asegurar que las cantidades invertidas con derecho a practicar la deducción, proceden de la renta generada en el período, ya esté o no sujeta al IRPF, evitando que se practiquen deducciones en base a cantidades que procedan de rentas generadas en ejercicios precedentes.

Atención: respecto a la [comprobación de la situación patrimonial](#) véase lo comentado en el apartado correspondiente de la "Deducción por inversión en vivienda habitual: Régimen transitorio" en este Capítulo.

Ejemplo: Aplicación de la deducción por inversión en empresas de nueva o reciente creación

Tras el cierre de la óptica en la que trabajaban cuatro trabajadores de la misma deciden abrir un nuevo establecimiento de este tipo en Zaragoza para lo que constituyen en enero de 2023 la sociedad anónima XX con un capital inicial de 300.000 euros (300 acciones).

Don J.A.S.M, residente en Zaragoza (antiguo cliente de la óptica que se cerró) decide invertir en el nuevo negocio y suscribe en el año 2023 un total de 110 acciones de la sociedad anónima "XX":

- 50 acciones en marzo (50.000 euros)
- 60 acciones en noviembre (60.000 euros)

Determinar el importe de la deducción por inversión en empresas de nueva o reciente creación en 2023 suponiendo que se cumplen los requisitos exigidos para aplicar la misma.

Solución:

Nota previa: los contribuyentes residentes en la Comunidad Autónoma de Aragón pueden aplicar en el ejercicio 2023 tanto la deducción estatal por inversión en la adquisición de acciones y participaciones sociales de nuevas entidades o de reciente creación como la deducción autonómica. No obstante, de acuerdo con la normativa autonómica aplicable en el ejercicio 2023 el contribuyente solo puede aplicar la deducción autonómica sobre la cuantía invertida que supere la base máxima de la deducción estatal por inversión en la adquisición de acciones o participaciones sociales de nuevas entidades o de reciente creación prevista en el citado artículo 68.1 de la Ley del [IRPF](#).

Importe total invertido en 2023 (50.000 + 60.000) = 110.000

Deducción en la cuota íntegra estatal

- Importe de la inversión con derecho a deducción [\(1\)](#) = 100.000
 - Base máxima de deducción: 100.000
 - Base efectiva de deducción: 110.000
- Importe de la deducción (100.000 x 50%) = 50.000

Deducción en la cuota íntegra autonómica

- Importe de la inversión con derecho a deducción [\(2\)](#) = 10.000

- Importe de la deducción (10.000 x 20%) [\(3\)](#) = 2.000

Notas al ejemplo:

(1) Las cantidades invertidas en 2023 tendrán derecho a la deducción siempre que cumplan los requisitos exigidos por el artículo 68.1.1.º de Ley del IRPE teniendo como base máxima de deducción, desde el 1 de enero de 2023, la cantidad de 100.000 euros anuales y como porcentaje aplicable el 50%. Téngase en cuenta, además, que si las acciones se mantienen un mínimo de 3 años desde la fecha de la inversión, su venta o transmisión podrá beneficiarse de la exención de la ganancia patrimonial que se genere siempre que el importe obtenido se reinvierta en acciones de empresas nuevas o de reciente creación. [\(Volver\)](#)

(2) Los 10.000 euros de los 110.000 invertidos en 2023 que superan la base máxima de la deducción estatal pueden servir de base de la deducción por inversión en la adquisición de acciones o participaciones sociales en entidades nuevas o de reciente creación establecida por la Comunidad Autónoma Aragón en el ejercicio de sus competencias, siempre que cumplan los requisitos y condiciones exigidos. [\(Volver\)](#)

(3) En la deducción autonómica el porcentaje de deducción aplicable es del 20 por 100 con un importe máximo de 4.000 euros que en este caso no se superan. [\(Volver\)](#)

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

Normativa: Arts. 68.2 y 69.2 Ley IRPF

Los contribuyentes que desarrollen actividades económicas en estimación directa podrán aplicar los incentivos y estímulos a la inversión empresarial establecidos o que se establezcan en la normativa del Impuesto sobre Sociedades con igualdad de porcentajes y límites de deducción, **con dos excepciones**:

1. No resulta de aplicación a los contribuyentes del IRPF lo previsto en el artículo 39.2 de la LIS que establece la posibilidad de aplicar la deducción por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica de los apartados 1 y 2 del artículo 35 de la LIS, sin quedar sometida al límite conjunto de la cuota íntegra y pudiendo solicitar, en su caso, su abono, siempre que se cumplan determinados requisitos.

Respecto a la LIS véase la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

2. Tampoco resulta de aplicación a los contribuyentes del IRPF lo previsto en el artículo 39.3 de la LIS que permite, en relación con la deducción por producciones cinematográficas extranjeras en España prevista en el apartado 2 del artículo 36 de la LIS, solicitar, en el caso de insuficiencia de cuota, el abono anticipado de deducción por inversión en producción extranjera de largometrajes cinematográficos o de obras audiovisuales.

Además de las deducciones que establece la LIS, con las excepciones antes indicadas, los contribuyentes del IRPF cuyas actividades cumplan los requisitos para ser consideradas entidades de reducida dimensión podrán deducir los rendimientos netos de actividades económicas del período impositivo que se inviertan en elementos nuevos del inmovilizado material o inversiones inmobiliarias afectos a actividades económicas en los términos que más adelante se comentan.

En consecuencia, en el presente ejercicio 2023 las deducciones por incentivos y estímulos a la inversión empresarial que pueden aplicar los contribuyentes titulares de actividades económicas en el método de estimación directa, en cualquiera de sus dos modalidades, normal o simplificada, pueden estructurarse en las siguientes categorías o regímenes:

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

1. Normas comunes a las deducciones

a) Porcentajes y límites para la aplicación de las deducciones del Impuesto sobre Sociedades

Normativa: Arts. 68.2 y 69.2 Ley IRPF

El porcentaje de deducción que corresponde a cada modalidad de inversión y los límites (conjunto o específicos) aplicables a las deducciones generadas aparecen reflejados, respectivamente, en el cuadro del [Régimen General de Deducciones](#) y en el cuadro de los [Regímenes Especiales de Deducciones](#).

Dichos límites se aplican sobre la cuota que resulte de minorar la suma de las cuotas íntegras, estatal y autonómica, en el importe total de las deducciones por inversión en empresas de nueva o reciente creación y por actuaciones para la protección y difusión del Patrimonio Histórico Español y de las ciudades, conjuntos y bienes declarados Patrimonio Mundial.

b) Deducciones no aplicadas en el ejercicio por insuficiencia de cuota

Normativa: Art. 39.1 y disposición transitoria vigésima cuarta LIS

Deducciones del propio ejercicio: de acuerdo con el artículo 39.1 de la LIS las cantidades correspondientes al período impositivo no deducidas podrán aplicarse en las liquidaciones de los períodos impositivos que concluyan en los 15 años inmediatos y sucesivos. No obstante, las cantidades correspondientes a la deducción por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica del artículo 35 de la LIS podrán aplicarse en las liquidaciones de los períodos impositivos que concluyan en los 18 años inmediatos y sucesivos.

Deducciones de ejercicios anteriores: las deducciones previstas en el Capítulo IV del Título VI de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, y en el Capítulo IV del Título VI del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, que estuviesen pendientes de aplicar al inicio del primer período impositivo que se inicie a partir de 1 de enero de 2015, podrán deducirse a partir de dicho período impositivo, con los requisitos previstos en su respectiva normativa de aplicación con anterioridad a esa fecha, en el plazo y con las condiciones establecidos en el artículo 39 de la actual Ley del Impuesto sobre Sociedades.

c) Supuestos de diferimiento del cómputo de los plazos

Normativa: Art. 39.1 LIS

El cómputo de los plazos para la aplicación de las deducciones podrá diferirse hasta el primer ejercicio en que, dentro del período de prescripción, se produzcan resultados positivos, en los siguientes casos:

- a. En las entidades de nueva creación.
- b. En las entidades que saneen pérdidas de ejercicios anteriores mediante la aportación efectiva de nuevos recursos, sin que se considere como tal la aplicación o capitalización de reservas.

d) Incompatibilidades

Normativa: Art. 39.4 LIS

Como regla general, una misma inversión no podrá dar lugar a la aplicación de más de una deducción por el mismo contribuyente salvo disposición expresa, ni podrá dar lugar a la aplicación de una deducción en más de un contribuyente.

e) Mantenimiento de las inversiones

Normativa: Art. 39.5 LIS

Los elementos patrimoniales afectos a las deducciones deberán permanecer en funcionamiento durante 5 años o 3 años, si se trata de bienes muebles, o durante su vida útil si fuera inferior.

En el caso de producciones cinematográficas y series audiovisuales, este requisito se entiende cumplido en la medida que la productora mantenga el mismo porcentaje de titularidad de la obra durante el plazo de 3 años, sin perjuicio de su facultad para comercializar total o parcialmente los derechos de explotación derivados de la misma a uno o más terceros.

f) Prescripción del derecho para comprobar las deducciones

Normativa: Art. 39.6 LIS

El derecho de la Administración para iniciar el procedimiento de comprobación de las deducciones por incentivos y estímulos a la inversión empresarial de la LIS previstas en este apartado aplicadas o pendientes de aplicar prescribirá a los 10 años a contar desde el día siguiente a aquel en que finalice el plazo establecido para presentar la declaración o autoliquidación correspondiente al período impositivo en que se generó el derecho a su aplicación.

Transcurrido dicho plazo, el contribuyente deberá acreditar las deducciones cuya aplicación pretenda, mediante la exhibición de la liquidación o autoliquidación y la contabilidad, con acreditación de su depósito durante el citado plazo en el Registro Mercantil.

g) Otras condiciones y requisitos generales de aplicación

Las deducciones comentadas en este apartado únicamente resultan aplicables a los contribuyentes que ejerzan actividades económicas y determinen el rendimiento neto de las mismas en el método de estimación directa, en cualquiera de sus dos modalidades.

No obstante, las deducciones pendientes de aplicar procedentes de inversiones realizadas en ejercicios anteriores en los que el contribuyente haya estado incluido en el método de estimación directa y haya cumplido los requisitos establecidos al efecto, podrán deducirse en esta declaración y hasta la terminación del plazo legal concedido para ello, aunque los contribuyentes titulares estén acogidos en este ejercicio al método de estimación objetiva.

Importante: los contribuyentes del IRPF, socios de sociedades civiles a las que hubiese resultado de aplicación el régimen de atribución de rentas y que adquirieron a partir de 1 de enero de 2016 la condición de contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades, podrán seguir aplicando en su cuota íntegra las deducciones por inversión en actividades económicas previstas en el artículo 68.2 de la Ley del IRPF que estuviesen pendientes de aplicación a 1 de enero de 2016 en los términos previstos en el artículo 69 de la Ley del IRPF, siempre que se cumplan las condiciones y requisitos establecidos en la LIS (disposición transitoria trigésima Ley IRPF).

2. Régimen general de deducciones

Las inversiones empresariales que determinan el derecho a deducir por este concepto se contienen en los **artículos 35, 36, 38** y, desde el 1 de enero de 2023, en el **nuevo artículo 38 ter de la LIS**.

Respecto a la LIS véase la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

Además, de acuerdo con lo establecido en el apartado 5 de la disposición transitoria vigésima cuarta de la LIS, es aplicable en la **deducción por inversiones del artículo 37 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades**, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, en aquellos supuestos en que la inversión en elementos patrimoniales afectos a actividades económicas se realice de acuerdo con un plan especial de inversión aprobado por la Administración tributaria a propuesta del sujeto pasivo y dicho plan permita que los rendimientos netos de actividades económicas del período impositivo 2014 se inviertan en elementos nuevos del inmovilizado material o inversiones inmobiliarias en el ejercicio 2023.

A continuación, se muestra el cuadro donde se recogen cada una de estas modalidades de deducción, su porcentaje de deducción y el límite conjunto, así como estudio y comentario específico de cada una de ellas:

Cuadro régimen general de deducción (Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades)

Deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades: modalidades de inversión		Porcentaje de deducción	Límite conjunto
Por inversión en actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica (art. 35 <u>LIS</u>)	En actividades de investigación y desarrollo (art. 35.1 <u>LIS</u>)	25/42/8 por 100 17 por 100 (adicional)	25/50 por 100
	En actividades de innovación tecnológica (art. 35.2 <u>LIS</u>)	12 por 100	
Por inversiones en producciones cinematográficas, series audiovisuales y espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales (art. 36 <u>LIS</u>)	En producciones españolas de largometrajes, cortometrajes cinematográficos y de series audiovisuales (art. 36.1 <u>LIS</u>)	30/25 por 100	
	En producciones extranjeras de largometrajes cinematográficos o de obras audiovisuales -por los gastos de ejecución realizados en territorio español- (art. 36.2 <u>LIS</u>)	30/25 por 100 (excluida del límite conjunto)	
	En espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales -gastos de producción y exhibición- (art. 36.3 <u>LIS</u>)	20 por 100	
Por inversión en beneficios del antiguo art. 37 Texto Refundido LIS (D.T.24ª <u>LIS</u>)		10/5 por 100	
Por creación de empleo para trabajadores con discapacidad (art. 38 <u>LIS</u>)		9.000 /12.000 euros persona/año	
Por contribuciones empresariales a sistemas de previsión social empresarial imputadas a favor de los trabajadores (art. 38 ter <u>LIS</u>)		10 por 100	

Importante: las inversiones realizadas en el ejercicio por entidades en régimen de atribución de rentas (sociedades civiles que no sean contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades, herencias yacentes, comunidades de bienes, etc.) que determinen sus rendimientos netos en estimación directa, en cualquiera de sus dos modalidades, podrán ser objeto de deducción por cada uno de los socios, herederos, comuneros o partícipes en proporción a su participación en el resultado de la entidad.

Artículo 35 LIS "Deducción por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica"

Importante: debe tenerse en cuenta que, de acuerdo con lo establecido en el artículo 68.2 de la Ley del IRPF, a los contribuyentes del IRPF que ejerzan actividades económicas les son aplicables las deducciones por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica del artículo 35.1 y 2 de LIS, **con excepción de lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 39 de la LIS**, esto es, no podrán, opcionalmente, quedar excluidos del límite conjunto del 50 por 100, ni aplicar dichas deducciones con un descuento del 20 por 100 de su importe cuando se cumplan determinados requisitos ni, por último, solicitar, en caso de insuficiencia de cuota, su abono a la Administración en los términos que determina la LIS.

Las modalidades y aspectos más relevantes a examinar en la deducción por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica del artículo 35 de la LIS son los siguientes:

A. Deducción por actividades de Investigación y Desarrollo (art. 35.1 LIS)

Concepto

Normativa: Art. 35.1.a) LIS

El artículo 35.1.a) de la LIS define **investigación y desarrollo** en los siguientes términos:

- Se considera investigación, la indagación original planificada que persiga descubrir nuevos conocimientos y una superior comprensión en el ámbito científico y tecnológico.
- Se considera desarrollo, la aplicación de los resultados de la investigación o de cualquier otro tipo de conocimiento científico para la fabricación de nuevos materiales o productos o para el diseño de nuevos procesos o sistemas de producción, así como para la mejora tecnológica sustancial de materiales, productos, procesos o sistemas preexistentes.

Además, el citado apartado considera específicamente a las siguientes actividades como actividades investigación y desarrollo que dan derecho a practicar esta deducción:

- La materialización de los nuevos productos o procesos en un plano, esquema o diseño, así como la creación de un primer prototipo no comercializable y los proyectos de demostración inicial o proyectos piloto, siempre que estos no puedan convertirse o utilizarse para aplicaciones industriales o para su explotación comercial.
- El diseño y elaboración del muestrario para el lanzamiento de nuevos productos. A estos efectos, se entenderá como lanzamiento de un nuevo producto su introducción en el mercado y como nuevo producto, aquel cuya novedad sea esencial y no meramente formal o accidental.

- La creación, combinación y configuración de software avanzado, mediante nuevos teoremas y algoritmos o sistemas operativos, lenguajes, interfaces y aplicaciones destinados a la elaboración de productos, procesos o servicios nuevos o mejorados sustancialmente. Se asimilará a este concepto el software destinado a facilitar el acceso a los servicios de la sociedad de la información a las personas con discapacidad, cuando se realice sin fin de lucro. No se incluyen las actividades habituales o rutinarias relacionadas con el mantenimiento del software o sus actualizaciones menores.

Base de la deducción

Normativa: Art. 35.1.b) LIS

La base de la deducción está constituida por el importe de los gastos de investigación y desarrollo y, en su caso, por las inversiones en elementos de inmovilizado material e intangible excluidos los edificios y terrenos.

A estos efectos, se considerarán gastos de investigación y desarrollo los realizados por el contribuyente, incluidas las amortizaciones de los bienes afectos a las citadas actividades, en cuanto estén directamente relacionados con las actividades antes indicadas y se apliquen efectivamente a la realización de estas, constanding específicamente individualizados por proyectos.

Precisión: el concepto de gasto no es otro que el gasto en términos contables; esto es, la base de deducción son los gastos contables del ejercicio aplicados a la actividad de investigación y desarrollo, por lo que no forma parte de la misma el exceso de amortización fiscal sobre la contable, derivada de las normas sobre libertad de amortización correspondiente a las inversiones efectuadas en elementos patrimoniales aplicados a estas actividades.

La base de la deducción se minorará en el importe de las subvenciones recibidas para el fomento de dichas actividades e imputables como ingreso en el período impositivo.

Los gastos de investigación y desarrollo que integran la base de la deducción deben corresponder a actividades efectuadas en España o en cualquier Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo.

Igualmente tendrán la consideración de gastos de investigación y desarrollo las cantidades pagadas para la realización de dichas actividades en España o en cualquier Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo, por encargo del contribuyente, individualmente o en colaboración con otras entidades.

Las inversiones se entenderán realizadas cuando los elementos patrimoniales sean puestos en condiciones de funcionamiento.

Porcentajes de deducción

Normativa: Art. 35.1.c) LIS

Los porcentajes de deducción son:

- Con carácter general el **25 por 100** de los gastos efectuados en el período impositivo por este concepto.

No obstante, en el caso de que los gastos efectuados en la realización de actividades de investigación y desarrollo en el período impositivo sean mayores que la media de los efectuados en los 2 años anteriores, se aplicará el **25 por 100** hasta dicha media, y el **42 por 100** sobre el exceso respecto de esta.

Además, se podrá practicar una **deducción adicional del 17 por 100** del importe de los gastos de personal de la entidad correspondientes a investigadores cualificados adscritos en exclusiva a actividades de investigación y desarrollo.

- El **8 por 100** de las inversiones en elementos de inmovilizado material e intangible, excluidos los edificios y terrenos, siempre que estén afectos exclusivamente a las actividades de investigación y desarrollo.

Asimismo, se exige que los elementos en que se materialice la inversión permanezcan en el patrimonio del contribuyente, salvo pérdidas justificadas, hasta que cumplan su finalidad específica en las actividades de investigación y desarrollo, excepto que su vida útil conforme al método de amortización, admitido en la letra a) del artículo 12.1 de la LIS, que se aplique, fuese inferior.

En resumen:

Base de deducción	Porcentaje deducción
Gastos del período en I+D, hasta la media de los 2 años anteriores.	25%
Gastos del período en I+D, sobre el exceso respecto de la media de los 2 años anteriores.	42%
Gastos de personal de investigadores cualificados de I+D.	17%
Inversiones afectas a I+D (excepto edificios y terrenos).	8%

B. Deducción por actividades de innovación tecnológica (art. 35.2 LIS)

Concepto de innovación tecnológica

Normativa: Art. 35.2.a) LIS

Se considera innovación tecnológica la actividad cuyo resultado sea un avance tecnológico en la obtención de nuevos productos o procesos de producción o mejoras sustanciales de los ya existentes. Se considerarán nuevos aquellos productos o procesos cuyas características o aplicaciones, desde el punto de vista tecnológico, difieran sustancialmente de las existentes con anterioridad.

Esta actividad incluirá la materialización de los nuevos productos o procesos en un plano, esquema o diseño, la creación de un primer prototipo no comercializable, los proyectos de demostración inicial o proyectos piloto, incluidos los relacionados con la animación y los

videojuegos y los muestrarios textiles, de la industria del calzado, del curtido, de la marroquinería, del juguete, del mueble y de la madera, siempre que no puedan convertirse o utilizarse para aplicaciones industriales o para su explotación comercial.

Base de la deducción

Normativa: Art. 35.2.b) LIS

1. Actividades de innovación tecnológica cuyos gastos se incluyen en la base de deducción

La base de la deducción por actividades de innovación tecnológica estará constituida por el importe de los gastos del período que correspondan a los siguientes conceptos:

- a. Actividades de diagnóstico tecnológico tendentes a la identificación, la definición y la orientación de soluciones tecnológicas avanzadas, con independencia de los resultados en que culminen.
- b. Diseño industrial e ingeniería de procesos de producción, que incluirán la concepción y la elaboración de los planos, dibujos y soportes destinados a definir los elementos descriptivos, especificaciones técnicas y características de funcionamiento necesarios para la fabricación, prueba, instalación y utilización de un producto, así como la elaboración de muestrarios textiles, de la industria del calzado, del curtido, de la marroquinería, del juguete, del mueble y de la madera.
- c. Adquisición de tecnología avanzada en forma de patentes, licencias, «know-how» y diseños.

No darán derecho a la deducción las cantidades satisfechas a personas o entidades vinculadas al contribuyente.

La base correspondiente a este concepto no podrá superar la cuantía de 1 millón de euros.

- d. Obtención del certificado de cumplimiento de las normas de aseguramiento de la calidad de la serie ISO 9000, GMP o similares, sin incluir aquellos gastos correspondientes a la implantación de dichas normas.

2. Delimitación de los gastos de innovación tecnológica

Se consideran gastos de innovación tecnológica los realizados por el contribuyente en cuanto estén directamente relacionados con las actividades de innovación tecnológica, se apliquen efectivamente a la realización de estas y consten específicamente individualizados por proyectos.

Los gastos de innovación tecnológica que integran la base de la deducción deben corresponder a actividades efectuadas en España o en cualquier Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo.

Igualmente, tendrán la consideración de gastos de innovación tecnológica las cantidades pagadas para la realización de dichas actividades en España o en cualquier Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo, por encargo del contribuyente, individualmente o en colaboración con otras entidades.

La base de la deducción se minorará en el importe de las subvenciones recibidas para el fomento de dichas actividades e imputables como ingreso en el período impositivo.

Porcentaje de deducción

Normativa: Art. 35.2.c) LIS

En este caso el porcentaje de deducción será de **12 por 100** de los gastos efectuados en el período impositivo por este concepto.

C. Exclusiones y valoración previa de gastos

Exclusiones

Normativa: Art. 35.3 LIS

Los supuestos que **no** se consideran actividades de investigación y desarrollo **ni** de innovación tecnológica son los siguientes:

- a. **Las actividades que no impliquen una novedad científica o tecnológica significativa.** En particular, los esfuerzos rutinarios para mejorar la calidad de productos o procesos, la adaptación de un producto o proceso de producción ya existente a los requisitos específicos impuestos por un cliente, los cambios periódicos o de temporada, excepto los muestrarios textiles y de la industria del calzado, del curtido, de la marroquinería, del juguete, del mueble y de la madera, así como las modificaciones estéticas o menores de productos ya existentes para diferenciarlos de otros similares.
- b. **Las actividades de producción industrial y provisión de servicios o de distribución de bienes y servicios.** En particular, la planificación de la actividad productiva: la preparación y el inicio de la producción, incluyendo el reglaje de herramientas y aquellas otras actividades distintas de las referidas en los números 1º a 4º de la letra b) del apartado 2 del artículo 35 de la LIS; la incorporación o modificación de instalaciones, máquinas, equipos y sistemas para la producción que no estén afectados a actividades calificadas como de investigación y desarrollo o de innovación; la solución de problemas técnicos de procesos productivos interrumpidos; el control de calidad y la normalización de productos y procesos; la prospección en materia de ciencias sociales y los estudios de mercado; el establecimiento de redes o instalaciones para la comercialización; el adiestramiento y la formación del personal relacionada con dichas actividades.
- c. **La exploración, sondeo o prospección de minerales e hidrocarburos.**

Valoración previa de gastos correspondientes a proyectos de investigación científica o de innovación tecnológica

Normativa: Art. 38 Reglamento IS

De acuerdo con lo establecido en el artículo 38 del Reglamento del IS, aprobado por el Real Decreto 634/2015, de 10 de julio, las personas o entidades que tengan el propósito de realizar actividades de investigación científica o de innovación tecnológica podrán solicitar a la Administración tributaria la valoración, conforme a las reglas del Impuesto sobre Sociedades y, con carácter previo y vinculante, de los gastos correspondientes a dichas actividades que consideren susceptibles de disfrutar de esta deducción fijando el citado precepto reglamentario el contenido de la solicitud y el procedimiento a seguir.

Artículo 36 LIS "Deducción por inversiones en producciones cinematográficas, series audiovisuales y espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales"

El artículo 36 de la LIS regula la deducción inversiones en producciones cinematográficas, series audiovisuales y producción y exhibición de espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales distinguiendo en apartados diferenciados entre producciones españolas, gastos de ejecución de una producción extranjera en España y gastos realizados en la producción y exhibición de espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales.

Estas deducciones se examinan en los siguientes apartados:

A. Deducción por inversiones en producciones cinematográficas y series audiovisuales españolas (art. 36.1 LIS)**Beneficiarios de la deducción****Normativa: véase también el art. 39.7 LIS**

- a. **Productores:** los contribuyentes que realicen las producciones españolas de largometrajes y cortometrajes cinematográficos y de series audiovisuales de ficción, animación o documental.

Las claves para la delimitación del concepto de productor, a efectos de esta deducción son:

- Iniciativa: entendida como capacidad de decisión sobre la realización de la obra y su factura (entendido el término no como documento que refleja un precio sino como hechura o modo de quedar definitivamente plasmada la obra);
- Responsabilidad o asunción del riesgo de producción;
- Titularidad de los derechos derivados de la propiedad de la obra audiovisual.

Criterio fijado en la Resolución del TEAC de 12 de marzo de 2020 (reclamación núm. 00/04680/2017/00/00) y reiterado en Resolución del TEAC de 22-09-2022 (reclamación núm. 00/00530/2022/00/00)

- b. **Financiadores:** desde 1 de enero de 2021, se permite que puedan aplicar esta deducción, en las mismas condiciones que los productores que generan el derecho a la misma, los empresarios o profesionales, que participen en la financiación de producciones españolas de largometrajes, cortometrajes cinematográficos, series audiovisuales de

ficción, animación o documental, cuando se den las siguientes circunstancias:

- Que aporten cantidades en concepto de financiación, para sufragar la totalidad o parte de los costes de la producción, así como los gastos para la obtención de copias, publicidad y promoción a cargo del productor **hasta el límite del 30 por 100 de los costes de producción.**

Momento en que debe aportarse la financiación:

- Las **cantidades destinadas a financiar costes de producción** podrán aportarse en cualquier fase de la producción, con carácter previo o posterior al momento en que el productor incurra en los citados costes de producción hasta la obtención de los certificados a que se refiere la letra a') del apartado 1 del artículo 36 de la LIS.
- Las **cantidades destinadas a financiar gastos para obtención de copias, publicidad y promoción a cargo del productor** podrán aportarse con carácter previo o posterior al momento en que el productor incurra en los citados gastos, pero nunca después del período impositivo en que el productor incurra en los mismos.

- **Que no adquieran derechos de propiedad intelectual o de otra índole respecto de los resultados de la producción**, cuya propiedad deberá ser en todo caso del productor.
- **Que no estén vinculados**, en el sentido del artículo 18 de la LIS, con el contribuyente que genere el derecho a la deducción (el productor).

Importante: el productor y los contribuyentes que participen en la financiación (**financiadores**) de la producción deberán suscribir uno o más contratos de financiación, que podrán firmarse asimismo en cualquier fase de la producción siendo necesario que ambos **comuniquen** a la Administración tributaria con anterioridad a la finalización del período impositivo en que este último (productor) tenga derecho a aplicar la deducción esta circunstancia, aportando tanto el contrato de financiación suscrito como las certificaciones del cumplimiento de los requisitos exigidos en el artículo 36.1 para la aplicación de la deducción.

Para realizar esta comunicación regulada en art. 39.7 LIS se ha creado la gestión "[Presentación de comunicación regulada en el art. 39.7 LIS](#)" en la Sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

Base de deducción

La base de la deducción estará constituida por el coste total de la producción, así como por los gastos para la obtención de copias y los gastos de publicidad y promoción a cargo del productor **hasta el límite para ambos del 40 por 100 del coste de producción.**

Al menos el **50 por 100** de la base de la deducción deberá corresponderse con **gastos realizados en territorio español.**

En el supuesto de una coproducción, los importes se determinarán, para cada coproductor, en función de su respectivo porcentaje de participación en aquella.

La base de la deducción **se minorará** en el importe de las subvenciones recibidas para financiar las inversiones que generan derecho a deducción.

Porcentaje de deducción e importe máximo de la deducción

a. Porcentaje

Las inversiones en **producciones españolas de largometrajes y cortometrajes cinematográficos y de series audiovisuales de ficción, animación o documental**, que permitan la confección de un soporte físico previo a su producción industrial seriada darán derecho al productor o a los contribuyentes que participen en la financiación (financiador), a una deducción que será:

- Del **30 por 100** respecto del primer millón de base de la deducción.
- Del **25 por 100** sobre el exceso de dicho importe.

En cuanto a la definición de producciones españolas de largometrajes y cortometrajes cinematográficos y de series audiovisuales de ficción, animación o documental, véase el artículo 4 de la Ley 55/2007, de 28 de diciembre, del Cine ([BOE 29 de diciembre](#)).

b. Importe máximo de la deducción

- **Para el productor:**
 - En general, el importe de esta deducción no podrá ser superior a **20 millones de euros**.
 - En el caso de series audiovisuales, la deducción se determinará por episodio y el límite a que se refiere el párrafo anterior será de **10 millones de euros por cada episodio producido**.

En el supuesto de una coproducción, los importes que acabamos de indicar se determinarán, **para cada coproductor**, en función de su respectivo **porcentaje de participación** en aquella.

Novedad 2023: se incrementa de 10 a 20 millones de euros el importe máximo de la deducción, salvo para el caso de series audiovisuales, que será de 10 millones de euros por cada episodio producido

- **Para el financiador:** aunque puede determinar el importe de la deducción en las mismas condiciones que se hubieran aplicado al productor, siempre que hayan sido generadas por este último, el importe máximo de la misma **será el resultado de multiplicar por 1,20**

el importe de las cantidades que haya aportado para financiar los citados costes de producción y los gastos para la obtención de copias, publicidad y promoción a cargo del producto.

El exceso de deducción podrá ser aplicado por el productor que haya generado el derecho a la misma.

Recuerde: en el caso del financiador, podrá aplicar la deducción prevista en el apartado 1 del artículo 36 de la LIS cuando aporte cantidades destinadas a financiar la totalidad o parte de los costes de la producción, así como los gastos para la obtención de copias, publicidad y promoción a cargo del productor hasta el límite del 30 por 100 de los costes de producción.

Requisitos

Para la aplicación de la deducción establecida en este apartado, será necesario el cumplimiento de los siguientes requisitos:

1. Que la producción obtenga el correspondiente certificado de nacionalidad y el certificado que acredite el carácter cultural en relación con su contenido, su vinculación con la realidad cultural española o su contribución al enriquecimiento de la diversidad cultural de las obras cinematográficas que se exhiben en España, emitidos por el Instituto de Cinematografía y de las Artes Audiovisuales, o por el órgano correspondiente de la Comunidad Autónoma con competencia en la materia.

En relación al certificado de nacionalidad véase al respecto el artículo 5 del Real Decreto 1084/2015, de 4 de diciembre, en desarrollo de lo establecido en el artículo 5 de la Ley 55/2007, del Cine.

Dichos certificados serán vinculantes para la Administración tributaria competente en materia de acreditación y aplicación de los anteriores incentivos fiscales e identificación del productor beneficiario, con independencia del momento de emisión de los mismos.

2. Que se entregue una copia nueva y en perfecto estado de la producción en la Filmoteca Española o la filmoteca oficialmente reconocida por la respectiva Comunidad Autónoma.

En resumen:

Porcentaje deducción	Base de deducción	Importe máximo
30% Hasta 1 millón € de la base de deducción	(+) Coste total de producción junto con gastos de obtención de copias, gastos de publicidad y promoción a cargo del productor hasta límite del 40% del coste de producción.	En general: 20 millones € por cada producción realizada. Para series audiovisuales: 10 millones € por cada episodio producido

Porcentaje deducción	Base de deducción	Importe máximo
<p>25%</p> <p>Sobre el exceso de 1 millón €</p>	<p>En el caso del financiador costes de la producción y los gastos para la obtención de copias, publicidad y promoción a cargo del productor hasta el límite del 30% de los costes de producción</p> <p>Al menos el 50% de esta base debe corresponder a gastos realizados en territorio español</p> <p>(-) Importe de las subvenciones recibidas para financiar las inversiones que generan derecho a deducción.</p>	<p>Además, en el caso del financiador el resultado de multiplicar por 1,20 el importe de las cantidades que haya aportado para financiar los costes de producción o los gastos para la obtención de copias, publicidad y promoción a cargo del producto.</p> <p>Sin que supere los límites que se indican a continuación</p>

Límites

a. **Límite general:** el importe de esta deducción, conjuntamente con el resto de ayudas percibidas por el contribuyente, no podrá superar el **50 por 100 del coste de producción**.

b. Límites incrementados

No obstante, dicho límite se eleva hasta:

- El **85 por 100** para los cortometrajes.
- El **80 por 100** para las producciones dirigidas por una persona que no haya dirigido o codirigido más de dos largometrajes calificados para su explotación comercial en salas de exhibición cinematográfica, cuyo presupuesto de producción no supere 1.500.000 euros.
- El **80 por 100** en el caso de las producciones rodadas íntegramente en alguna de las lenguas cooficiales distintas al castellano que se proyecten en España en dicho idioma cooficial o subtítulo.
- El **80 por 100** en el caso de producciones dirigidas exclusivamente por personas con un grado de discapacidad igual o superior al 33 por 100 reconocido por el órgano competente.
- El **75 por 100** en el caso de producciones realizadas exclusivamente por directoras.
- El **75 por 100** en el caso de producciones con un especial valor cultural y artístico que necesiten un apoyo excepcional de financiación según los criterios que se establezcan mediante Orden Ministerial o en las correspondientes convocatorias de ayudas.
- El **75 por 100** en el caso de los documentales.

- El **75 por 100** en el caso de las obras de animación cuyo presupuesto de producción no supere 2.500.000 euros.
- El **60 por 100** en el caso de producciones transfronterizas financiadas por más de un Estado miembro de la Unión Europea y en las que participen productores de más de un Estado miembro.
- El **60 por 100** en el caso de coproducciones internacionales con países iberoamericanos.

Periodo impositivo en el que se aplica la deducción

La deducción se generará **en cada período impositivo** por el coste de producción incurrido en el mismo, si bien se aplicará a partir del período impositivo en el que finalice la producción de la obra.

No obstante, en el supuesto de **producciones de animación**, la deducción se aplicará a partir del período impositivo en que se obtenga el certificado de nacionalidad señalado en la letra a') del artículo 36.1 de la LIS.

Atención: la aplicación de la deducción por el contribuyente que participa en la financiación **será incompatible**, total o parcialmente, con la deducción a la que tendría derecho el productor.

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

Importante: debe tenerse en cuenta que, de acuerdo con lo establecido en el artículo 68.2 de la Ley del IRPF, los contribuyentes del IRPF que ejerzan actividades económicas pueden aplicar esta deducción del artículo 36.2 de LIS, **con excepción de lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 39 de la LIS**, esto es, no podrán, en caso de insuficiencia de cuota, solicitar su abono a la Administración en los términos que determina la LIS.

Los productores registrados en el Registro Administrativo de Empresas Cinematográficas y Audiovisuales del Instituto de la Cinematografía y de las Artes Audiovisuales que se encarguen de la ejecución de una producción extranjera de largometrajes cinematográficos o de obras audiovisuales que permitan la confección de un soporte físico previo a su producción industrial seriada, tendrán derecho a la deducción por los **gastos realizados en territorio español**.

En cuanto a la definición de producción extranjera de largometrajes cinematográficos o de obras audiovisuales, véase el artículo 4 de la Ley 55/2007, de 28 de diciembre, del Cine (BOE 29 de diciembre).

Base de deducción y base máxima

Normativa: véase también el art. 45 Reglamento IS**a. Base de deducción**

La base de la deducción está constituida por los siguientes gastos realizados en territorio español directamente relacionados con la producción:

- Los gastos de personal creativo, siempre que tenga residencia fiscal en España o en algún Estado miembro del Espacio Económico Europeo
- Los gastos derivados de la utilización de industrias técnicas y otros proveedores.

Atención: solo generan derecho a esta deducción las producciones con un coste mínimo de 2 millones de euros.

b. Base máxima de la deducción: el 80 por 100 del coste total de la producción**Porcentajes de deducción e importe máximo de la deducción**

El importe de la deducción será:

a. En general

- Del **30 por 100** respecto del primer millón de base de la deducción.
- Del **25 por 100** sobre el exceso de dicho importe.

La deducción se aplicará siempre que tales gastos realizados en territorio español sean, al menos, de **1 millón de euros**. No obstante, en el supuesto de producciones de animación el importe de tales gastos se establece, al menos, en **200.000 euros**.

Importe máximo:

- El importe de esta deducción no podrá ser superior a **20 millones de euros**, por cada producción realizada.
- En el caso de series audiovisuales, la deducción se determinará por episodio y el límite a que se refiere el párrafo anterior será de 10 millones de euros por cada episodio producido

Asimismo, el artículo 36.2 de la LIS también establece que el importe de esta deducción, conjuntamente con el resto de ayudas percibidas por el contribuyente, **no podrá superar el 50 por 100 del coste de producción**.

Novedad 2023: se incrementa de 10 a 20 millones de euros el importe máximo de la deducción, salvo para el caso de series audiovisuales, que será de 10 millones de euros por cada episodio producido

b. Cuando el productor se encargue de la ejecución de servicios de efectos visuales y los gastos realizados en territorio español sean inferiores a 1 millón de euros: Del 30 por 100 de la base de la deducción.

El importe de esta deducción no podrá superar el importe que establece el Reglamento (UE) 1407/2013 de la Comisión, de 18 de diciembre de 2013, relativo a la aplicación de los artículos 107 y 108 del Tratado de Funcionamiento de la Unión a las ayudas de "minimis".

En resumen:

Porcentaje deducción	Base de deducción	Importe máximo
30%	Los siguientes gastos realizados en territorio español directamente relacionados con la producción:	<ul style="list-style-type: none"> En general: 20 millones € por cada producción realizada. Para series audiovisuales 10 millones € por cada episodio producido.
Hasta 1 millón € de base de la deducción.		
25%	<ul style="list-style-type: none"> Los gastos de personal creativo, siempre que tenga residencia fiscal en España o en algún Estado miembro del Espacio Económico Europeo. Los gastos derivados de la utilización de industrias técnicas y otros proveedores. 	<p>Sin que supere conjuntamente con el resto de ayudas percibidas por el contribuyente el 50% del coste de producción.</p> <p>Requisito: la deducción se aplicará siempre que los gastos realizados en territorio español sean, al menos, de 1 millón €. No obstante, en el supuesto de producciones de animación el importe de tales gastos se establece, al menos, en 200.000 €.</p>
Sobre el exceso de 1 millón €.	Base máxima: el 80 % del coste total de la producción.	
30%	Los gastos realizados en territorio español directamente relacionados con la producción:	No podrá superar el importe que establece a las ayudas de "minimis" el Reglamento (UE) 1407/2013.
Cuando el productor se encargue de la ejecución de servicios de efectos visuales y los gastos realizados en territorio español sean inferiores a 1 millón €.	<ul style="list-style-type: none"> Los gastos de personal creativo, siempre que tenga residencia fiscal en España o en algún Estado miembro del EEE. Los gastos derivados de la utilización de industrias técnicas y otros proveedores. 	Actualmente el importe es de 200 000 € durante cualquier período de tres ejercicios fiscales.
	Base máxima: el 80 % del coste total de la producción.	

Requisitos

Para aplicar la deducción, será necesario el cumplimiento de los siguientes requisitos:

a') Que la producción obtenga el correspondiente certificado que acredite el carácter cultural en relación con su contenido o su vinculación con la realidad cultural española o europea, emitido por el Instituto de Cinematografía y de las Artes Audiovisuales, o por el órgano correspondiente de la Comunidad Autónoma con competencia en la materia.

Atención: no es necesario obtener el certificado a que se refiere esta letra a') para la aplicación de la deducción del 30 por 100 de la base de la deducción, aplicable cuando el productor se encargue de la ejecución de servicios de efectos visuales y los gastos realizados en territorio español sean inferiores a 1 millón de euros del artículo 36.2.b) LIS.

b') Que se incorpore en los títulos de crédito finales de la producción una referencia específica a haberse acogido al incentivo fiscal; la colaboración, en su caso, del Gobierno de España, las Comunidades Autónomas, las Film Commissions o las Film Offices que hayan intervenido de forma directa en la realización del rodaje u otros procesos de producción desarrollados en España, así como, en su caso, los lugares específicos de rodaje en España y, para el caso de obras audiovisuales de animación, el lugar donde radique el estudio al que se le ha encargado el servicio de producción.

c') Que los titulares de los derechos autoricen el uso del título de la obra y de material gráfico y audiovisual de prensa que incluya de forma expresa lugares específicos del rodaje o de cualquier otro proceso de producción realizado en España, para la realización de actividades y elaboración de materiales de promoción en España y en el extranjero con fines culturales o turísticos, que puedan llevar a cabo las entidades estatales, autonómicas o locales con competencias en materia de cultura, turismo y economía, así como por las Film Commissions o Film Offices que hayan intervenido en la realización del rodaje o producción.

Atención: los requisitos establecidos en las letras b') y c') no son exigibles en el caso de producciones extranjeras de largometrajes cinematográficos y obras audiovisuales en las que el contrato por el que se encargó la ejecución de la producción se hubiese firmado con anterioridad al 11 de julio de 2021, por aplicación de lo dispuesto en la disposición transitoria cuadragésima segunda de la LIS.

Límites

Esta deducción **queda excluida del límite conjunto** (25/50 por 100) **previsto el artículo 39.1 LIS** para las deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades y, por tanto, esta deducción por gastos de ejecución de una producción extranjera no se computa para el cálculo de dicho límite.

Finalmente, téngase en cuenta que, en caso de insuficiencia de cuota en la aplicación de esta deducción del artículo 36.2 de la LIS, la posibilidad de poder solicitar su abono a la Administración que se concede en el artículo 39.3 de la LIS, **no es aplicable al IRPF**, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 68.2 de la Ley del IRPF.

C. Deducción por producción de determinados espectáculos en vivo (art. 36.3 LIS)

Beneficiarios de la deducción

Normativa: véase también el art. 39.7 LIS

- a. **Productores:** los contribuyentes que realicen la producción y exhibición de determinados espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales.
- b. **Financiadores:** desde 1 de enero de 2021, se permite que puedan aplicar esta deducción, en las mismas condiciones que los productores que generan el derecho a la misma, los empresarios o profesionales, que participen en la financiación de la producción y exhibición de espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales cuando se den las siguientes circunstancias:
 - Aporten cantidades en concepto de financiación, para sufragar la totalidad o parte de los costes directos de carácter artístico y técnico de la producción, así como los gastos de publicidad y promoción a cargo del productor hasta el límite del 30 por 100 de los costes de producción.

Momento en que debe aportarse la financiación:

- Las **cantidades destinadas a financiar costes de producción** podrán aportarse en cualquier fase de la producción, con carácter previo o posterior al momento en que el productor incurra en los citados costes de producción hasta la obtención del certificado a que se refiere la letra a) del apartado 3 del artículo 36 de la LIS.
 - Las **cantidades destinadas a financiar gastos para obtención de copias, publicidad y promoción a cargo del productor** podrán aportarse con carácter previo o posterior al momento en que el productor incurra en los citados gastos, pero nunca después del período impositivo en que el productor incurra en los mismos.
- No adquieran **derechos de propiedad intelectual o de otra índole respecto de los resultados de la producción**, cuya propiedad deberá ser en todo caso del productor.
 - **No estén vinculados**, en el sentido del artículo 18 de la LIS, con el contribuyente que genere el derecho a la deducción (el productor).

Importante: el productor y los contribuyentes que participen en la financiación (**financiadores**) de la producción deberán suscribir uno o más contratos de financiación, que podrán firmarse en cualquier fase de la producción, siendo necesario que ambos **comuniquen** a la Administración tributaria con anterioridad a la finalización del período impositivo en que este último (productor) tenga derecho a aplicar la

deducción esta circunstancia, aportando tanto el contrato de financiación suscrito como las certificaciones del cumplimiento de los requisitos exigidos en el artículo 36.3 para la aplicación de la deducción.

Para realizar esta comunicación regulada en art. 39.7 LIS se ha creado la gestión "[Presentación de comunicación regulada en el art. 39.7 LIS](#)" en la sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

Porcentaje de deducción

Los gastos realizados en la producción y exhibición de espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales tendrán una deducción del **20 por 100**.

Base de deducción

La base de la deducción estará constituida por los **costes directos de carácter artístico, técnico y promocional** incurridos en las referidas actividades.

Esta base de esta deducción **se minorará** en el importe de las **subvenciones recibidas** para financiar los gastos que generen el derecho a la misma.

Importe máximo de la deducción

- **Para el productor:** la deducción generada en cada período impositivo no podrá superar el importe de **500.000 euros por contribuyente**.
- **Para el financiador:** aunque puede determinar el importe de la deducción en las mismas condiciones que se hubieran aplicado al productor, siempre que hayan sido generadas por este último, el importe máximo de la misma será el resultado de **multiplicar por 1,20 el importe de las cantidades que haya aportado** para financiar los costes de producción y los gastos de publicidad y promoción a cargo del productor.

El exceso de deducción podrá ser aplicado por el productor que haya generado el derecho a la misma.

Recuerde: en el caso del financiador, podrá aplicar la deducción prevista en el apartado 1 del artículo 36 de la LIS cuando aporte cantidades destinadas a financiar la totalidad o parte de los costes de producción, así como los gastos para la obtención de copias, publicidad y promoción a cargo del productor hasta el límite del 30 por 100 de los costes de producción.

En resumen:

Porcentaje de deducción	Base de deducción	Importe máximo
20% de la base de deducción	<p>(+) Costes directos de carácter artístico, técnico y promocional incurridos.</p> <p>En el caso del financiador, los costes de producción y los gastos directamente relacionados con la publicidad y promoción de las referidas actuaciones a cargo del productor hasta el límite del 30% de los costes de producción.</p> <p>(-) Importe de las subvenciones recibidas para financiar los gastos que generan derecho a deducción</p>	<p>500.000 euros por contribuyente</p> <p>Sin que el importe de la deducción, junto con las subvenciones percibidas por el contribuyente, supere el 80% de los gastos</p> <p>En el caso del financiador, con lo límites anteriores, el importe máximo será el resultado de multiplicar por 1,20 el importe de las cantidades que haya aportado para financiar los costes de la producción, así como los gastos de publicidad y promoción a cargo del productor.</p>

Requisitos

Los requisitos necesarios para la aplicación de la deducción son:

- a. Que el contribuyente haya obtenido un certificado al efecto, en los términos que se establezcan por Orden Ministerial, por el Instituto Nacional de las Artes Escénicas y de la Música.

Véase al respecto la Orden ECD/2836/2015, de 18 de diciembre, por la que se regula el procedimiento para la obtención del certificado del Instituto Nacional de las Artes Escénicas y de la Música, previsto en la LIS.

- b. Que, de los beneficios obtenidos en el desarrollo de estas actividades en el ejercicio en el que se genere el derecho a la deducción, el contribuyente destine al menos el **50 por 100** a la realización de actividades que dan derecho a la aplicación de la deducción prevista en este apartado.

Se entiende por beneficio obtenido, objeto de reinversión, los derivados de los ingresos directamente relacionados con la producción y exhibición del espectáculo en vivo (ventas de entradas, excluidos las ventas de bebidas, productos de merchandising, etc.).

El plazo para el cumplimiento de la obligación de esta letra b. será el comprendido entre el inicio del ejercicio en que se hayan obtenido los referidos beneficios y **los 4 años siguientes** al cierre de dicho ejercicio.

Límite

El importe de la deducción, junto con las subvenciones percibidas por el contribuyente, no podrá superar el **80 por 100** de dichos gastos.

Periodo impositivo en que se aplica la deducción

La deducción **no podrá aplicarse hasta que obtenga el certificado del Instituto Nacional de las Artes Escénicas y de la Música que se exige.**

Una vez obtenido **se aplicará la deducción por los gastos que realice en cada periodo impositivo** en la producción y exhibición de espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales.

Atención: la aplicación de la deducción por el contribuyente que participa en la financiación será incompatible, total o parcialmente, con la deducción a la que tendría derecho el productor.

Deducción por inversión de beneficios (anterior art. 37 TRLIS)

La disposición transitoria vigésima cuarta de la LIS, establece en su apartado 5 que “Las rentas acogidas a **la deducción por inversión de beneficios prevista en el artículo 37 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades**, según redacción vigente en periodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015, se regularán por lo en él establecido y en sus normas de desarrollo, aun cuando la inversión y los demás requisitos se produzcan en periodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2015”.

Respecto a la LIS véase la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

A estos efectos, el citado artículo 37 TRLIS señalaba en su apartado 2 que :“La inversión en elementos patrimoniales afectos a actividades económicas deberá realizarse en el plazo comprendido entre el inicio del periodo impositivo en que se obtienen los beneficios objeto de inversión y los dos años posteriores o, excepcionalmente, de acuerdo con un plan especial de inversión aprobado por la Administración tributaria a propuesta del sujeto pasivo”, **y en su apartado 3 que** “La deducción se practicará en la cuota íntegra correspondiente al periodo impositivo en que se efectúe la inversión”.

De acuerdo con lo anterior, para 2023 los rendimientos netos de actividades económicas del periodo impositivo 2014 que, en el año 2023, se inviertan en elementos nuevos del inmovilizado material o inversiones inmobiliarias, excepcionalmente, de acuerdo con un **plan especial de inversión aprobado por la Administración tributaria a propuesta** del contribuyente, pueden dar lugar a la aplicación de la deducción por inversiones del artículo 37 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, con las especialidades que establecía para esta deducción el artículo 68.2 de la Ley del IRPF, en su redacción vigente a 31 de diciembre de 2014, si cumplen las condiciones y requisitos que en estas se exigían.

Atención: no obstante, téngase en cuenta que la redacción del artículo 68.2.b) de la Ley del IRPF que regula la deducción por inversión en elementos nuevos del inmovilizado material e inversiones inmobiliarias que entró en vigor el 1 de enero de 2015 afecta a los rendimientos obtenidos a partir de esa fecha que se inviertan entre el inicio del periodo impositivo en que se obtienen los rendimientos objeto de inversión y el periodo impositivo siguiente.

Incompatibilidad

Esta deducción es **incompatible** con la aplicación de la libertad de amortización, con la deducción por inversiones en Canarias y con la reserva para inversiones en Canarias.

Artículo 38 LIS "Deducción por creación de empleo para trabajadores con discapacidad"

El artículo 38 de la LIS incluye la **deducción por creación de empleo para trabajadores con discapacidad**.

Se prevé la posibilidad de practicar una deducción por cada persona/año de **incremento del promedio de la plantilla** de trabajadores con discapacidad, contratados por el contribuyente, experimentado durante el período impositivo respecto de la plantilla media de trabajadores con discapacidad del período inmediatamente anterior.

Importes deducibles

Esta deducción determina las siguientes cantidades deducibles en función del grado de discapacidad de los trabajadores:

- **9.000 euros** por cada persona/año de incremento del promedio de plantilla de trabajadores con discapacidad en un grado igual o superior al 33 por 100 e inferior al 65 por 100, contratados por el contribuyente experimentado durante el período impositivo, respecto a la plantilla media de trabajadores de la misma naturaleza del período inmediato anterior.
- **12.000 euros** por cada persona/año de incremento del promedio de plantilla de trabajadores, con las mismas condiciones, si el grado de discapacidad es igual o superior al 65 por 100.

Atención: el artículo 38 de la LIS establece dos cantidades diferentes a deducir atendiendo al grado de discapacidad de los trabajadores (igual o superior al 33 por 100 e inferior al 65 por 100 y, por otra parte, igual o superior al 65 por 100) por lo que para aplicar la deducción se tendrá en cuenta el incremento del promedio de plantilla de trabajadores con discapacidad en un determinado grado experimentado durante el período impositivo, respecto a la plantilla media de trabajadores de la misma naturaleza del período inmediato anterior.

Incompatibilidad

Además, se mantiene la **incompatibilidad** en el cómputo de trabajadores contratados entre esta deducción y la aplicación de la [libertad de amortización con creación de empleo](#) establecida para las entidades de reducida dimensión establecida en el artículo 102 de LIS. Véase al respecto el Capítulo 7.

Artículo 38 ter LIS "Deducción por contribuciones empresariales a sistemas de previsión social empresarial"

Atención: el artículo 38 ter de la LIS ha sido añadido por la disposición final quinta de la Ley 12/2022, de 30 de junio de regulación para el impulso de los planes de pensiones de empleo, por la que se modifica el texto refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/2002, de 29 de noviembre (BOE de 1 de julio).

Para los contribuyentes del IRPF, la disposición adicional tercera del Real Decreto-ley 13/2022, de 26 de julio, por el que se establece un nuevo sistema de cotización para los trabajadores por cuenta propia o autónomos y se mejora la protección por cese de actividad (BOE de 27 de julio), concreto que, con efectos desde el 1 de enero de 2023, las personas trabajadoras autónomas con trabajadores a su cargo podrán practicar esta deducción en los términos y condiciones previstos en el artículo 68.2 de la Ley del IRPF.

El artículo 38 ter de la LIS regula la **deducción por contribuciones empresariales a sistemas de previsión social empresarial que es aplicable por primera vez en este ejercicio 2023**.

Requisitos para la aplicación de la deducción

Los contribuyentes podrán aplicar esta deducción cuando se cumplan los siguientes requisitos

- Haber realizado contribuciones empresariales a sistemas de previsión social imputadas a favor de sus trabajadores.
- Tales contribuciones empresariales a favor de estos trabajadores han de realizarse en concreto a alguno de los siguientes sistemas de previsión social:
 - Planes de pensiones de empleo
 - Planes de previsión social empresarial
 - Planes de pensiones regulados en la Directiva (UE) 2016/2341 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 14 de diciembre de 2016, relativa a las actividades y la supervisión de los fondos de pensiones de empleo
 - Mutualidades de previsión social que actúen como instrumento de **previsión social de los que sea promotor el contribuyente**

Véase en el capítulo 13 el apartado relativo a "[Reducciones por aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social](#)".

Importe de la deducción

Para determinar el importe total deducible deberá diferenciarse entre:

- Contribuciones empresariales imputadas a favor de trabajadores con retribuciones brutas anuales inferiores a 27.000 euros: en este caso se podrá practicar una deducción del 10 por 100 de tales contribuciones.
- Contribuciones empresariales imputadas a favor de trabajadores con retribuciones brutas anuales iguales o superiores a 27.000 euros: en este caso la deducción a practicar será el resultado de aplicar el porcentaje del 10 por 100 sobre la parte proporcional de las contribuciones empresariales imputadas que correspondan al importe de la retribución bruta anual reseñado en el punto anterior.

Ejemplo

Don J.M.A.Z. desarrolla una actividad económica cuyo rendimiento neto se determina por el método de estimación directa.

Su plantilla es de 4 personas empleadas. Una de ellas percibe una retribución bruta anual de 41.800 euros y las otras tres retribuciones brutas anuales inferiores a 27.000 euros.

Durante 2023 ha aportado a un plan de pensiones de empleo las siguientes cantidades a favor de sus trabajadores (que han sido imputadas a estos en concepto de rendimiento del trabajo en especie):

- El trabajador con retribución bruta anual de 41.800 euros: 2.500 euros
- Los trabajadores con retribuciones brutas anuales inferiores a 27.000 euros: 2.000 euros (cada uno)

Determinar el importe de la deducción por contribuciones empresariales a sistemas de previsión social empresarial que le correspondería aplicar en el ejercicio 2023.

Solución:

- a. Por los trabajadores con retribuciones brutas anuales inferiores a 27.000 euros

$$10\% \text{ s/ } (2.000 \text{ € contribución anual} \times 3 \text{ trabajadores}) = 600 \text{ euros}$$

- b. Por el trabajador con retribución bruta anual de 41.800 euros

$$10\% \text{ s/ } [(27.000 \div 41.800) \times 2.500 \text{ contribución anual}] = 161,48 \text{ euros}$$

Total a deducir $(600 + 161,48) = 761,48$

Artículo 39.1 LIS (Límite conjunto)

Normativa: Art. 69.2 Ley IRPF y 39.1 y 7. LIS

Los límites de deducción previstos en el artículo 39.1 de la LIS se aplican en el IRPF sobre la cuota que resulte de minorar la suma de las cuotas íntegras, estatal y autonómica (casillas **[0545]** y **[0546]** de la declaración), en el importe total de las deducciones por inversión en

vivienda habitual (en el caso de contribuyentes a los que les es aplicable el régimen transitorio de esta deducción), por inversión en empresas de nueva o reciente creación, prevista en el artículo 68.1 de la Ley del IRPE, y por actuaciones para la protección y difusión del Patrimonio Histórico Español y del Patrimonio Mundial (Σ casillas **[0547]** y **[0548]**; casillas **[0549]**; **[0550]** y **[0551]**, respectivamente).

En relación con estos límites, el artículo 39.1 de la LIS, establece que el importe de las deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades (excluida la deducción por gastos de ejecución de una producción extranjera de largometrajes cinematográficos o de obras audiovisuales a las que se refiere el artículo 36.2 de la LIS que no se sujeta a estos límites), aplicadas en el período impositivo, **no podrán exceder conjuntamente del 25 por 100** de la cuota antes definida.

No obstante, dicho límite se eleva **al 50 por 100** cuando el importe de las deducciones previstas en los **artículos 35** (deducciones por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica) y **36 de la LIS** (deducciones por inversiones en producciones cinematográficas, series audiovisuales y espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales), que corresponda a gastos e inversiones efectuados en el propio período impositivo, **exceda del 10 por 100** de la cuota antes definida (esto es, la cuota íntegra total del IRPF, minorada en las deducciones por protección y difusión del Patrimonio Histórico Español y del Patrimonio Mundial y por inversiones en vivienda habitual y en empresas de nueva o reciente creación).

Importante: el importe de la deducción que aplique el contribuyente que participa en la financiación (financiador) deberá tenerse en cuenta a los efectos de la aplicación del límite conjunto del 25 por 100. No obstante, dicho límite se elevará al 50 por 100 cuando el importe de la deducción prevista en los apartados 1 y 3 del artículo 36 de la LIS, que corresponda al contribuyente que participa en la financiación, sea igual o superior al 25 por 100 de la cuota a la que se hace referencia al inicio de este apartado. [Σ casillas **[0545]** y **[0546]**) - (Σ casillas **[0547]** y **[0548]**; casillas **[0549]**; **[0550]** y **[0551]**)). Véanse los artículos 39.7 de la LIS y 69 de la Ley del IRPE.

Cuando existan saldos pendientes de deducciones de ejercicios anteriores, el límite que proceda (25 por 100 o 50 por 100) **se aplicará conjuntamente a las deducciones del ejercicio 2023 y a los saldos pendientes de ejercicios anteriores**.

Atención: a efectos del cálculo de este límite conjunto (25 por 100 o 50 por 100) no se computará la deducción por producciones cinematográficas extranjeras en España prevista en el artículo 36.2 de la LIS.

3. Regímenes especiales de deducciones (Programas de apoyo a acontecimientos de excepcional interés público)

3.1. Regulación general y límites

Normativa: Art. 27 Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo (BOE del 24)

Delimitación de acontecimiento de excepcional interés

El artículo 27.1 de la Ley 49/2002 define a los **programas de apoyo a acontecimientos de excepcional interés público** como "el conjunto de incentivos fiscales específicos aplicables a las actuaciones que se realicen para asegurar el adecuado desarrollo de los acontecimientos que, en su caso, se determinen por Ley".

Porcentaje y base de deducción

Por su parte, el artículo 27.3 de la Ley 49/2002 establece como beneficio fiscal para los contribuyentes del **IRPE** que realicen actividades económicas en régimen de estimación directa la posibilidad de **deducir de la cuota íntegra del impuesto el 15 por 100 de los gastos que**, en cumplimiento de los planes y programas de actividades establecidos por el consorcio o por el órgano administrativo correspondiente, **realicen en la propaganda y publicidad de proyección plurianual** que sirvan directamente para la promoción del respectivo acontecimiento.

A estos efectos, se considera que los gastos de propaganda y publicidad de proyección plurianual cumplen los requisitos señalados cuando reúnan las condiciones a que se refiere el apartado 1 del artículo 8 del Real Decreto 1270/2003, de 10 de octubre, por el que se aprueba el Reglamento para la aplicación del régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo.

Nota: a estos efectos téngase en cuenta:

- La Resolución de 25 de enero de 2018, de la Dirección General de Tributos, por la que aprueba el Manual de aplicación de los beneficios fiscales correspondientes a los gastos de propaganda y publicidad de proyección plurianual, que sirvan para la promoción de los acontecimientos de excepcional interés público (**BOE** del 2 de febrero) contiene las reglas aplicables y,
- La Resolución de 9 de junio de 2022, de la Dirección General de Tributos, por la que se interpretan criterios del Manual de aplicación de los beneficios fiscales previstos en el apartado primero del artículo 27.3 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, correspondientes a los gastos de propaganda y publicidad de proyección plurianual, que sirvan para la promoción de los acontecimientos de excepcional interés público, aprobado por la Resolución de 25 de enero de 2018 (**BOE** de 11 de junio).

Cuando el contenido del soporte publicitario se refiera de modo esencial a la divulgación del acontecimiento, **la base de la deducción será el importe total del gasto realizado. En caso contrario**, la base de deducción será el **25 por 100 de dicho gasto**.

Límites

- Límite conjunto de las deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades**

Esta deducción se computará **conjuntamente** con las deducciones reguladas en los artículos 35, 36, 38 y 38 ter de la LIS, a los efectos de los límites que establece el artículo 39.1 de la LIS.

Estos límites para el conjunto de las deducciones previstos en el artículo 39.1 de la LIS se aplican en el IRPF sobre la cuota que resulte de minorar la suma de las cuotas íntegras, estatal y autonómica (casillas **[0545]** y **[0546]** de la declaración), en el importe total de las deducciones por inversión en vivienda habitual (en el caso de contribuyentes a las que le es aplicable el régimen transitorio de esta deducción), por inversión en empresas de nueva o reciente creación, prevista en el artículo 68.1 de la Ley del IRPF, y por actuaciones para la protección y difusión del Patrimonio Histórico Español y del Patrimonio Mundial (Σ casillas **[0547]** y **[0548]**; **[0549]**; **[0550]** y **[0551]**).

En relación con estos límites, el artículo 39.1 de la LIS establece que el importe de las deducciones (excluida la deducción por gastos ejecución de una producción extranjera de largometrajes cinematográficos o de obras audiovisuales a las que se refiere el artículo 36.2 de la LIS que no se sujeta a estos límites), aplicadas en el período impositivo, **no podrán exceder conjuntamente del 25 por 100 de la cuota antes definida**.

No obstante, dicho límite **se eleva al 50 por 100 cuando el importe de las deducciones previstas en los artículos 35 y 36 de la LIS** (este último desde el 1 de enero de 2021), que corresponda a gastos e inversiones efectuados en el propio período impositivo, **exceda del 10 por 100 de la cuota total del impuesto**, minorada en las deducciones por protección y difusión del Patrimonio Histórico Español y del Patrimonio Mundial y por inversiones en vivienda habitual y en empresas de nueva o reciente creación.

Cuando existan saldos pendientes de deducciones de ejercicios anteriores, el límite que proceda (25 por 100 o 50 por 100) se aplicará conjuntamente a las deducciones del ejercicio 2023 y a los saldos pendientes de ejercicios anteriores.

b. Límite adicional

En cuanto a los límites de la deducción, además del general al que se hizo referencia en el apartado anterior, el importe de esta deducción está sujeto a otro adicional que consiste en que **no puede exceder del 90 por 100 de las donaciones efectuadas al consorcio, entidades de titularidad pública o entidades** a que se refiere el artículo 2 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, encargadas de la realización de programas y actividades relacionadas con el acontecimiento a lo largo de toda la duración del programa.

De aplicarse la deducción objeto de examen en este apartado por gastos vinculados a acontecimientos de excepcional interés público, las donaciones a que se refiere el párrafo anterior no podrán acogerse a cualquiera de los incentivos fiscales previstos en la citada Ley 49/2002.

3.2. Gastos realizados en el ejercicio vinculados a acontecimientos de excepcional interés público

Cuadro regímenes especiales de deducción (Acontecimientos de excepcional interés público vigentes en el ejercicio)

Regímenes especiales de deducción

Acontecimientos de excepcional interés público	% deducción	Límite conjunto
"4ª Edición de la Barcelona World Race"	15 por 100	25/50 por 100
"Plan Decenio Milliarium Montserrat 1025-2025",	15 por 100	25/50 por 100
"Plan Berlanga"	15 por 100	25/50 por 100
"Alicante 2021. Salida Vuelta al Mundo a Vela"	15 por 100	25/50 por 100
"Plan de Fomento de la ópera en la Calle del Teatro Real"	15 por 100	25/50 por 100
"175 Aniversario de la construcción del Gran Teatre del Liceu"	15 por 100	25/50 por 100
"Gran Premio de España de Fórmula 1"	15 por 100	25/50 por 100
"Bicentenarios de la independencia de las Repúblicas Iberoamericanas"	15 por 100	25/50 por 100
"150 Aniversario de creación de la Academia de España en Roma"	15 por 100	25/50 por 100
"Celebración del Summit "MADBLUE"	15 por 100	25/50 por 100
"30 Aniversario de la Escuela Superior de Música Reina Sofía"	15 por 100	25/50 por 100
"Andalucía Valderrama Masters 2022/2024"	15 por 100	25/50 por 100
"Torneo Davis Cup Madrid"	15 por 100	25/50 por 100
"MADRID HORSE WEEK 21/23"	15 por 100	25/50 por 100
"Centenario del Rugby en España y de la Unió Esportiva Santboiana"	15 por 100	25/50 por 100
"Solheim Cup 2023"	15 por 100	25/50 por 100
"IX Centenario de la Reconquista de Sigüenza"	15 por 100	25/50 por 100
"Barcelona Mobile World Capital"	15 por 100	25/50 por 100
"Valencia, Capital Mundial del Diseño 2022 / Valencia World Design"	15 por 100	25/50 por 100

Acontecimientos de excepcional interés público	% deducción	Límite conjunto
Capital 2022"		
"Centenario de Revista de Occidente"	15 por 100	25/50 por 100
"50 aniversario del fallecimiento de Clara Campoamor. 90 años del inicio de una democracia plena"	15 por 100	25/50 por 100
"V Centenario del fallecimiento de Elio Antonio de Nebrija"	15 por 100	25/50 por 100
"Nuevas Metas II"	15 por 100	25/50 por 100
"Andalucía Región Europea del Deporte 2021"	15 por 100	25/50 por 100
"75 aniversario de la Ópera en Oviedo"	15 por 100	25/50 por 100
"Hábitos Saludables para el control del riesgo Cardiovascular "Aprender a cuidarnos"	15 por 100	25/50 por 100
"Mundiales Bádminton España"	15 por 100	25/50 por 100
"Centenario de la Batalla de Covadonga-Cuadonga"	15 por 100	25/50 por 100
"VII Centenario de la Catedral de Palencia 2021-2022"	15 por 100	25/50 por 100
"FITUR especial: recuperación turismo"	15 por 100	25/50 por 100
"Programa Deporte Inclusivo II"	15 por 100	25/50 por 100
"50 aniversario del Hospital Sant Joan de Deu"	15 por 100	25/50 por 100
"Bicentenario de la Policía Nacional"	15 por 100	25/50 por 100
"Centenario Federación Aragonesa de Fútbol"	15 por 100	25/50 por 100
"Plan 2030 de Apoyo al Deporte de Base"	15 por 100	25/50 por 100
"Universo Mujer III"	15 por 100	25/50 por 100
"Programa de preparación de los deportistas españoles de los Juegos de París 2024"	15 por 100	25/50 por 100

Acontecimientos de excepcional interés público	% deducción	Límite conjunto
"100 años del fallecimiento de Joaquín Sorolla"	15 por 100	25/50 por 100
"20 Aniversario de Primavera Sound"	15 por 100	25/50 por 100
"Centenario del nacimiento de Victoria de los Ángeles"	15 por 100	25/50 por 100
"Conmemoración del 50 aniversario de la muerte del artista español Pablo Picasso"	15 por 100	25/50 por 100
"Todos contra el cáncer"	15 por 100	25/50 por 100
"Año de Investigación Santiago Ramón y Cajal 2022"	15 por 100	25/50 por 100
Año Jubilar Lebaniego 2023-2024	15 por 100	25/50 por 100
"Mundo Voluntario 2030/ 35.º Aniversario Plataforma del Voluntariado de España"	15 por 100	25/50 por 100
7ª Conferencia Mundial sobre Turismo Enológico de la OMT 2023"	15 por 100	25/50 por 100
"Caravaca de la Cruz 2024. Año Jubilar"	15 por 100	25/50 por 100
"Bicentenario del Ateneo de Madrid"	15 por 100	25/50 por 100
"Barcelona Equestrian Challenge (4ª Edición)"	15 por 100	25/50 por 100
"200 ANIVERSARIO DEL PASSEIG DE GRÀCIA"	15 por 100	25/50 por 100
"Reconstrucción de la Piscina Histórica cubierta de saltos del Club Natació Barcelona (CNB)"	15 por 100	25/50 por 100
"ALIMENTARIA 2022"	15 por 100	25/50 por 100
"HOSTELCO 2022"	15 por 100	25/50 por 100
"Barcelona Music Lab. El futuro de la música"	15 por 100	25/50 por 100
"South Summit 2022-2024"	15por 100	25/50 por 100

Acontecimientos de excepcional interés público	% deducción	Límite conjunto
"Año Santo Jubilar San Isidro Labrador"	15 por 100	25/50 por 100
"Inauguración de la Galería de las Colecciones Reales"	15 por 100	25/50 por 100
"Centenario del Hockey 1923-2023"	15 por 100	25/50 por 100
"60 Aniversario Rally Blendio Princesa de Asturias Ciudad de Oviedo"	15 por 100	25/50 por 100
"60 aniversario del Festival Porta Ferrada"	15 por 100	25/50 por 100
"Programa EN PLAN BIEN"	15 por 100	25/50 por 100
"125 aniversario del Athletic Club 1898-2023"	15 por 100	25/50 por 100
"Ryder Cup 2031"	15 por 100	25/50 por 100
"Open Barcelona-Trofeo Conde de Godó"	15 por 100	25/50 por 100
"125 aniversario del Real Club de Tenis Barcelona"	15 por 100	25/50 por 100
"750 aniversario del Consolat del Mar"	15 por 100	25/50 por 100
"Congreso de la Unión Internacional de Arquitectos"	15 por 100	25/50 por 100
"Festival Internacional Sónar de Música, Creativitat i Tecnologia"	15 por 100	25/50 por 100
"XXXVII Copa América Barcelona"	15 por 100	25/50 por 100
"Programa deportivo "RETO DE"	15 por 100	25/50 por 100
"Celebración de la Bienal Manifesta 15 Barcelona"	15 por 100	25/50 por 100

Importante: las inversiones realizadas en el ejercicio por entidades en régimen de atribución de rentas (sociedades civiles que no sean contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades, herencias yacentes, comunidades de bienes, etc.) que determinen sus rendimientos netos en estimación directa, en cualquiera de sus dos modalidades, podrán ser objeto de deducción por cada uno de los socios, herederos, comuneros o partícipes en proporción a su participación en el resultado de la entidad.

Regulación específica de cada acontecimiento

Con la finalidad de incentivar la participación privada en la celebración de determinados acontecimientos de excepcional interés público, en el ejercicio 2023 pueden acogerse a los regímenes especiales de deducciones y gastos realizados en dicho ejercicio que estén vinculados a los siguientes eventos:

- **“4ª Edición de la Barcelona World Race”**, establecido en la disposición adicional sexagésima de la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017 (BOE de 28 de junio) y modificada por la disposición final cuadragésima segunda. Tres de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (BOE de 4 de julio).
- **“Plan Decenio Milliarium Montserrat 1025-2025”**, establecido en la disposición adicional octogésima séptima de la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017 (BOE de 28 de junio), modificado por la disposición final trigésima novena de la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 (BOE de 31 de diciembre) y por la disposición adicional septuagésima séptima de la Ley 22/2021, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2022 (BOE de 29 de diciembre).
- **“Plan Berlanga”** establecido en la disposición adicional segunda del Real Decreto-ley 17/2020, de 5 de mayo, por el que se aprueban medidas de apoyo al sector cultural y de carácter tributario para hacer frente al impacto económico y social del Covid-2019 (BOE de 6 de mayo).
- **“Alicante 2021. Salida Vuelta al Mundo a Vela”** establecido en la disposición adicional tercera del Real Decreto-ley 17/2020, de 5 de mayo, por el que se aprueban medidas de apoyo al sector cultural y de carácter tributario para hacer frente al impacto económico y social del Covid-2019 (BOE de 6 de mayo) y modificado por la disposición final octava de la Ley 28/2022, de 21 de diciembre, de fomento del ecosistema de las empresas emergentes (BOE de 22 de diciembre).
- **“Plan de Fomento de la ópera en la Calle del Teatro Real”** establecido, para las temporadas artísticas 2020/2021, 2021/2022 y 2022/2023, en la disposición adicional quinta del Real Decreto-ley 17/2020, de 5 de mayo, por el que se aprueban medidas de apoyo al sector cultural y de carácter tributario para hacer frente al impacto económico y social del Covid-2019 (BOE de 6 de mayo), y, para las temporadas artísticas 2023/2024, 2024/2025 y 2025/2026, por la disposición adicional quincuagésima octava de la Ley 31/2022, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2023 (BOE de 24 de diciembre).
- **“175 Aniversario de la construcción del Gran Teatre del Liceu”** establecido en la disposición adicional sexta del Real Decreto-ley 17/2020, de 5 de mayo, por el que se aprueban medidas de apoyo al sector cultural y de carácter tributario para hacer frente al impacto económico y social del Covid-2019 (BOE de 6 de mayo).
- **“Gran Premio de España de Fórmula 1”** establecido por la disposición adicional tercera del Real Decreto-ley 26/2020, de 7 de julio, de medidas de reactivación económica para hacer frente al impacto del Covid-19 en los ámbitos de transportes y vivienda (BOE de 8 de julio).
- **“Bicentenarios de la independencia de las Repúblicas Iberoamericanas”** establecido por la disposición adicional sexagésima séptima de la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 (BOE de 31 de diciembre).

- **“150 Aniversario de creación de la Academia de España en Roma”** establecido por la disposición adicional sexagésima octava de la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 (BOE de 31 de diciembre).
- **Celebración del Summit “MADBLUE”** establecido por la disposición adicional septuagésima de la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 (BOE de 31 de diciembre).
- **“30 Aniversario de la Escuela Superior de Música Reina Sofía”** establecido por la disposición adicional septuagésima primera de la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 (BOE de 31 de diciembre).
- **“Andalucía Valderrama Masters 2022/2024”** establecido por la disposición adicional septuagésima tercera de la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 (BOE de 31 de diciembre).
- **“Torneo Davis Cup Madrid”** establecido por la disposición adicional septuagésima cuarta de la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 (BOE de 31 de diciembre) y modificado por la disposición final trigésima primera de la Ley 22/2021, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2022 (BOE de 29 de diciembre).
- **“MADRID HORSE WEEK 21/23”** establecido por la disposición adicional septuagésima quinta de la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 (BOE de 31 de diciembre).
- **“Centenario del Rugby en España y de la Unió Esportiva Santboiana”** establecido por la disposición adicional septuagésima sexta de la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 (BOE de 31 de diciembre).
- **“Solheim Cup 2023”** establecido por la disposición adicional septuagésima séptima de la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 (BOE de 31 de diciembre).
- **“IX Centenario de la Reconquista de Sigüenza”** establecido por la disposición adicional septuagésima octava de la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 (BOE de 31 de diciembre).
- **“Barcelona Mobile World Capital”** establecido por la disposición adicional septuagésima novena de la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 (BOE de 31 de diciembre).
- **“Valencia, Capital Mundial del Diseño 2022 / Valencia World Design Capital 2022”** establecido por la disposición adicional octogésima de la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 (BOE de 31 de diciembre).
- **“Centenario de Revista de Occidente”** establecido por la disposición adicional octogésima segunda de la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 (BOE de 31 de diciembre).
- **“50 aniversario del fallecimiento de Clara Campoamor. 90 años del inicio de una democracia plena”** establecido por la disposición adicional octogésima tercera de la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 (BOE de 31 de diciembre).
- **“V Centenario del fallecimiento de Elio Antonio de Nebrija”** establecido por la disposición adicional octogésima cuarta de la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 (BOE de 31 de diciembre).
- **“Nuevas Metas II”** establecido por la disposición adicional octogésima quinta de la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 (BOE de 31 de diciembre).

- **“Andalucía Región Europea del Deporte 2021”** establecido por la disposición adicional octogésima séptima de la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 (BOE de 31 de diciembre).
- **“75 aniversario de la Ópera en Oviedo”** establecido por la disposición adicional octogésima octava de la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 (BOE de 31 de diciembre).
- **Hábitos Saludables para el control del riesgo Cardiovascular “Aprender a cuidarnos”** establecido por la disposición adicional octogésima novena de la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 (BOE de 31 de diciembre).
- **“Mundiales Bádminton España”** establecido por la disposición adicional nonagésima de la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 (BOE de 31 de diciembre).
- **“Centenario de la Batalla de Covadonga-Cuadonga”** establecido por la disposición adicional nonagésima primera de la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 (BOE de 31 de diciembre).
- **“VII Centenario de la Catedral de Palencia 2021-2022”** establecido por la disposición adicional nonagésima segunda de la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 (BOE de 31 de diciembre).
- **“FITUR especial: recuperación turismo”** establecido por la disposición adicional nonagésima tercera de la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 (BOE de 31 de diciembre).
- **“Programa Deporte Inclusivo II”** establecido por la disposición adicional nonagésima cuarta de la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 (BOE de 31 de diciembre).
- **“50 aniversario del Hospital Sant Joan de Deu”** establecido por la disposición adicional nonagésima séptima de la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 (BOE de 31 de diciembre).
- **“Bicentenario de la Policía Nacional”** establecido por la disposición adicional quincuagésima novena de la Ley 22/2021, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2022 (BOE de 29 de diciembre).
- **“Centenario Federación Aragonesa de Fútbol”** establecido por la disposición adicional sexagésima de la Ley 22/2021, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2022 (BOE de 29 de diciembre).
- **“Plan 2030 de Apoyo al Deporte de Base”** establecido por la disposición adicional sexagésima primera de la Ley 22/2021, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2022 (BOE de 29 de diciembre).
- **“Universo Mujer III”** establecido por la disposición adicional sexagésima segunda de la Ley 22/2021, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2022 (BOE de 29 de diciembre).
- **“Programa de preparación de los deportistas españoles de los Juegos de París 2024”**, establecido por la disposición adicional sexagésima tercera de la Ley 22/2021, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2022 (BOE de 29 de diciembre).
- **“100 años del fallecimiento de Joaquín Sorolla”**, establecido por la disposición adicional sexagésima cuarta de la Ley 22/2021, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2022 (BOE de 29 de diciembre).
- **“20 Aniversario de Primavera Sound”**, establecido por la disposición adicional sexagésima quinta de la Ley 22/2021, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales

del Estado para el año 2022 (BOE de 29 de diciembre).

- **“Centenario del nacimiento de Victoria de los Ángeles”**, establecido por la disposición adicional sexagésima sexta de la Ley 22/2021, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2022 (BOE de 29 de diciembre).
- **“Conmemoración del 50 aniversario de la muerte del artista español Pablo Picasso”**, establecido por la disposición adicional sexagésima séptima de Ley 22/2021, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2022 (BOE de 29 de diciembre).
- **“Todos contra el cáncer”**, establecido por la disposición adicional sexagésima octava de la Ley 22/2021, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2022 (BOE de 29 de diciembre).
- **“Año de Investigación Santiago Ramón y Cajal 2022”**, establecido por la disposición adicional sexagésima novena de la Ley 22/2021, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2022 (BOE de 29 de diciembre).
- **“Año Jubilar Lebaniego 2023-2024”**, establecido por la disposición adicional septuagésima de la Ley 22/2021, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2022 (BOE de 29 de diciembre).
- **“Mundo Voluntario 2030/ 35.º Aniversario Plataforma del Voluntariado de España”**, establecido por la disposición adicional septuagésima primera de la Ley 22/2021, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2022 (BOE de 29 de diciembre).
- **“7.ª Conferencia Mundial sobre Turismo Enológico de la OMT 2023”**, establecido por la disposición adicional septuagésima segunda de la Ley 22/2021, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2022 (BOE de 29 de diciembre).
- **“Caravaca de la Cruz 2024. Año Jubilar”**, establecido por la disposición adicional septuagésima tercera de la Ley 22/2021, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2022 (BOE de 29 de diciembre).
- **“Bicentenario del Ateneo de Madrid”**, establecido por la disposición adicional septuagésima cuarta de la Ley 22/2021, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2022 (BOE de 29 de diciembre).
- **“Barcelona Equestrian Challenge (4ª Edición)”**, establecido por la disposición adicional septuagésima quinta de la Ley 22/2021, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2022 (BOE de 29 de diciembre).
- **“200 ANIVERSARIO DEL PASSEIG DE GRÀCIA”** establecido por la disposición adicional septuagésima sexta de la Ley 22/2021, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2022 (BOE de 29 de diciembre).
- **“Reconstrucción de la Piscina Histórica cubierta de saltos del Club Natació Barcelona (CNB)”**, establecido por la disposición adicional septuagésima octava de la Ley 22/2021, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2022 (BOE de 29 de diciembre).
- **“ALIMENTARIA 2022”**, establecido por la disposición adicional septuagésima novena de Ley 22/2021, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2022 (BOE de 29 de diciembre).
- **“HOSTELCO 2022”**, establecido por la disposición adicional septuagésima novena de la Ley 22/2021, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2022 (BOE de 29 de diciembre).
- **“Barcelona Music Lab. El futuro de la música”**, establecido por la disposición adicional octogésima de la Ley 22/2021, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2022 (BOE de 29 de diciembre).

- **“South Summit 2022-2024”** establecido por la disposición adicional sexta eal Decreto-ley 10/2022, de 13 de mayo, por el que se establece con carácter temporal un mecanismo de ajuste de costes de producción para la reducción del precio de la electricidad en el mercado mayorista (BOE de 14 de mayo) y por la disposición adicional octava de la Ley 17/2022, de 5 de septiembre, por la que se modifica la Ley 14/2011, de 1 de junio, de la Ciencia, la Tecnología y la Innovación (BOE de 6 de septiembre).
- **“Año Santo Jubilar San Isidro Labrador”**, establecido por la disposición adicional vigésima novena de la Ley 11/2022, de 28 de junio, General de Telecomunicaciones (BOE de 29 de junio).
- **“Inauguración de la Galería de las Colecciones Reales”** establecido por la disposición adicional quincuagésima novena de la Ley 31/2022, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2023 (BOE de 24 de diciembre).
- **“Centenario del Hockey 1923-2023”** establecido por la disposición adicional sexagésima de la Ley 31/2022, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2023 (BOE de 24 de diciembre).
- **“60 Aniversario Rally Blendio Princesa de Asturias Ciudad de Oviedo”** establecido por la disposición adicional sexagésima primera de la Ley 31/2022, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2023 (BOE de 24 de diciembre).
- **“60 aniversario del Festival Porta Ferrada”** establecido por la disposición adicional sexagésima segunda de la Ley 31/2022, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2023 (BOE de 24 de diciembre).
- **“Programa EN PLAN BIEN”** establecido por la disposición adicional sexagésima tercera de la Ley 31/2022, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2023 (BOE de 24 de diciembre).
- **“125 aniversario del Athletic Club 1898-2023”** establecido por la disposición adicional sexagésima cuarta de la Ley 31/2022, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2023 (BOE de 24 de diciembre).
- **“Ryder Cup 2031”** establecido por la disposición adicional sexagésima quinta de la Ley 31/2022, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2023 (BOE de 24 de diciembre).
- **“Open Barcelona-Trofeo Conde de Godó”** establecido por la disposición adicional sexagésima sexta de la Ley 31/2022, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2023 (BOE de 24 de diciembre).
- **“125 aniversario del Real Club de Tenis Barcelona”** establecido por la disposición adicional sexagésima sexta de la Ley 31/2022, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2023 (BOE de 24 de diciembre).
- **“750 aniversario del Consolat del Mar”** establecido por la disposición adicional sexagésima séptima de la Ley 31/2022, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2023 (BOE de 24 de diciembre).
- **“Congreso de la Unión Internacional de Arquitectos”** establecido por la disposición adicional sexagésima octava de la Ley 31/2022, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2023 (BOE de 24 de diciembre).
- **“Festival Internacional Sónar de Música, Creativitat i Tecnologia”** establecido por la disposición adicional sexagésima novena de la Ley 31/2022, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2023 (BOE de 24 de diciembre).
- **“XXXVII Copa América Barcelona”** establecido por la disposición adicional cuarta de la Ley 26/2022, de 19 de diciembre, por la que se modifica la Ley 38/2015, de 29 de septiembre, del sector ferroviario (BOE de 20 de diciembre), y su régimen fiscal específico por la disposición final trigésima sexta de la Ley 31/2022, de 23 de diciembre, de

Presupuestos Generales del Estado para el año 2023 (BOE de 24 de diciembre).

- **Programa deportivo “RETO DE”** establecido por la disposición adicional decimoctava de la Ley 39/2022, de 30 de diciembre, del Deporte (BOE de 31 de diciembre).
- **Celebración de la Bienal Manifesta 15 Barcelona** establecido por la disposición adicional decimoquinta del Real Decreto-ley 1/2023, de 10 de enero, de medidas urgentes en materia de incentivos a la contratación laboral y mejora de la protección social de las personas artistas (BOE de 11 de enero).

Importante: la certificación de la adecuación de los gastos realizados a los objetivos y planes de cada uno de los programas anteriormente señalados será competencia del respectivo consorcio u órgano administrativo, conforme a lo dispuesto en el artículo 27.2. b) de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo (BOE de 24 de diciembre).

3.3. Saldos pendientes de aplicación de programas de apoyo finalizados con anterioridad a 1 de enero de 2023

Importante: téngase en cuenta que los acontecimientos “4ª Edición de la Barcelona World Race”, “Plan Decenio Milliarium Montserrat 1025-2025”, “Plan Berlanga”, “Alicante 2021. Salida Vuelta al Mundo a Vela”, “Plan de Fomento de la ópera en la Calle del Teatro Real”, “175 Aniversario de la construcción del Gran Teatre del Liceu”, “Gran Premio de España de Fórmula 1”, “Bicentenarios de la independencia de las Repúblicas Iberoamericanas”, “150 Aniversario de creación de la Academia de España en Roma”, “Celebración del Summit “MADBLUE”, “30 Aniversario de la Escuela Superior de Música Reina Sofía”, “Andalucía Valderrama Masters 2022/2024”, “Torneo Davis Cup Madrid”, “MADRID HORSE WEEK 21/23”, “Centenario del Rugby en España y de la Unió Esportiva Santboiana”, “Solheim Cup 2023”, “IX Centenario de la Reconquista de Sigüenza”, “Barcelona Mobile World Capital”, “Valencia, Capital Mundial del Diseño 2022 / Valencia World Design Capital 2022”, “Centenario de Revista de Occidente”, “50 aniversario del fallecimiento de Clara Campoamor. 90 años del inicio de una democracia plena”, “V Centenario del fallecimiento de Elio Antonio de Nebrija”, “Nuevas Metas II”, “Andalucía Región Europea del Deporte 2021”, “75 aniversario de la Ópera en Oviedo”, “Hábitos Saludables para el control del riesgo Cardiovascular; “Aprender a cuidarnos”, “Mundiales Bádminton España”, “Centenario de la Batalla de Covadonga-Cuadonga”, “VII Centenario de la Catedral de Palencia 2021-2022”, “FITUR especial: recuperación turismo”, “Programa Deporte Inclusivo II”, “50 aniversario del Hospital Sant Joan de Deu”, “Bicentenario de la Policía Nacional”, “Centenario Federación Aragonesa de Fútbol”, “Plan 2030 de Apoyo al Deporte de Base”, “Universo Mujer III”, “Programa de preparación de los deportistas españoles de los Juegos de París 2024”, “100 años del fallecimiento de Joaquín Sorolla”, “20 Aniversario de Primavera Sound”, “Centenario del nacimiento de Victoria de los Ángeles”, “Conmemoración del 50 aniversario de la muerte del artista español Pablo Picasso”, “Todos contra el cáncer”, “Año de Investigación Santiago Ramón y Cajal 2022”, “Año Jubilar Lebaniego 2023-2024”, “Mundo Voluntario 2030/ 35.º Aniversario Plataforma del Voluntariado de España”, “7.ª Conferencia Mundial sobre Turismo Enológico de la OMT 2023”, “Caravaca de la Cruz 2024. Año Jubilar”,

“Bicentenario del Ateneo de Madrid”, “Barcelona Equestrian Challenge (4ª Edición)”, “200 ANIVERSARIO DEL PASSEIG DE GRÀCIA”, “Reconstrucción de la Piscina Histórica cubierta de saltos del Club Natació Barcelona (CNB)”, “ALIMENTARIA 2022” y “HOSTELCO 22”, “Barcelona Music Lab. El futuro de la música”, “Global Mobility Call - GMC”, “South Summit 2022-2024” y “Año Santo Jubilar San Isidro Labrador”, iniciaron su vigencia en los ejercicios 2017, 2020, 2021 y 2022 aunque mantengan la misma en 2023, por lo que junto a las deducciones gastos realizados en el ejercicio 2023 pueden quedar saldos pendientes de aplicar de tales regímenes de ejercicios anteriores.

Las cantidades correspondientes a las deducciones por inversiones y gastos realizados vinculados a acontecimientos de excepcional interés público que no puedan ser deducidas en el período impositivo podrán aplicarse en las liquidaciones de los períodos impositivos que concluyan en los 15 años inmediatos y sucesivos, y el cómputo de los plazos para la aplicación de las deducciones podrá diferirse en los términos previstos en el artículo 39.1 de la LIS.

Respecto a la LIS véase la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

Por esta razón, pese a haber finalizado su vigencia con anterioridad al inicio del presente ejercicio, todavía resulta aplicable la deducción correspondiente a los saldos pendientes que correspondan a los siguientes regímenes especiales:

- **“Programa de preparación de los deportistas españoles de los Juegos de Pekín 2008”** establecido en el artículo decimonoveno de la Ley 4/2004.
- **“EXPO Zaragoza 2008”** establecida en la disposición adicional quincuagésima sexta de la citada Ley 30/2005, de 29 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2006.
- **“Alicante 2008. Vuelta al Mundo a Vela”** establecido en la disposición adicional decimoquinta de la Ley 42/2006, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2007 (BOE de 29 de diciembre).
- **“Barcelona World Race”** establecido en la disposición adicional decimosexta de la Ley 42/2006, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2007 (BOE de 29 de diciembre).
- **“Año Jubilar Guadalupense”** establecido en la disposición adicional sexagésima sexta de la Ley 42/2006, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2007 (BOE de 29 de diciembre) y disposición adicional trigésima de la Ley 51/2007, de 26 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2008 (BOE de 27 de diciembre).
- **“33ª Copa del América”** establecido en la disposición adicional trigésima primera de la Ley 51/2007, de 26 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2008 (BOE de 27 de diciembre).
- **“Guadalquivir Río de Historia”** establecido en la disposición adicional trigésima segunda de la Ley 51/2007, de 26 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2008 (BOE de 27 de diciembre) y disposición adicional quincuagésima octava de la Ley 26/2009, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2010 (BOE de 24 de diciembre).
- **“Conmemoración del Bicentenario de la Constitución de 1812”** establecido en la disposición adicional quincuagésima novena de la Ley 51/2007, de 26 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2008 (BOE de 27 de diciembre) y en la disposición final undécima de la Ley 26/2009, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2010 (BOE de 24 de diciembre).
- **“Londres 2012”** establecido en la disposición adicional quincuagésima de la Ley 2/2008, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2009 (BOE de 24 de diciembre).
- **“Año Santo Xacobeo 2010”** establecido en la disposición adicional quincuagésima primera de la Ley 2/2008, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2009 (BOE de 24 de diciembre).
- **“IX Centenario de Santo Domingo de la Calzada y del Año Jubilar Calceatense”** establecido en la disposición adicional quincuagésima segunda de la Ley 2/2008, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2009 (BOE de 24 de diciembre).
- **“Caravaca Jubilar 2010”** establecido en la disposición adicional quincuagésima tercera de la Ley 2/2008, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2009 (BOE de 24 de diciembre).

- **“Año Internacional para la Investigación en Alzheimer y enfermedades neurodegenerativas relacionadas: Alzheimer Internacional 2011”** establecido en la disposición adicional quincuagésima cuarta de la Ley 2/2008, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2009 (BOE de 24 de diciembre).
- **“Año Hernandiano. Orihuela 2010”** establecido en la disposición adicional quincuagésima quinta de la Ley 2/2008, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2009 (BOE de 24 de diciembre).
- **“Centenario de la Costa Brava”** establecido en la disposición adicional quincuagésima sexta de la Ley 2/2008, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2009 (BOE de 24 de diciembre).
- **“Symposium Conmemorativo del 90 Aniversario del Salón Internacional del Automóvil de Barcelona 2009”** establecido en la disposición final primera de la Ley 4/2008, de 23 de diciembre (BOE de 25 de diciembre).
- **“Misteri de Elx”** establecido en la disposición adicional quincuagésima segunda de la Ley 26/2009, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2010 (BOE de 24 de diciembre).
- **“Año Jubilar Guadalupense 2010”** establecido en la disposición adicional quincuagésima tercera de la Ley 26/2009, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2010 (BOE de 24 de diciembre).
- **“Jornadas Mundiales de la juventud 2011”** establecido en la disposición adicional quincuagésima cuarta de la Ley 26/2009, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2010 (BOE de 24 de diciembre).
- **“Conmemoración del Milenio de la fundación del Reino de Granada”**, establecido en la disposición adicional quincuagésima novena de la Ley 26/2009, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2010 (BOE de 24 de diciembre).
- **“Solar Decathlon Europe 2010 y 2012”** establecido en la disposición adicional sexagésima tercera de la Ley 26/2009, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2010 (BOE de 24 de diciembre).
- **“Vuelta al mundo a Vela, Alicante 2011”** establecido en la disposición adicional sexagésima cuarta de la Ley 26/2009, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2010 (BOE de 24 de diciembre), con la modificación introducida por la disposición adicional tercera de la Ley 31/2011, de 4 de octubre (BOE de 5 de octubre).
- **“Google Lunar X Prize”** establecido en la disposición adicional sexagésima séptima de la Ley 26/2009, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2010 (BOE de 24 de diciembre).
- **V centenario del nacimiento en Trujillo de Francisco de Orellana, descubridor del Amazonas “2011: AÑO ORELLANA”** establecido en la disposición adicional quincuagésima de la Ley 39/2010, de 22 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2011 (BOE de 23 de diciembre).
- **Campeonato del Mundo de Baloncesto de Selecciones Nacionales en Categoría Absoluta “Mundobasket 2014”**, establecido en la disposición adicional quincuagésima primera de la Ley 39/2010, de 22 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2011 (BOE de 23 de diciembre).
- **“Campeonato del Mundo de Balonmano Absoluto Masculino de 2013”**, establecido en la disposición adicional quincuagésima segunda de la Ley 39/2010, de 22 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2011 (BOE de 23 de diciembre).
- **“Tricentenario de la Biblioteca Nacional de España”** establecido en la disposición adicional quincuagésima tercera de la Ley 39/2010, de 22 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2011 (BOE de 23 de diciembre).
- **“IV Centenario del fallecimiento del pintor Doménico Theotocópuli, conocido como El Greco”**, establecido en la disposición adicional quincuagésima cuarta de la Ley 39/2010, de 22 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2011 (BOE de 23) y en la disposición adicional sexagésima segunda de la Ley 22/2013, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2014 (BOE de 26 de diciembre).
- **“VIII Centenario de la Catedral de Santiago de Compostela”** establecido en la disposición adicional quincuagésima sexta de la Ley 39/2010, de 22 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2011 (BOE de 23 de diciembre) y en la disposición adicional sexagésima sexta de la Ley 2/2012, de 29 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2012 (BOE de 30 de junio).
- **“Vitoria-Gasteiz Capital Verde Europea 2012”**, establecido en la disposición adicional quincuagésima primera de la Ley 2/2012, de 29 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2012 (BOE de 30 de junio).
- **“Campeonato del Mundo de Vela (ISAF) Santander 2014”**, establecido en la disposición adicional quincuagésima segunda de la Ley 2/2012, de 29 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2012 (BOE de 30 de junio).
- **“El Árbol es Vida”**, establecido en la disposición adicional quincuagésima tercera de la Ley 2/2012, de 29 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2012 (BOE de 30 de junio).
- **IV Centenario de las relaciones de España y Japón a través del programa de actividades del “Año de España en Japón”**, establecido en la disposición adicional quincuagésima cuarta de la Ley 2/2012, de 29 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2012 (BOE de 30 de junio).

- **“Patrimonio Joven y 4º Foro Juvenil Iberoamericano del Patrimonio Mundial”**, establecido en la disposición adicional quincuagésima sexta de la Ley 2/2012, de 29 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2012 (BOE de 30 de junio).
- **“Programa Universiada de Invierno de Granada 2015”**, establecido en la disposición adicional quincuagésima séptima de la Ley 2/2012, de 29 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2012 (BOE de 30 de junio), modificada por la disposición final décima octava de la Ley 36/2014, de 26 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2015 (BOE de 30 de diciembre).
- **“Campeonato del Mundo de Ciclismo en Carretera Ponferrada 2014”**, establecido en la disposición adicional quincuagésima octava de la Ley 2/2012, de 29 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2012 (BOE de 30 de junio), modificada por la disposición final segunda de la Ley 13/2014, de 14 de julio, de transformación del Fondo para la Financiación de los Pagos a Proveedores (BOE de 15 de julio).
- **“Creación del Centro de Categoría 2 UNESCO en España, dedicado al Arte Rupestre y Patrimonio Mundial”** establecido en la disposición adicional quincuagésima novena de la Ley 2/2012, de 29 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2012 (BOE de 30 de junio).
- **“Barcelona World Jumping Challenge”**, establecido en la disposición adicional sexagésima de la Ley 2/2012, de 29 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2012 (BOE de 30 de junio).
- **“Campeonato del Mundo de Natación Barcelona 2013”**, establecido en la disposición adicional sexagésima primera de la Ley 2/2012, de 29 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2012 (BOE de 30 de junio).
- **“40º aniversario de la Convención del Patrimonio Mundial (París, 1972)”** establecido en la disposición adicional sexagésima cuarta de la Ley 2/2012, de 29 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2012 (BOE de 30 de junio).
- **Campeonato del Mundo de Tiro Olímpico “Las Gabias 2014”**, establecido en la disposición adicional sexagésima quinta de la Ley 2/2012, de 29 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2012 (BOE de 30 de junio).
- **“500 años de Bula Papal”**, establecido en la disposición adicional sexagésima séptima de la Ley 2/2012, de 29 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2012 (BOE de 30 de junio).
- **“2012 Año de las Culturas, la Paz y la Libertad”** establecido en la disposición adicional sexagésima octava de la Ley 2/2012, de 29 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2012 (BOE de 30 de junio).
- **“Año de la Neurociencia”** establecido en la disposición adicional sexagésima novena de la Ley 2/2012, de 29 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2012 (BOE de 30 de junio).
- **“Conmemorativo del VIII Centenario de la Batalla de las Navas de Tolosa (1212) y del V de la conquista, anexión e incorporación de Navarra al reino de Castilla (1512)”** establecido en la disposición adicional septuagésima sexta de la Ley 2/2012, de 29 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2012 (BOE de 30 de junio).
- **“Año Santo Jubilar Mariano 2012-2013 en Almonte (Huelva)”**, establecido en la disposición adicional septuagésima octava de la Ley 2/2012, de 29 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2012 (BOE de 30 de junio).
- **“2014 Año Internacional de la Dieta Mediterránea”**, establecido en la disposición adicional octogésima de la Ley 2/2012, de 29 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2012 (BOE de 30 de junio).
- **“Candidatura de Madrid 2020”**, establecido en la disposición adicional decimoséptima del Real Decreto-ley 20/2012, de 13 de julio, de medidas para garantizar la estabilidad presupuestaria y de fomento de la competitividad (BOE de 14 de julio).
- **“3ª edición de la Barcelona World Race”**, establecido en la disposición adicional quincuagésima séptima de la Ley 17/2012, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2013 (BOE de 28 de diciembre).
- **Programa de preparación de los deportistas españoles de los juegos de “Río de Janeiro 2016”**, establecido en la disposición adicional quincuagésima octava de la Ley 17/2012, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2013 (BOE de 28 de diciembre).
- **Actos de celebración del “VIII Centenario de la Peregrinación de San Francisco de Asís a Santiago de Compostela (1214-2014)”**, establecido en la disposición adicional quincuagésima novena de la Ley 17/2012, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2013 (BOE de 28 de diciembre).
- **“V Centenario del Nacimiento de Santa Teresa a celebrar en el año 2015”**, establecido en la disposición adicional sexagésima de la Ley 17/2012, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2013 (BOE de 28 de diciembre).
- **“Año Junípero Serra 2013”**, establecido en la disposición adicional sexagésima primera de la Ley 17/2012, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2013 (BOE de 28 de diciembre).
- **Vuelta al mundo a vela “Alicante 2014”**, establecido en la disposición adicional sexagésima segunda de la Ley 17/2012, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2013 (BOE de 28 de diciembre).
- **“Año Santo Jubilar Mariano 2013-2014 en la Real Ilustre y Fervorosa Hermandad y Cofradía de**

Nazarenos de Nuestra Señora del Rosario, Nuestro Padre Jesús de la Sentencia y María Santísima de la Esperanza Macarena en la ciudad de Sevilla”, establecido en la disposición adicional sexagésima tercera de la Ley 17/2012, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2013 (BOE de 28 de diciembre).

- **“Donostia/San Sebastián, Capital Europea de la Cultura 2016”** establecido en la disposición adicional quincuagésima segunda de la Ley 22/2013, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2014 (BOE de 26 de diciembre).
- **“Expo Milán 2015”** establecido en la disposición adicional quincuagésima tercera de la Ley 22/2013, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2014 (BOE de 26 de diciembre).
- **“Campeonato del Mundo de Escalada 2014, Gijón”** establecido en la disposición adicional quincuagésima cuarta de la Ley 22/2013, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2014 (BOE de 26 de diciembre).
- **“Campeonato del Mundo de Patinaje Artístico Reus 2014”**, establecido en la disposición adicional quincuagésima quinta de la Ley 22/2013, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2014 (BOE de 26 de diciembre).
- **“Madrid Horse Week”** establecido en la disposición adicional quincuagésima sexta de la Ley 22/2013, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2014 (BOE de 26 de diciembre).
- **“III Centenario de la Real Academia Española”** establecido en la disposición adicional quincuagésima séptima de la Ley 22/2013, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2014 (BOE de 26 de diciembre).
- **“A Coruña 2015- 120 años después”** establecido en la disposición adicional quincuagésima octava de la Ley 22/2013, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2014 (BOE de 26 de diciembre), modificada por disposición adicional novena del Real Decreto-ley 8/2014, de 4 de julio, de aprobación de medidas urgentes para el crecimiento, la competitividad y la eficiencia (BOE de 5 de julio).
- **“IV Centenario de la segunda parte de El Quijote”** establecido en la disposición adicional quincuagésima novena de la Ley 22/2013, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2014 (BOE de 26 de diciembre).
- **“World Challenge LFP/85.º Aniversario de la Liga”** establecido en la disposición adicional sexagésima de la Ley 22/2013, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2014 (BOE de 26 de diciembre).
- **“Juegos del Mediterráneo de 2018”**, establecido en la disposición adicional sexagésima primera de la Ley 22/2013, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2014 (BOE de 26 de diciembre) y modificado por la disposición final vigésima quinta de la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017 (BOE de 28 de junio).
- **“Sesenta Edición del Festival Internacional de Teatro Clásico de Mérida”**, establecido en la disposición adicional sexagésima tercera de la Ley 22/2013, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2014 (BOE de 26 de diciembre).
- **“Año de la Biotecnología en España”** establecido en la disposición adicional sexagésima cuarta de la Ley 22/2013, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2014 (BOE de 26 de diciembre).
- **“Plan Director para la recuperación del Patrimonio Cultural de Lorca”**, establecido en la disposición adicional decimotercera de la Ley 18/2014, de 15 de octubre, de aprobación de medidas urgentes para el crecimiento, la competitividad y la eficiencia. (BOE de 17 de octubre).
- **“200 Aniversario del Teatro Real y el Vigésimo Aniversario de la reapertura del Teatro Real”**, establecido en la disposición adicional quincuagésima tercera de la Ley 36/2014, de 26 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2015 (BOE de 30 de diciembre) y modificado por la disposición final vigésima novena de la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017 (BOE de 28 de junio).
- **“IV Centenario de la muerte de Miguel de Cervantes”**, establecido en la disposición adicional quincuagésima cuarta de la Ley 36/2014, de 26 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2015 (BOE de 30 de diciembre).
- **“VIII Centenario de la Universidad de Salamanca”**, establecido en la disposición adicional quincuagésima quinta de la Ley 36/2014, de 26 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2015 (BOE de 30 de diciembre) y modificado por la disposición final trigésima cuarta. Dos de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (BOE de 4 de julio).
- **“Programa Jerez, Capital mundial del Motociclismo”**, establecido en la disposición adicional quincuagésima sexta de la Ley 36/2014, de 26 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2015 (BOE de 30 de diciembre).
- **“Cantabria 2017, Liébana Año Jubilar”**, establecido en la disposición adicional quincuagésima séptima de la Ley 36/2014, de 26 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2015 (BOE de 30 de diciembre) y modificado por la disposición final trigésima cuarta. Tres de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de

Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (BOE de 4 de julio).

- **"Programa Universo Mujer"**, establecido en la disposición adicional quincuagésima octava de la Ley 36/2014, de 26 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2015 (BOE de 30 de diciembre) y modificado por la disposición final vigésima novena de la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017 (BOE de 28 de junio).
- **"60 Aniversario de la Fundación de la Escuela de Organización Industrial"**, establecido en la disposición adicional quincuagésima novena de la Ley 36/2014, de 26 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2015 (BOE de 30 de diciembre) y modificado por la disposición final vigésima novena de la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017 (BOE de 28 de junio).
- **"Encuentro Mundial en Las Estrellas (EME) 2017"**, establecido en la disposición adicional sexagésima de la Ley 36/2014, de 26 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2015 (BOE de 30 de diciembre).
- **"Año internacional de la luz y de las tecnologías basadas en la luz"**, establecido en la disposición adicional sexagésima segunda de la Ley 36/2014, de 26 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2015 (BOE de 30 de diciembre).
- **"ORC Barcelona World Championship 2015"**, establecido en la disposición adicional sexagésima tercera de la Ley 36/2014, de 26 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2015 (BOE de 30 de diciembre).
- **"Barcelona Equestrian Challenge"**, establecido en la disposición adicional sexagésima cuarta de la Ley 36/2014, de 26 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2015 (BOE de 30 de diciembre).
- **"Women's Hockey World League Round 3 Events 2015"**, establecido en la disposición adicional sexagésima quinta de la Ley 36/2014, de 26 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2015 (BOE de 30 de diciembre).
- **"Centenario de la Real Federación Andaluza de Fútbol 2015"**, establecido en la disposición adicional sexagésima octava de la Ley 36/2014, de 26 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2015 (BOE de 30 de diciembre).
- **"Barcelona Mobile World Capital"**, establecido por la disposición adicional sexagésima primera de la Ley 36/2014, de 26 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2015 (BOE de 30 de diciembre).
- **"Foro Iberoamericano de Ciudades"**, establecido en la disposición adicional quincuagésima primera de la Ley 48/2015, de 29 de octubre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2016 (BOE de 30 de octubre).
- **"El Centenario del Museo Nacional del Prado"**, establecido en la disposición adicional cuadragésima novena de la Ley 48/2015, de 29 de octubre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2016 (BOE de 30 de octubre).
- **"20 Aniversario de la Reapertura del Gran Teatro del Liceo de Barcelona y el bicentenario de la creación de la Societat d'Accionistes"**, establecido en la disposición adicional quincuagésima de la Ley 48/2015, de 29 de octubre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2016 (BOE de 30 de octubre) y modificado por la disposición final cuadragésima primera. Uno de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (BOE de 4 de julio).
- **"Plan Decenio Málaga Cultura Innovadora 2025"**, establecido en la disposición adicional quincuagésima segunda de la Ley 48/2015, de 29 de octubre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2016 (BOE de 30 de octubre).
- **"XX Aniversario de la Declaración de Cuenca como Ciudad Patrimonio de la Humanidad"**, establecido en la disposición adicional quincuagésima tercera de la Ley 48/2015, de 29 de octubre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2016 (BOE de 30 de octubre) y modificado por la disposición final trigésima tercera de la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017 (BOE de 28 de junio).
- **"Campeonatos del Mundo FIS de Freestyle y Snowboard Sierra Nevada 2017"**, establecido en la disposición adicional quincuagésima cuarta de la Ley 48/2015, de 29 de octubre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2016 (BOE de 30 de octubre).
- **"Vigésimo quinto aniversario del Museo Thyssen-Bornemisza"**, establecido en la disposición adicional quincuagésima quinta de la Ley 48/2015, de 29 de octubre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2016 (BOE de 30 de octubre).
- **"Campeonato de Europa de Waterpolo Barcelona 2018"**, establecido en la disposición adicional quincuagésima sexta de la Ley 48/2015, de 29 de octubre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2016 (BOE de 30 de octubre).
- **"Centenario del nacimiento de Camilo José Cela"**, establecido en la disposición adicional quincuagésima séptima de la Ley 48/2015, de 29 de octubre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2016 (BOE de 30 de octubre) y modificado por la disposición final trigésima tercera de la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017 (BOE de 28 de junio).
- **"2017: Año de la retina en España"**, establecido en la disposición adicional quincuagésima octava de la Ley

- 48/2015, de 29 de octubre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2016 (BOE de 30 de octubre).
- **“Caravaca de la Cruz 2017. Año Jubilar”**, establecido en la disposición adicional quincuagésima novena de la Ley 48/2015, de 29 de octubre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2016 (BOE de 30 de octubre).
 - **“Plan 2020 de Apoyo al Deporte de Base”**, establecido en la disposición adicional sexagésima de la Ley 48/2015, de 29 de octubre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2016 (BOE de 30 de octubre).
 - **“2150 aniversario de Numancia”**, establecido en la disposición adicional sexagésima primera de la Ley 48/2015, de 29 de octubre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2016 (BOE de 30 de octubre).
 - **“V Centenario del fallecimiento de Fernando el Católico”**, establecido en la disposición adicional sexagésima segunda de la Ley 48/2015, de 29 de octubre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2016 (BOE de 30 de octubre).
 - **“525 Aniversario del Descubrimiento de América en Palos de la Frontera (Huelva)”**, establecido en la disposición adicional sexagésima tercera de la Ley 48/2015, de 29 de octubre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2016 (BOE de 30 de octubre).
 - **“Prevención de la Obesidad. Aligera tu vida”**, establecido en la disposición adicional sexagésima cuarta de la Ley 48/2015, de 29 de octubre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2016 (BOE de 30 de octubre) y modificado por la disposición final cuadragésima primera.Dos de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (BOE de 4 de julio).
 - **“75 Aniversario de William Martin; El legado inglés”**, establecido en la disposición adicional sexagésima quinta de la Ley 48/2015, de 29 de octubre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2016 (BOE de 30 de octubre).
 - **Evento de la salida desde la ciudad de Alicante de la vuelta al mundo a vela “Alicante 2017”**, establecido en la disposición adicional sexagésima sexta de la Ley 48/2015, de 29 de octubre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2016 (BOE de 30 de octubre).
 - **“Programa de preparación de los deportistas españoles de los Juegos de Tokio 2020”**, establecido por la disposición final primera del Real Decreto-ley 3/2017, de 17 de febrero, por el que se modifica la Ley Orgánica 3/2013, de 20 de junio, de protección de la salud del deportista y lucha contra el dopaje en la actividad deportiva, y se adapta a las modificaciones introducidas por el Código Mundial Antidopaje de 2015 (BOE de 18 de febrero).
 - **“25 Aniversario de la Casa América”**, establecido en la disposición adicional quincuagésima novena de la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017 (BOE de 28 de junio).
 - **“World Roller Games Barcelona 2019”**, establecido en la disposición adicional sexagésima primera de la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017 (BOE de 28 de junio).
 - **“Madrid Horse Week 17/19”**, establecido en la disposición adicional sexagésima segunda de la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017 (BOE de 28 de junio).
 - **“La Liga World Challenge”**, establecido en la disposición adicional sexagésima tercera de la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017 (BOE de 28 de junio).
 - **“V Centenario de la expedición de la primera vuelta al mundo de Fernando de Magallanes y Juan Sebastián Elcano”**, establecido en la disposición adicional sexagésima cuarta de la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017 (BOE de 28 de junio) y modificado por la disposición final cuarta del Real Decreto-ley 17/2020, de 5 de mayo, por el que se aprueban medidas de apoyo al sector cultural y de carácter tributario para hacer frente al impacto económico y social del Covid-2019 (BOE de 6 de mayo).
 - **“25 aniversario de la declaración por la Unesco de Mérida como Patrimonio de la Humanidad”**, establecido en la disposición adicional sexagésima quinta de la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017 (BOE de 28 de junio) y modificado por la disposición final cuadragésima segunda.Cinco de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (BOE de 4 de julio).
 - **“Campeonatos del Mundo de Canoa 2019”**, establecido en la disposición adicional sexagésima sexta de la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017 (BOE de 28 de junio).
 - **“250 Aniversario del Fuero de Población de 1767 y Fundación de las Nuevas Poblaciones de Sierra Morena y Andalucía”**, establecido en la disposición adicional sexagésima séptima de la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017 (BOE de 28 de junio).
 - **“IV Centenario del nacimiento de Bartolomé Esteban Murillo”**, establecido en la disposición adicional sexagésima octava de la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017 (BOE de 28 de junio).
 - **“Numancia 2017”**, establecido en la disposición adicional sexagésima novena de la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017 (BOE de 28 de junio).
 - **“PHotoEspaña. 20 aniversario”**, establecido en la disposición adicional septuagésima de la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017 (BOE de 28 de junio).
 - **“IV Centenario de la Plaza Mayor de Madrid”**, establecido en la disposición adicional septuagésima primera de la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017 (BOE de 28 de junio).

- **“XXX Aniversario de la Declaración de Toledo como Ciudad Patrimonio de la Humanidad”**, establecido en la disposición adicional septuagésima segunda de la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017 (BOE de 28 de junio).
- **“VII Centenario del Archivo de la Corona de Aragón”**, establecido en la disposición adicional septuagésima tercera de la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017 (BOE de 28 de junio).
- **“Lorca, Aula de la Historia”**, establecido en la disposición adicional septuagésima cuarta de la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017 (BOE de 28 de junio).
- **“Plan de Fomento de la Lectura (2017-2020)”**, establecido en la disposición adicional septuagésima quinta de la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017 (BOE de 28 de junio).
- **“Plan 2020 de Apoyo a los Nuevos Creadores Cinematográficos y a la conservación y difusión de la historia del cine español”**, establecido en la disposición adicional septuagésima sexta de la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017 (BOE de 28 de junio).
- **“40 Aniversario del Festival Internacional de Teatro Clásico de Almagro”**, establecido en la disposición adicional septuagésima séptima de la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017 (BOE de 28 de junio) y modificado por la disposición final cuadragésima segunda. Seis de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (BOE de 4 de julio).
- **“I Centenario de la Ley de Parques Nacionales de 1916”**, establecido en la disposición adicional septuagésima octava de la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017 (BOE de 28 de junio).
- **Beneficios fiscales aplicables al “I Centenario del Parque Nacional de Ordesa y Monte Perdido”**, establecido en la disposición adicional septuagésima novena de la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017 (BOE de 28 de junio) y modificado por la disposición final cuadragésima segunda. Siete de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (BOE de 4 de julio).
- **Beneficios fiscales aplicables al “I Centenario del Parque Nacional de los Picos de Europa”**, establecido en la disposición adicional octogésima de la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017 (BOE de 28 de junio) y modificado por la disposición final cuadragésima segunda. Ocho de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (BOE de 4 de julio).
- **“75º Aniversario de la Escuela Diplomática”**, establecido en la disposición adicional octogésima primera de la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017 (BOE de 28 de junio).
- **“Teruel 2017. 800 Años de los Amantes”**, establecido en la disposición adicional octogésima segunda de la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017 (BOE de 28 de junio).
- **“40 Aniversario de la Constitución Española”**, establecido en la disposición adicional octogésima tercera de la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017 (BOE de 28 de junio).
- **“50º aniversario de Sitges-Festival Internacional de Cine Fantástico de Catalunya”**, establecido en la disposición adicional octogésima cuarta de la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017 (BOE de 28 de junio).
- **“Beneficios fiscales aplicables al 50 aniversario de la Universidad Autónoma de Madrid”**, establecido en la disposición adicional octogésima quinta de la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017 (BOE de 28 de junio).
- **“Año Hernandiano 2017”**, establecido en la disposición adicional octogésima sexta de la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2017 (BOE de 28 de junio).
- **“50 Edición del Festival Internacional de Jazz de Barcelona”** establecido en la disposición adicional septuagésima segunda de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (BOE de 4 de julio).
- **“Centenarios del Real Sitio de Covadonga”**, establecido en la disposición adicional septuagésima tercera de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (BOE de 4 de julio).
- **“Campeonato Mundial Junior Balonmano Masculino 2019”** establecido en la disposición adicional septuagésima cuarta de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (BOE de 4 de julio).
- **“Campeonato Mundial Balonmano Femenino 2021”** establecido en la disposición adicional septuagésima quinta de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (BOE de 4 de julio).
- **Andalucía Valderrama Masters** establecido en la disposición adicional septuagésima sexta de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (BOE de 4 de julio) y modificado por la disposición final quinta del Real Decreto-ley 17/2020, de 5 de mayo, por el que se aprueban medidas de apoyo al sector cultural y de carácter tributario para hacer frente al impacto económico y social del Covid-2019 (BOE de 6 de mayo).
- **“La Transición: 40 años de Libertad de Expresión”** establecido en la disposición adicional septuagésima séptima de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (BOE de 4 de

julio).

- **"Ceuta y la Legión, 100 años de unión"** establecido en la disposición adicional septuagésima novena de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (BOE de 4 de julio).
- **"Campeonato del Mundo de Triatlón Multideporte Pontevedra 2019"** establecido en la disposición adicional octogésima de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (BOE de 4 de julio).
- **"Bádminton World Tour"** establecido en la disposición adicional octogésima primera de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (BOE de 4 de julio).
- **"Nuevas Metas"** establecido en la disposición adicional octogésima segunda de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (BOE de 4 de julio).
- **"Barcelona Equestrian Challenge (3ª Edición)"** establecido en la disposición adicional octogésima tercera de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (BOE de 4 de julio).
- **"Universo Mujer II"** establecido en la disposición adicional octogésima cuarta de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (BOE de 4 de julio).
- **"Logroño 2021, nuestro V Centenario"** establecido en la disposición adicional octogésima quinta de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (BOE de 4 de julio).
- **"Centenario Delibes"** establecido en la disposición adicional octogésima sexta de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (BOE de 4 de julio) y modificado por la disposición final quinta del Real Decreto-ley 17/2020, de 5 de mayo, por el que se aprueban medidas de apoyo al sector cultural y de carácter tributario para hacer frente al impacto económico y social del Covid-2019 (BOE de 6 de mayo).
- **"Año Santo Jacobo 2021"** establecido en la disposición adicional octogésima séptima de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (BOE de 4 de julio) y modificado por la disposición final quinta del Real Decreto-ley 17/2020, de 5 de mayo, por el que se aprueban medidas de apoyo al sector cultural y de carácter tributario para hacer frente al impacto económico y social del Covid-2019 (BOE de 6 de mayo).
- **"VIII Centenario de la Catedral de Burgos 2021"** establecido en la disposición adicional octogésima octava de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (BOE de 4 de julio) y modificado por la disposición final séptima de la Ley 28/2022, de 21 de diciembre, de fomento del ecosistema de las empresas emergentes (BOE de 22 de diciembre).
- **"Deporte Inclusivo"** establecido en la disposición adicional octogésima novena de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (BOE de 4 de julio).
- **"Plan 2020 de Apoyo al Deporte Base II"**, establecido en la disposición adicional nonagésima de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (BOE de 4 de julio).
- **"España, Capital del Talento Joven"** establecido en la disposición adicional nonagésima primera de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (BOE de 4 de julio).
- **"Conmemoración del Centenario de la Coronación de Nuestra Señora del Rocío (1919-2019)"** establecido en la disposición adicional nonagésima segunda de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (BOE de 4 de julio).
- **"Traslado de la Imagen de Nuestra Señora del Rocío desde la Aldea al Pueblo de Almonte"** establecido en la disposición adicional nonagésima tercera de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (BOE de 4 de julio).
- **"Camino Lebaniego"** establecido en la disposición adicional nonagésima cuarta de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (BOE de 4 de julio).
- **"Año Europeo del Patrimonio Cultural (2018)"** establecido en la disposición adicional nonagésima quinta de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (BOE de 4 de julio).
- **"Expo Dubai 2020"** establecido en la disposición adicional nonagésima sexta de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (BOE de 4 de julio) y modificado por la disposición final decimocuarta del Real Decreto-ley 17/2020, de 5 de mayo, por el que se aprueban medidas de apoyo al sector cultural y de carácter tributario para hacer frente al impacto económico y social del Covid-2019 (BOE de 6 de mayo).
- **Enfermedades "Neurodegenerativas 2020. Año Internacional de la Investigación e Innovación"** establecido en la disposición adicional nonagésima séptima de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (BOE de 4 de julio).
- **"Camino de la Cruz de Caravaca"** establecido en la disposición adicional nonagésima octava de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (BOE de 4 de julio).
- **XXV "Aniversario de la Declaración por la UNESCO (Organización de las Naciones Unidas para la Educación) del Real Monasterio de Santa María de Guadalupe como Patrimonio de la Humanidad"** establecido en la disposición adicional nonagésima novena de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (BOE de 4 de julio).
- **"AUTOMOBILE BARCELONA 2019"** establecido en la disposición adicional centésima de la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018 (BOE de 4 de julio) y modificado por la

disposición final quinta del Real Decreto-ley 17/2020, de 5 de mayo, por el que se aprueban medidas de apoyo al sector cultural y de carácter tributario para hacer frente al impacto económico y social del Covid-2019 ([BOE](#) de 6 de mayo).

- **"Vigésimo quinta sesión de la Conferencia de las Partes de la Convención Marco de Naciones Unidas sobre el Cambio Climático (COP25), décimo quinta sesión de la Conferencia de las Partes en Calidad de Reunión de las Partes del Protocolo de Kioto (COP-MOP15) y la segunda sesión de la Conferencia de las Partes como Reunión de las Partes del Acuerdo de París (CMA2) y quincuagésimo primera reunión de los Órganos Subsidiarios de la Convención, tanto del Órgano Subsidiario de Asesoramiento Científico y Tecnológico (SBSTA) como del Órgano Subsidiario de Implementación (SBI)"** establecido en el artículo 1 del Real Decreto-ley 15/2019, de 8 de noviembre, por el que se adoptan medidas urgentes para la organización en España de la XXV Conferencia de Naciones Unidas sobre el Cambio Climático ([BOE](#) de 11 de noviembre).
- **España País Invitado de Honor en la Feria del Libro de Fráncfort en 2022"** establecido en la disposición adicional cuarta del Real Decreto-ley 17/2020, de 5 de mayo, por el que se aprueban medidas de apoyo al sector cultural y de carácter tributario para hacer frente al impacto económico y social del Covid-2019 ([BOE](#) de 6 de mayo) y modificado por la disposición final cuadragésima segunda.Dos de la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 ([BOE](#) de 31 de diciembre).
- **"El tiempo de la Libertad. Comuneros V Centenario"** establecido por la disposición adicional novena del Real Decreto-ley 17/2020, de 5 de mayo, por el que se aprueban medidas de apoyo al sector cultural y de carácter tributario para hacer frente al impacto económico y social del Covid-2019 ([BOE](#) de 6 de mayo). Esta disposición adicional novena fue añadida por el artículo decimoprimer de la Ley 14/2021, de 11 de octubre, por la que se modifica el Real Decreto-ley 17/2020, de 5 de mayo, por el que se aprueban medidas de apoyo al sector cultural y de carácter tributario para hacer frente al impacto económico y social del Covid-2019 ([BOE](#) de 13 de octubre).
- **"125 aniversario de la Asociación de Prensa de Madrid"** establecido por la disposición adicional sexagésima novena de la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 ([BOE](#) de 31 de diciembre).
- **"Año Santo Guadalupense 2021"** establecido por la disposición adicional septuagésima segunda de la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 ([BOE](#) de 31 de diciembre).
- **"Cincuenta aniversario de la Universidad Nacional de Educación a Distancia (UNED)"** establecido por la disposición adicional octogésima primera de la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 ([BOE](#) de 31 de diciembre).
- **"250 aniversario del Museo Nacional de Ciencias Naturales (CSIC-MNCN)"** establecido por la disposición adicional octogésima sexta de la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 ([BOE](#) de 31 de diciembre).
- **"Valencia 2020-2021, Año Jubilar. Camino del Santo Cáliz"** establecido por la disposición adicional nonagésima quinta de la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 ([BOE](#) de 31 de diciembre).
- **"Enfermedades Neurodegenerativas. Año Internacional de la Investigación e Innovación. Período 2021-2022"** establecido por la disposición adicional nonagésima sexta de la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 ([BOE](#) de 31 de diciembre).
- **"Global Mobility Call"**, establecido por la disposición adicional quinta del Real Decreto-ley 3/2022, de 1 de marzo, de medidas para la mejora de la sostenibilidad del transporte de mercancías por carretera y del funcionamiento de la cadena logística, y por el que se transpone la Directiva (UE) 2020/1057, de 15 de julio de 2020, por la que se fijan normas específicas con respecto a la Directiva 96/71/CE y la Directiva 2014/67/UE para el desplazamiento de los conductores en el sector del transporte por carretera, y de medidas excepcionales en materia de revisión de precios en los contratos públicos de obras ([BOE](#) de 2 de marzo).

Deducción por inversión en elementos nuevos del inmovilizado material o inversiones inmobiliarias afectos a actividades económicas

Aspectos a tener en cuenta para su aplicación

Normativa: Art. 68.2.b) Ley IRPF

1. Contribuyentes que pueden aplicar la deducción

Pueden aplicar esta deducción los contribuyentes del IRPF que realicen actividades económicas y que cumplan los requisitos para ser considerados como entidad de reducida dimensión, en el ejercicio en que se obtengan los rendimientos objeto de inversión.

Véase el [concepto de entidad de reducida dimensión](#) que se comenta en el Capítulo 7.

2. Objeto y base de la deducción

Darán derecho a la deducción los **rendimientos netos de actividades económicas de los ejercicios 2022 o del 2023 que se inviertan en 2023** en elementos nuevos del inmovilizado material o inversiones inmobiliarias afectos a actividades económicas desarrolladas por el contribuyente.

A estos efectos se entiende que los rendimientos netos de actividades económicas del período impositivo son objeto de inversión cuando se invierta una cuantía equivalente a la parte de la base liquidable general positiva del período impositivo que corresponda a tales rendimientos, sin que en ningún caso la misma cuantía pueda entenderse invertida en más de un activo.

La base de la deducción será la cuantía invertida, esto es, la parte de la base liquidable general positiva del período impositivo correspondiente a los rendimientos netos de actividades económicas del período impositivo objeto de inversión en elementos nuevos del inmovilizado material o inversiones inmobiliarias.

3. Plazo para realizar la inversión

La inversión en elementos patrimoniales afectos a actividades económicas deberá realizarse **en el período impositivo en que se obtengan los rendimientos objeto de reinversión o en el período impositivo siguiente.**

El derecho a la aplicación de la deducción se producirá en el período impositivo en que se realiza la inversión, si bien, estará condicionado a la afectación del elemento patrimonial a la actividad económica dentro del plazo de inversión.

La inversión se entenderá efectuada en la fecha en que se produzca la puesta a disposición de los elementos patrimoniales, incluso en el supuesto de elementos patrimoniales que sean objeto de los contratos de arrendamiento financiero a los que se refiere el apartado 1 de la disposición adicional tercera de la Ley 10/2014, de 26 de junio, de ordenación, supervisión y solvencia de entidades de crédito. No obstante, en este último caso, la deducción estará condicionada, con carácter resolutorio, al ejercicio de la opción de compra.

Precisión: la Ley 26/1988, de 29 de julio, sobre disciplina e intervención de las entidades de crédito fue derogada, con efectos a partir de 28 de junio de 2014, por la letra e) de la disposición derogatoria de la Ley 10/2014, de 26 de junio, de ordenación, supervisión y solvencia de entidades de crédito

La puesta a disposición de los elementos patrimoniales ha de ser entendida como disponibilidad de la cosa objeto del contrato, esto es, la entrega de la misma que constituye el modo de adquisición del dominio por parte del adquirente.

La deducción se practicará en la **cuota íntegra correspondiente al período impositivo en que se efectúe la inversión.**

4. Porcentaje de deducción

- **5 por 100**, con carácter general.
- **2,5 por 100**, en los siguientes casos:
 - a) Si en el ejercicio en el que se obtuvieron los rendimientos reinvertidos se aplicó la reducción del 20 por 100 del rendimiento neto positivo declarado, prevista en el artículo 32.3 de la Ley del IRPF para los contribuyentes que inicien el ejercicio de una actividad económica y determinen el rendimiento neto de la misma conforme al método de estimación directa.
 - b) Si los rendimientos reinvertidos originaron el derecho a la deducción por las rentas obtenidas en Ceuta o Melilla del artículo 68.4 de la Ley del IRPF en el ejercicio en que se obtuvieron u originó el derecho a la deducción por residencial habitual y efectiva en la isla de La Palma 2023, previsto en la disposición adicional quincuagésima tercera de la Ley del IRPF.

Resultará aplicable el porcentaje del 5 por 100 si en el ejercicio en el que se obtuvieron los rendimientos reinvertidos no se aplicó la deducción por rentas obtenidas en Ceuta o Melilla o, en su caso, la deducción por las rentas obtenidas en la isla de La Palma, ni la reducción por inicio de actividad del artículo 32.3 de la Ley del IRPF, aunque dicha deducción o reducción se aplique en el ejercicio siguiente (ejercicio de la inversión).

5. Límites

El importe de la deducción **no podrá exceder de la suma de la cuota íntegra estatal y autonómica** del período impositivo en el que se obtuvieron los rendimientos netos de actividades económicas.

Cuando se aplique la deducción en **2023** como consecuencia de la inversión de los rendimientos netos obtenidos en **2022** y en este último período se haya optado por la tributación conjunta, el límite de la cuota anteriormente citado será el que corresponda al contribuyente que realiza la inversión.

6. Permanencia en el patrimonio del contribuyente de elementos patrimoniales objeto de inversión

Los elementos patrimoniales objeto de inversión deberán permanecer en funcionamiento en el patrimonio del contribuyente, salvo pérdida justificada, durante un plazo de 5 años, o durante su vida útil de resultar inferior.

La transmisión de los elementos patrimoniales objeto de la inversión antes de la finalización del plazo de tiempo exigido de mantenimiento, determinará la pérdida de la deducción y, por tanto, el importe de dicha deducción debe ingresarse en la liquidación del período impositivo en el que se manifiesta el incumplimiento, junto con los intereses de demora que correspondan.

No obstante, no se perderá la deducción si se produce la transmisión de los elementos patrimoniales objeto de inversión antes de la finalización del plazo señalado en el párrafo anterior y se invierte el importe obtenido o el valor neto contable, si fuera menor, en los términos establecidos para tener derecho a esta deducción.

En relación con este requisito, la entidad cuenta con un plazo de dos años desde el inicio del período impositivo en que se produce la transmisión hasta la finalización del período impositivo siguiente, para efectuar la inversión.

7. Incompatibilidad

Esta deducción es incompatible, en relación con los mismos bienes con la aplicación de la libertad de amortización, con la deducción por inversiones regulada en el artículo 94 de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias, y con la reserva para inversiones en Canarias regulada en el artículo 27 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.

Ejemplo: Deducción por inversión en elementos nuevos del inmovilizado material o inversiones inmobiliarias afectos a actividades económicas

Don P.H.V. es titular de una actividad económica cuyo rendimiento neto se determina por el método de estimación directa, modalidad normal.

Durante 2023 cumple los requisitos para ser considerada entidad de reducida dimensión y obtiene unos rendimientos netos de la actividad por importe de 45.000 euros, siendo la base liquidable general del ejercicio que se corresponde con esos rendimientos de 43.200 euros y la suma de su cuota íntegra estatal y autonómica de 10.673 euros.

El 5 de septiembre de 2023 con los rendimientos obtenidos en el ejercicio adquiere maquinaria nueva para su empresa por un importe de 25.000 euros que le es entregada en noviembre de ese año.

Determinar el importe de la deducción por inversión.

Solución:

Rendimientos netos de actividades económicas del ejercicio 2023: 45.000

Cantidad invertida en 2023 [\(1\)](#) = 25.000

Base de la deducción (cantidad invertida con el límite de 43.200) [\(2\)](#) = 25.000

Importe de la deducción: $(25.000 \times 5\%)$ [\(3\)](#) = 1.250

Límite máximo del importe (suma de su cuota íntegra estatal y autonómica) = 10.673

Notas al ejemplo:

(1) El importe de los rendimientos netos de actividades económicas obtenidos en 2023 que se invierten en elementos nuevos afectos se hará constar en la casilla **[0833]** del anexo A.5 de la declaración. [\(Volver\)](#)

(2) Es el importe con derecho a deducción con el límite de la base liquidable general positiva del 2023 que corresponda a tales rendimientos y se consignará en la casilla **[0834]** del anexo A.5 de la declaración. [\(Volver\)](#)

(3) El importe de la deducción no excede de la suma de la cuota íntegra estatal y autonómica del ejercicio 2023 por lo que, en este caso, se consignará en su totalidad en la casilla **[0835]** del anexo A.5 de la declaración. [\(Volver\)](#)

Atención: en el anexo A.6 de la declaración, se hará constar en la casilla **[0830]** el importe de los rendimientos netos de actividades económicas obtenidos en 2022 que se invierten en 2023 en elementos nuevos afectos y en las casillas **[0831]** y **[0832]**, respectivamente, el importe con derecho a deducción y el importe de la deducción. De igual modo cuando se trate de rendimientos obtenidos en el 2023 que se invierten en ese mismo ejercicio en elementos nuevos afectos, se consignará su importe en la casilla **[0833]** y en las casillas **[0834]** y **[0835]**, respectivamente, el importe con derecho a deducción y el importe de la deducción.

Régimen especial de las inversiones empresariales en Canarias

1. Deducciones por inversiones en Canarias

Cuadro: Deducción por inversiones en Canarias

Las inversiones que permanezcan en el archipiélago canario, realizadas por personas físicas que desarrollen actividades económicas en Canarias y determinen sus rendimientos en estimación directa, podrán acogerse al Régimen General de deducciones previsto en la LIS con los porcentajes y límites específicos señalados en el cuadro siguiente.

Nota: téngase en cuenta que aunque se incluye en este cuadro la nueva deducción por contribuciones empresariales a sistemas de previsión social empresarial del artículo 38 ter de la LIS, dicha deducción se aplica en Canarias sin ninguna especialidad respecto al régimen general.

Importante: estas deducciones son incompatibles con la deducción por inversión en elementos nuevos del inmovilizado material o inversiones inmobiliarias afectos a actividades económicas.

Modalidades de inversiones		Porcentaje de deducción	Límite conjunto
Por inversiones en actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica (art. 35 <u>LIS</u>):	En investigación y desarrollo (art. 35.1 LIS)	45/75,6/28 por 100 37 por 100 (adicional)	60 por 100 o 90 por 100, en general para Canarias
	En innovación tecnológica (art. 35.2 LIS)	45 por 100	70 por 100 o 100 por 100 (para islas de La Palma, La Gomera y El Hierro) (1)
Por inversiones en producciones cinematográficas, series audiovisuales y	En producciones españolas de largometrajes, cortometrajes cinematográficos y de series audiovisuales (art. 36.1 LIS)	54/45 por 100	

Modalidades de inversiones		Porcentaje de deducción	Límite conjunto
espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales (art. 36 LIS):	En producciones extranjera de largometrajes cinematográficos o de obras audiovisuales -por gastos de ejecución realizados en territorio español- (art. 36.2 LIS)	54/45 por 100 (excluida del límite conjunto)	
	En espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales - Por gastos de producción y exhibición- (art. 36.3 LIS)	40 por 100	
Por creación de empleo para trabajadores con discapacidad (art. 38 LIS)		11.700/15.600 euros persona/año	
Por contribuciones empresariales a sistemas de previsión social empresarial imputadas a favor de los trabajadores (art. 38 ter LIS)		10 por 100	25 por 100 o 50 por 100
Por inversiones en territorios de África Occidental [art. 27 bis.1.a) Ley 19/1994]		15/10 por 100	25 por 100 o 50 por 100
Por gastos de propaganda y publicidad [art. 27 bis.1.b) Ley 19/1994]		15/10 por 100	25 por 100 o 50 por 100
Por inversiones en adquisición de activos fijos		25 por 100	70 por 100, en general para Canarias 80 por 100 (para islas de La Palma, La Gomera y El Hierro) (2)

Notas:

(1) Para las islas de La Palma, La Gomera y El Hierro los límites conjuntos (del 60 por 100 o 90 por 100) se elevan, respectivamente, al 70 por 100 y al 100 por 100, cuando la normativa comunitaria de ayudas de Estado así lo permita y se trate de inversiones contempladas en la Ley 2/2016, de 27 de septiembre y demás leyes de medidas para la ordenación de la actividad económica de estas islas. [\(Volver\)](#)

(2) Como consecuencia del criterio interpretativo fijado por el Tribunal Supremo en su Sentencia núm. 605/2024, de 10 de abril, para las islas de La Palma, La Gomera y El Hierro el límite único del 70 por 100 se eleva al 80 por 100 cuando la normativa comunitaria de ayudas de Estado así lo permita y se trate de inversiones contempladas en la Ley 2/2016, de 27 de septiembre y demás leyes de medidas para la ordenación de la actividad económica de estas islas. [\(Volver\)](#)

A. Deducciones de la Ley del Impuesto sobre Sociedades aplicables en Canarias

Normativa: Art. 94 y 94 bis Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias.

Las siguientes deducciones previstas en la LIS son aplicables en Canarias con incrementos tanto en los porcentajes de deducción correspondientes y en las cuantías fijadas, como respecto al límite máximo conjunto aplicable.

Respecto a la LIS véase la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

Atención: téngase en cuenta que la nueva deducción por contribuciones empresariales a sistemas de previsión social empresarial del artículo 38 ter de la LIS se aplica en Canarias sin ninguna especialidad. Por esta razón para su aplicación véase los comentarios sobre la misma en el "[Régimen general de deducciones](#)" del apartado "Deducciones por incentivos y estímulos a la inversión empresarial en actividades económicas en estimación directa" de este capítulo.

Aplicación en Canarias de las deducciones de los artículos 35 y 36 LIS

Normativa: Art. 94 Ley 20/1991, de 7 de junio de 1991, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal

La aplicación a las inversiones empresariales realizadas en Canarias de las deducciones de los artículos 35 y 36 de la LIS con porcentajes incrementados encuentra su fundamento en lo dispuesto en el artículo 94 de la Ley 20/1991, de 7 de junio. Dicho artículo 94 de la Ley 20/1991 establece la aplicación del régimen general de deducciones del artículo 26 de la Ley 61/1978, de 27 de diciembre, con unos porcentajes de deducción incrementados, siempre que la inversión se realice y permanezca en Canarias.

Como consecuencia de lo anterior los porcentajes de deducción incrementados del artículo 94 de la Ley 20/1991 solo se aplican sobre el nuevo sistema de deducciones establecido en el Capítulo IV del Título VI de la LIS, allí donde sea equivalente con las deducciones del artículo 26 de la Ley 61/1978. Esto es, en las deducciones de los artículos 35 y 36 de la LIS.

Atención: téngase en cuenta que, con efectos desde el 1 de enero de 2021, se establece la posibilidad de que los contribuyentes, empresarios o profesionales que financien las producciones cinematográficas y series audiovisuales españolas y las de determinados espectáculos en vivo, puedan aplicar las deducciones de los apartados 1 y 3 del artículo 36 de la LIS y, asimismo, se incluyen estas deducciones entre las que generan el derecho a aplicar el límite conjunto del 50 por 100 (límite que para Canarias es del 90 por 100 en general, y del 100 por 100 para islas de La Palma, La Gomera y El Hierro).

a. Porcentajes de deducción

De acuerdo con el artículo 94.1.a) Ley 20/1991, de 7 de junio de 1991, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias (BOE de 8 de junio) los tipos aplicables sobre las inversiones realizadas serán superiores en un 80 por 100 a los del régimen general, con un diferencial mínimo de 20 puntos porcentuales.

No obstante, existe una excepción ya que de acuerdo con lo establecido en la disposición adicional decimotercera de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, añadida, con efectos desde 1 de enero de 2015, por el Real Decreto-ley 15/2014, de 19 de diciembre, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias (BOE de 20 de diciembre) debe tenerse en cuenta que el porcentaje de la deducción por actividades de **innovación tecnológica** que se realicen en Canarias y cumplan los criterios establecidos en el apartado 2 del artículo 35 de la LIS, **será del 45 por 100**, sin que le resulte de aplicación lo dispuesto en el artículo 94.1.a) de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias.

Por tanto, los porcentajes aplicables y la base deducción en cada una de las deducciones de los artículos 35 y 36 de la LIS son:

Modalidades de inversión	Porcentaje	Base de deducción	
Deducción por actividades de I+D (art. 35.1 LIS)	45 por 100	Gastos del período en I+D, hasta la media de los 2 años anteriores	
	75,6 por 100	Gastos del período en I+D, sobre el exceso respecto de la media de los 2 años anteriores	
	37 por 100 (adicional)	Gastos de personal de investigadores cualificados de I+D	
	28 por 100	Inversiones afectas a I+D (excepto edificios y terrenos).	
Deducción por actividades de innovación tecnológica (art. 35.2 LIS)	45 por 100	Gastos del período en Innovación tecnológica.	
Deducción por inversiones en producciones cinematográficas españolas (art. 36.1 LIS)	54 por 100	Hasta 1 millón €	Coste total de producción junto con gastos de obtención de copias, gastos de publicidad y promoción a cargo del productor hasta el límite del 40% del coste de producción. Tener en cuenta el importe máximo establecido D.A.14ª Ley 19/1994: <ul style="list-style-type: none">• 36 millones € por cada producción realizada• Para series audiovisuales 18 millones € por cada episodio producido
	45 por 100	Sobre el exceso de 1 millón €	
Deducción por producciones cinematográficas extranjeras en España (art. 36.2 LIS)	54 por 100	Hasta 1millón €	Gastos realizados en España directamente relacionados con la producción, siempre que sean al menos de 1millón €. Tener en cuenta lo establecido en la D.A.14ª Ley 19/1994: <ul style="list-style-type: none">• importe máximo de la deducción por deducciones realizadas en Canarias:<ul style="list-style-type: none">◦ 36 millones € por cada producción realizada◦ Para series audiovisuales 18 millones € por cada episodio producido• importe mínimo en caso de ejecución de servicios de post-producción o animación en una producción extranjera: 200.000 €
	45 por 100	Sobre el exceso de 1 millón €	
Deducción por producción de determinados espectáculos en vivo (art. 36.3 LIS)	40 por 100	Costes directos Importe máximo de 900.000 € por contribuyente en caso de producción y exhibición de espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales	

b. Requisitos y condiciones para la aplicación de las deducciones

Respecto a los requisitos y condiciones determinantes de la aplicación de estas deducciones de la LIS (artículos 35, 36 de la LIS) su comentario se contiene en este Capítulo en el apartado relativo al "[Régimen general de deducciones](#) por incentivos y estímulos a la inversión empresarial de la Ley del Impuesto sobre Sociedades".

c. Límites específicos de las deducciones por inversiones en producciones cinematográficas, series audiovisuales y espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales realizadas en Canarias

Sin perjuicio de lo anterior, respecto al artículo 36 de la LIS ha de tenerse en cuenta que la disposición adicional decimocuarta de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, establece los siguientes límites específicos para las deducciones por inversiones en producciones cinematográficas, series audiovisuales y espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales realizadas en Canarias:

- Importes máximos:

- El importe de la deducción por inversiones en producciones españolas de largometrajes y cortometrajes cinematográficos y de series audiovisuales de ficción, animación o documental del artículo 36.1 de la LIS no podrá ser superior cuando se trate de producciones realizadas en Canarias de las siguientes cantidades:
 - **36 millones de euros**, por cada producción realizada.
 - En el caso de series audiovisuales: **18 millones de euros por cada episodio producido**.
- El importe de la deducción por gastos realizados en territorio español por producciones extranjeras de largometrajes cinematográficos o de obras audiovisuales del artículo 36.2 de la LIS no podrá ser superior cuando se trate de gastos realizados en Canarias a las siguientes cantidades:
 - **36 millones de euros**, por cada producción realizada
 - En el caso de series audiovisuales: **18 millones de euros por cada episodio producido**.
- Importe máximo en caso de producción y exhibición de espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales (artículo 36.3 LIS) no podrá ser superior a 900.000 euros por producción.

Recuerde: desde el 1 de enero de 2021, el límite absoluto de las deducciones de los apartados 1 y 2 del artículo 36 LIS no puede ser superior al resultado de incrementar en un 80 por 100 el importe máximo a nivel estatal de esta deducción. Por tanto, el límite

de esta deducción en Canarias es de 36.000.000 euros, con carácter general, por cada producción realizada 18 millones de euros por cada episodio producido, en el caso de series audiovisuales.

- Importes mínimos:

Se establece un importe mínimo **de 200.000 euros** cuando se trate de gastos realizados en Canarias o de animación en una producción extranjera (artículo 36.2 LIS).

Aplicación en Canarias de la deducción del artículo 38 LIS

Normativa: Art. 94 bis Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias

Por lo que se refiere a la deducción por trabajadores con discapacidad del artículo 38 de la LIS su aplicación en Canarias con un importe incrementado es consecuencia del artículo 94 bis de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias añadido, con efectos 7 de noviembre de 2018, por el artículo Dos de la Ley 8/2018, de 5 de noviembre, por la que se modifica la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias (BOE de 6 de julio).

Dicho artículo 94 bis de la Ley 20/1991 establece que las entidades que contraten un trabajador para realizar su actividad en Canarias tendrán derecho al disfrute de los beneficios fiscales que por creación de empleo se establezcan por la normativa fiscal conforme a los requisitos que en ella se establezcan, incrementándolos en un 30 por 100.

a. Cuantía de la deducción

Las cuantías deducibles previstas en el artículo 38 de la LIS **se incrementan en un 30 por 100.**

Por tanto:

Modalidades de inversiones	Cuantías deducibles
Deducción del artículo 38 <u>LIS</u>	11.700 € Por cada persona/año de incremento del promedio de la plantilla con discapacidad $\geq 33\%$ e $< 65\%$
	15.600 € Por cada persona/año de incremento del promedio de la plantilla con discapacidad $\geq 65\%$

b. Requisitos y condiciones para la aplicación de la deducción

Respecto a los requisitos y condiciones determinantes de la aplicación de esta deducción del artículo 38 de la LIS su comentario se contiene en este Capítulo en el apartado relativo al [Régimen general de deducciones](#) por incentivos y estímulos a la inversión empresarial de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

Deducciones no aplicadas en el ejercicio por insuficiencia de cuota

Normativa: Disposición transitoria cuarta Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias

Con efectos 1 de enero de 2015, la disposición transitoria cuarta de la Ley 19/1994 se modificó por el Real Decreto-ley 15/2014, de 19 de diciembre, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias ([BOE](#) de 20 de diciembre), para establecer que las cantidades no deducidas (incluidos los saldos de las deducciones pendientes de aplicación a 1 de enero de 2015) se pueden aplicar, respetando los límites que les resulten de aplicación, en las liquidaciones de los períodos impositivos que **concluyan en los 15 años inmediatos y sucesivos**.

Límite conjunto de las deducciones de los artículos 35, 36 y 38 LIS en Canarias

- **Límite conjunto general: 60 por 100 o al 90 por 100**

De acuerdo con el artículo 94.1.b) de la Ley 20/1991, de 7 de junio de 1991, el límite conjunto sobre la cuota será siempre superior en un 80 por 100 al que se fije en el régimen general, con un diferencial mínimo de 35 puntos porcentuales.

Por tanto, los [límites conjuntos del artículo 39.1 LIS](#) se elevan al **60 por 100 o al 90 por 100**.

En consecuencia, las deducciones por inversiones de los artículos 35, 36 y 38 [LIS](#), aplicadas en Canarias en el período impositivo, no podrán exceder conjuntamente del **60 por 100** de la cuota que resulte de minorar la suma de las cuotas íntegras, estatal y autonómica (casillas [\[0545\]](#) y [\[0546\]](#) de la declaración), en el importe total de las deducciones por inversión en vivienda habitual (en el caso de contribuyentes a las que le es aplicable el régimen transitorio de esta deducción), por inversión en empresas de nueva o reciente creación, prevista en el artículo 68.1 de la Ley del [IRPF](#), y por actuaciones para la protección y difusión del Patrimonio Histórico Español y del Patrimonio Mundial (Σ casillas [\[0547\]](#) y [\[0548\]](#); casillas [\[0549\]](#); [\[0550\]](#) y [\[0551\]](#), respectivamente).

No obstante, se elevará al **90 por 100** cuando el importe de las deducciones de los artículos 35 y 36 exceda del 10 por 100 de la mencionada cuota.

Atención: a la deducción del artículo 38 de la [LIS](#) le resultan de aplicación los límites de deducción del artículo 94.1.b) de la Ley 20/1991, ya que el artículo 26 de la Ley 61/1978 contenía, en su apartado seis, una deducción por trabajadores minusválidos

en el momento de su derogación. Por lo tanto, esta deducción estará sujeta al límite conjunto del 60/90 o del 70/100 (La Palma, La Gomera y El Hierro).

- **Límite conjunto para las islas de La Palma, La Gomera y El Hierro: 70 por 100 o al 100 por 100**

A partir del ejercicio 2019 para las islas de La Palma, La Gomera y El Hierro, el tope mínimo del 80 por 100 se incrementa al 100 por 100 y el diferencial mínimo pasa a 45 puntos porcentuales cuando la normativa comunitaria de ayudas de Estado así lo permita y se trate de inversiones contempladas en la Ley 2/2016, de 27 de septiembre y demás leyes de medidas para la ordenación de la actividad económica de estas islas de acuerdo con lo que establece el artículo 1. Cuarenta y uno de la Ley 8/2018, de 5 de noviembre, por la que se modifica la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias (BOE de 6 de julio). En consecuencia, en estos casos, para las **islas de La Palma, La Gomera y El Hierro** los límites conjuntos (del 60 por 100 o 90 por 100) se elevan, respectivamente, al **70 por 100 y al 100 por 100**.

La aplicación de los límites previstos para las islas de La Palma, La Gomera y El Hierro en aquellos casos en los que el contribuyente también genere deducciones en otros territorios de Canarias deberá atender simultáneamente **a las siguientes reglas:**

1. Las deducciones generadas en las islas de La Palma, La Gomera y El Hierro deberán respetar su propio límite mejorado (70/100 por 100). Igualmente, las deducciones generadas en el resto del territorio canario también deberán respetar su propio límite mejorado (60/90 por 100).
2. En caso de que existan tanto deducciones en las tres islas mencionadas (La Palma, La Gomera y El Hierro) como en el resto del territorio canario, el límite máximo **para ambos tipos** de deducciones será el superior, es decir, el límite mejorado de las tres islas (70/100 por 100).
3. En el supuesto de que concurren deducciones en las tres islas mencionadas y en el resto del territorio canario, estas últimas **no podrán** beneficiarse del límite incrementado de las tres islas.

- **Aplicación del límite conjunto**

Finalmente señalar que este límite conjunto sobre la cuota **es independiente** del que corresponda por las inversiones acogidas al Régimen General de deducciones de la LIS y a los Regímenes de apoyo a acontecimientos de excepcional interés público recogidos en los anexos A.3 y A.4 de la declaración.

B. Deducción por inversiones en territorios de África Occidental y por gastos de propaganda y publicidad

Normativa: artículo 27 bis Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias

Incluye dos deducciones:

1. Deducción por inversiones en territorios de África Occidental

Es aplicable por los contribuyentes que realicen actividades económicas en Canarias cuando realicen inversiones destinadas a la constitución de filiales o establecimientos permanentes en Marruecos, Mauritania, Senegal, Gambia, Guinea Bissau y Cabo Verde.

a) Porcentajes de la deducción

El **15 por 100** de las inversiones en el caso de que el importe neto de la cifra de negocios en el período impositivo inmediato anterior sea igual o inferior a 10 millones de euros y con una plantilla media en dicho período inferior a 50 personas.

Si el período impositivo inmediato anterior hubiere tenido una duración inferior al año, o la actividad se hubiere desarrollado durante un plazo también inferior, el importe neto de la cifra de negocios se elevará al año.

b) Requisitos para la aplicación de la deducción

- Las filiales o establecimientos permanentes que se constituyan en Marruecos, Mauritania, Senegal, Gambia, Guinea Bissau y Cabo Verde deben realizar actividades económicas en dichos territorios en el plazo de 1 año desde el momento de la inversión.
- La entidad que realice la inversión por sí sola o conjuntamente con otras entidades con domicilio fiscal en Canarias debe ostentar un porcentaje de participación en el capital o en los fondos propios de la filial de, al menos, el 50 por ciento.
- La inversión ha de mantenerse durante un plazo de, al menos, 3 años.
- La deducción se aplicará en el período impositivo en que se inicie la actividad económica y estará condicionada a un incremento de la plantilla media en Canarias del contribuyente en ese período impositivo respecto de la plantilla media existente en el período impositivo anterior y al mantenimiento de dicho incremento durante un plazo de 3 años.

2. Deducción por gastos de propaganda y publicidad de proyección plurianual

Es aplicable por los contribuyentes que realicen actividades económicas en Canarias por los importes satisfechos en concepto de gastos de propaganda y publicidad de proyección plurianual.

a) Porcentajes de la deducción

- El **15 por 100** del importe satisfecho por estos gastos de propaganda y publicidad en el caso de que el importe neto de la cifra de negocios en el período impositivo inmediato anterior sea igual o inferior a 10 millones de euros y con una plantilla media en dicho período inferior a 50 personas.

- **El 10 por 100** del importe satisfecho por estos gastos de propaganda y publicidad cuando el importe neto de la cifra de negocios no exceda de 50 millones de euros y la plantilla media sea inferior a 250 personas.

Si el período impositivo inmediato anterior hubiere tenido una duración inferior al año, o la actividad se hubiere desarrollado durante un plazo también inferior, el importe neto de la cifra de negocios se elevará al año.

b) Requisitos para la aplicación de la deducción

Ha de tratarse de gastos de propaganda y publicidad de proyección plurianual para lanzamiento de productos, de apertura y prospección de mercados en el extranjero y de concurrencia a ferias, exposiciones y manifestaciones análogas incluyendo en este caso las celebradas en España con carácter internacional.

3. Límite conjunto de la deducción por inversiones en territorios de África Occidental y por gastos de propaganda y publicidad: 25 por 100 o 50 por 100

La deducción por inversiones en territorios de África Occidental y por gastos de propaganda y publicidad del artículo 27 bis de la Ley 19/1994 si está sometida a los [límites establecidos en el artículo 39.1 de la LIS](#) del 25 o 50 por 100 sobre la cuota.

Respecto a la [LIS](#) véase la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

C. Deducción por Inversiones en adquisición de activos fijos

Normativa: Art. 94 Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias

Atención: a efectos de la aplicación de la deducción por inversiones en activos fijos nuevos en Canarias, la normativa que debe aplicarse, a la luz de lo previsto en la disposición transitoria cuarta de la Ley 19/1994, es el sistema de deducción por inversiones en Canarias contemplado en el artículo 26 de la Ley 61/1978, de 27 de diciembre, del Impuesto de Sociedades, y en su Reglamento, aprobado por el Real Decreto 2631/1982, de 15 de octubre, normativa vigente en el momento de su supresión, al entender que no existe un régimen sustitutorio equivalente en la [LIS](#) actual. Criterio interpretativo fijado por el Tribunal Supremo en el fundamento jurídico tercero de la Sentencia núm. 605/2024, de 10 de abril, recaída en el recurso de casación contencioso-administrativo núm. 1299/2022 (ROJ: STS 2022/2024).

Conforme a lo anterior, no cabe considerar la disposición adicional duodécima de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, como régimen sustitutorio equivalente de la deducción por activos fijos nuevos.

a. Activos fijos nuevos

Los contribuyentes pueden deducir de la cuota íntegra el **25 por 100** de las inversiones que efectivamente realicen en activos fijos nuevos.

De acuerdo con el artículo 94.1.a) Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias (BOE de 8 de junio) los tipos aplicables sobre las inversiones realizadas serán superiores en un 80 por 100 a los del régimen general, con un diferencial mínimo de 20 puntos porcentuales. Teniendo en cuenta lo anterior, y tras la citada Sentencia del Tribunal Supremo 2022/2024, por la que considera aplicable a la deducción por inversión en activos fijos nuevos el artículo 26 de la aludida Ley 61/1978 en su última redacción, dada por el artículo 74 de la Ley 41/1994, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1995, el tipo de deducción aplicable será del 5 por 100. Por tanto, el porcentaje de deducción será del 25 por 100.

Véanse los artículos 214, 215 y 216 del Real Decreto 2631/1982, de 15 de octubre, para la consideración de un elemento como activo fijo nuevo a efectos de la citada deducción.

En ningún caso se considerarán activos fijos nuevos los terrenos.

Los contribuyentes que se dediquen, a través de una explotación económica, al arrendamiento o cesión a terceros para su uso de activos fijos podrán disfrutar de la deducción por inversiones por los activos fijos nuevos, siempre que cumplan los restantes requisitos previstos y no exista vinculación, directa o indirecta, con los arrendatarios o cesionarios de dichos bienes ni se trate de operaciones de arrendamiento financiero.

Inversión en bienes muebles en régimen de arrendamiento financiero:

Serán acogibles a la deducción los bienes muebles adquiridos en régimen de arrendamiento financiero que tengan señalado en las tablas de amortización aprobadas por la Orden de 12 de mayo de 1993 un coeficiente de amortización igual o superior al 10 por 100. En este caso, el porcentaje de deducción aplicable, que en ningún caso será superior al establecido con carácter general, se calculará conforme a lo establecido en el artículo 26. Quinta de la Ley 61/1978.

b. Activos fijos usados

Asimismo, los contribuyentes pueden deducir de la cuota íntegra el **25 por 100** del importe de las inversiones para la adquisición del elemento de activo fijo usado que no hubiera gozado anteriormente de esta deducción por inversiones en elementos del inmovilizado material.

Los activos fijos usados que dan derecho a deducción deben pertenecer a alguna de las siguientes categorías (Real Decreto 241/1992):

- Maquinaria, instalaciones y utillaje.
- Equipos para procesos de información.
- Elementos de transporte interior y exterior, excluidos los vehículos susceptibles de uso propio por personas vinculadas directa o indirectamente a la empresa.

Para tener derecho a esta deducción, la adquisición del elemento de activo fijo usado ha de suponer una evidente mejora tecnológica para la empresa, debiéndose acreditar esta circunstancia, en caso de comprobación o investigación de la situación tributaria del contribuyente, mediante la justificación de que el elemento objeto de la deducción va a producir o ha producido alguno de los siguientes efectos:

- Disminución del coste de producción unitario del bien o servicio.

- Mejora de la calidad del bien o servicio.

c. Momento de cómputo de la deducción

Las inversiones en activos fijos materiales que den derecho a la deducción por inversiones se entenderán realizadas en el período impositivo en que entren en funcionamiento.

Véase el apartado 3 del artículo 218 del Real Decreto 2631/1982 sobre la posibilidad de optar por un criterio de cómputo en los ejercicios en que se realicen los pagos en casos en que el plazo de pago de la inversión sea superior a 2 años o si el plazo transcurrido entre el encargo en firme de los bienes y la recepción de los mismos es superior a 2 años.

d. Base de la deducción

La base de la deducción comprenderá la totalidad de la contraprestación convenida, con exclusión de los intereses, impuestos estatales indirectos y sus recargos, que no se computarán en ella, con independencia de su consideración a efectos de la valoración de los activos.

Además, la misma no puede resultar superior al precio que habría sido acordado en condiciones normales de mercado entre sujetos independientes en las operaciones realizadas entre en los supuestos contemplados en el artículo 26.Nueve.Segunda de la Ley 61/1978.

e. Mantenimiento de la inversión

Será requisito para el disfrute de la deducción por inversiones que los elementos permanezcan en funcionamiento en la empresa del mismo contribuyente durante cinco años como mínimo o durante su vida útil, si fuera inferior, sin ser objeto de transmisión, arrendamiento o cesión a terceros para su uso.

f. Justificación

El contribuyente deberá conservar a disposición de la Administración Tributaria certificación expedida por el transmitente en la que se haga constar que el elemento objeto de la transmisión no ha disfrutado anteriormente de la deducción por inversiones ni del régimen del Fondo de Previsión para Inversiones.

g. Deducciones no aplicadas por insuficiencia de cuota

Como consecuencia de que Canarias continúe aplicando la deducción por inversiones en elementos del inmovilizado material debe tenerse en cuenta que, al igual que en el resto de las modalidades de deducciones por inversión, las cantidades no deducidas por este concepto (incluidos los saldos de las deducciones pendientes de aplicación a 1 de enero de 2015) se podrán aplicar, respetando los límites que les resulten de aplicación, en las liquidaciones de los períodos impositivos que concluyan en los 15 años inmediatos y sucesivos.

El cómputo del plazo para la aplicación de la citada deducción podrá diferirse hasta el primer ejercicio en que, dentro del período de prescripción, se produzcan resultados positivos en los casos previstos en el artículo 26.Sexta de la Ley 61/1978.

h. Límite

El contribuyente podrá deducirse el importe de la deducción por inversiones en activos fijos nuevos en Canarias que proceda tanto de períodos impositivos anteriores que estén pendientes de aplicación como del propio período impositivo, con un único límite del **70 por 100**.

Este límite se determina por aplicación de lo dispuesto en el apartado Siete.Primerio del artículo 26 de la Ley 61/1978, que fija un límite conjunto del 35 por 100, más el diferencial mínimo de 35 puntos porcentuales que establece el artículo 94 de la Ley 20/1991.

El límite de la deducción por inversiones en Canarias en activos fijos nuevos se aplica, de acuerdo con la Resolución del TEAC de 9 de abril de 2015, Reclamación número 00/05445/2014, recaída en recurso extraordinario de alzada para unificación de criterio, **sobre la totalidad de la cuota íntegra** y no únicamente sobre la parte de la misma que corresponda a rendimientos de las actividades económicas desarrolladas en Canarias.

Atención: en el caso de las islas de La Palma, La Gomera y El Hierro, el porcentaje del 70 por 100 se eleva al 80 por 100.

2. Deducción por rendimientos derivados de la venta de bienes corporales producidos en Canarias

Normativa: Art. 26 y disposición adicional undécima Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias

Cuantía de la deducción

El **50 por 100** de la parte de la cuota íntegra minorada, en su caso, en el importe de la deducción por la [reserva para inversiones en Canarias](#), en la parte que proporcionalmente corresponda a los rendimientos derivados de la venta de bienes corporales producidos en Canarias por los beneficiarios de la deducción, sin perjuicio de los **límites establecidos en el ordenamiento comunitario que le puedan afectar**.

A este respecto, la disposición adicional segunda del Real Decreto-ley 15/2014, de 19 de noviembre, establece que con efectos desde el 1 de enero de 2015, la aplicación de esta bonificación, así como la de los beneficios fiscales que tengan la consideración de ayudas regionales al funcionamiento (Libro II y artículo 94 de la Ley 20/1991, Ley de la Comunidad Autónoma de Canarias, 4/2014, de 26 de junio, artículo 27 y Título V de la Ley 19/1994, y disposición adicional duodécima de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre), y las ayudas al transporte de mercancías comprendidas en el ámbito del Real Decreto 362/2009, de 20 de marzo y de la Orden de 31 de julio de 2009 del Consejero de Obras Públicas y Transportes del Gobierno de Canarias, estarán **sujetas al límite del 30 por 100 del volumen de negocios anual del beneficiario obtenido en las Islas Canarias**.

A los efectos del cálculo de los rendimientos derivados de la venta de bienes corporales producidos en Canarias, debe tenerse en cuenta que formarán parte de los mismos:

- a. Los importes de las ayudas derivadas del régimen específico de abastecimiento, establecido en virtud del artículo 3.1.a) del Reglamento (UE) n.º 228/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo.
- b. Los importes de las ayudas a los productores derivadas del Programa Comunitario de Apoyo a las Producciones Agrarias de Canarias, establecido en virtud del artículo 3.1.b) del Reglamento (UE) n.º 228/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo.

El Organismo Pagador de tales fondos certificará a la Administración tributaria competente el importe o importes de las ayudas percibidas por el productor procedentes de las medidas de apoyo previstas en el párrafo anterior.

Requisitos

Para la aplicación de la deducción deben cumplirse los siguientes requisitos:

- Que los bienes corporales producidos en Canarias deriven del ejercicio de actividades agrícolas, ganaderas, industriales y pesqueras, siempre que, en este último caso, la pesca de altura se desembarque en los puertos canarios y se manipule o transforme en el archipiélago.
- Que los contribuyentes estén domiciliados en Canarias. Si los contribuyentes están domiciliados en otros territorios, deben dedicarse a la producción de los bienes anteriormente señalados en Canarias mediante sucursal o establecimiento permanente.
- Que determinen sus rendimientos en régimen de estimación directa.
- Que los rendimientos netos con derecho a bonificación sean positivos.

Atención: téngase en cuenta que la bonificación regulada en el artículo 26 de la Ley 19/1994, no es de aplicación a los rendimientos derivados de la venta de bienes corporales producidos en Canarias, propios de actividades de construcción naval, fibras sintéticas, industria del automóvil, siderurgia e industria del carbón.

3. Deducción por dotaciones a la reserva para inversiones en Canarias

Normativa: Art. 27 y disposición adicional undécima Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias

a) Cuantía y límites de la deducción

Normativa: Art. 27.15 Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias

Cuantía de la deducción

Los contribuyentes del IRPF que desarrollen actividades económicas en estimación directa tendrán derecho a una deducción en la cuota íntegra por los rendimientos netos de explotación que se destinen a la reserva para inversiones, siempre y cuando estos provengan de actividades económicas realizadas mediante establecimientos situados en Canarias.

La cuantía de esta deducción es variable y se determina aplicando el tipo medio de gravamen (suma de los tipos medios de gravamen general y autonómico, casillas **[0534]** y **[0535]** de la declaración) a las dotaciones de los rendimientos netos de explotación del ejercicio que se destinen a la reserva para inversiones en Canarias, prevista en el artículo 27 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.

Véase también el Real Decreto 1758/2007, de 28 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento de desarrollo de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, en materias referentes a los incentivos fiscales en la imposición indirecta, la reserva para inversiones en Canarias y la Zona Especial Canaria (BOE de 16 de enero de 2008).

Importante: no podrá acogerse al régimen de la reserva para inversiones en Canarias establecido en el artículo 27 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, la parte del beneficio obtenido en el ejercicio de actividades propias de la construcción naval, fibras sintéticas, industria del automóvil, siderurgia e industria del carbón.

Límites de la deducción

El importe de esta deducción no podrá exceder del **80 por 100** de la parte de la cuota íntegra que proporcionalmente corresponda a la cuantía de los rendimientos netos de explotación que provengan de establecimientos situados en Canarias.

En tributación conjunta el límite máximo de la deducción **se aplica individualmente a cada uno de los cónyuges**, si ambos tuvieran derecho a la deducción, sin que como resultado de esta aplicación pueda resultar una deducción superior al 80 por 100 de la cuota íntegra.

b) Requisitos para la aplicación de la deducción

Normativa: Art. 27, apartados 3 a 14 y disposición transitoria octava Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias

Para la aplicación de esta deducción deben cumplirse los requisitos que a continuación se comentan:

- **Que el contribuyente determine los rendimientos netos de su actividad económica con arreglo al método de estimación directa** y que dichos rendimientos provengan de actividades realizadas mediante establecimientos situados en Canarias.
- **Que la reserva para Inversiones figure contabilizada de forma separada**, y que no se disponga de ella en tanto que los bienes en que se haya materializado deban permanecer en la empresa.

- **Que las cantidades destinadas a dicha reserva se materialicen en el plazo máximo de tres años**, contados desde la fecha de devengo del impuesto correspondiente al ejercicio en que se ha dotado la misma.

Téngase en cuenta que como consecuencia de la situación de crisis sanitaria ocasionada con el Covid-19, quedaron suspendidos los plazos para materializar la inversión y dotar la reserva materializada anticipadamente, desde el 14 de marzo hasta el 30 de mayo de 2020. Dicha paralización afecta a las materializaciones de las reservas dotada con beneficios obtenidos en los ejercicios 2018, 2019 y 2020.

- Que dicha **materialización** se realiza en la realización de alguna de las inversiones que se detallan en el **artículo 27.4 de la Ley 19/1994** (BOE de 30 de julio).

Las inversiones que se detallan en el artículo 27.4 de la Ley 19/1994 se examinan en su apartado específico "[Inversiones donde debe materializarse las cantidades destinadas a la RIC](#)" de este Capítulo.

- **Que los elementos patrimoniales en que se materialice la inversión estén situados o sean recibidos en el archipiélago canario**, que sean utilizados en el mismo, que estén afectos y sean necesarios para el desarrollo de las actividades económicas del contribuyente, salvo en el caso de los que contribuyan a la mejora y protección del medio ambiente canario. Inversiones que se detallan en el artículo 27.4 de la Ley 19/1994.

El artículo 27.5 de la Ley 19/1994 determina a tal efecto qué elementos se entenderán situados y utilizados en el archipiélago.

- **Que los activos** en que se haya materializado la reserva para inversiones relacionadas en las letras A y C del artículo 27.4 de la Ley 19/1994, así como los adquiridos en virtud de lo dispuesto en la letra D del citado apartado 4 del artículo 27, **permanezcan en funcionamiento en la empresa del mismo contribuyente durante cinco años como mínimo**, sin ser objeto de transmisión, arrendamiento o cesión a terceros para su uso. Cuando su permanencia fuera inferior a dicho período, no se considerará incumplido este requisito cuando se proceda a la adquisición de otro elemento patrimonial que lo sustituya por su valor neto contable, con anterioridad o en el plazo de 6 meses desde su baja en el balance que reúna los requisitos exigidos para la aplicación de la deducción y que permanezca en funcionamiento durante el tiempo necesario para completar dicho período. En el caso de adquisición de suelo, el plazo será de diez años.

Los contribuyentes que se dediquen a la actividad económica de arrendamiento o cesión a terceros para su uso de inmovilizado podrán disfrutar de la reserva para inversiones, siempre que no exista vinculación, directa o indirecta, con los arrendatarios o cesionarios de dichos bienes, en los términos definidos en el artículo 18.2 de la LIS, ni se trate de operaciones de arrendamiento financiero.

Tratándose de arrendamiento de bienes inmuebles, además de las condiciones previstas en el párrafo anterior, deberán cumplirse los requisitos establecidos en el cuarto párrafo del apartado 8 del artículo 27 de la citada Ley 19/1994, de 6 de julio.

A efectos del cómputo del plazo de mantenimiento debe tenerse en cuenta que, para las inversiones del artículo 27.4. A) y C), se entenderá producida la materialización, incluso en los casos de la adquisición mediante arrendamiento financiero, en el momento en que los activos entren en funcionamiento.

Importante: el artículo único.Uno del Real Decreto-ley 15/2014, de 19 de diciembre, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias (BOE de 20 de diciembre) **derogó el apartado 10 del artículo 27 de la Ley 19/1994**, por lo que ya no es necesario que el contribuyente presente por vía telemática el plan de inversión dentro de los plazos de declaración del impuesto en el que se practique la deducción correspondiente a la reserva para inversiones en Canarias y a través del formulario que figuraba en la página de la Agencia Estatal de Administración Tributaria en Internet.

Incumplimiento de los requisitos

Normativa: Art. 27.16 Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias

La disposición de la reserva para inversiones con anterioridad a la finalización del plazo de mantenimiento de la inversión o para inversiones diferentes a las previstas en el apartado 4 de este artículo, así como el incumplimiento de cualquier otro de los requisitos establecidos en este artículo, salvo el requisito de su contabilización separada y de la información que sobre el RIC ha de constar la memoria de las cuentas anuales, dará lugar a que el contribuyente proceda a la integración, en la base imponible del IRPF del ejercicio en que ocurrieran estas circunstancias, de las cantidades que en su día dieron lugar a la reducción de aquella o a la deducción de esta, sin perjuicio de las sanciones que resulten procedentes.

En el caso del incumplimiento de la obligación del ejercicio de la opción de compra prevista en los contratos de arrendamiento financiero, la integración en la base imponible tendrá lugar en el ejercicio en el que contractualmente estuviera previsto que esta debiera haberse ejercitado.

Se liquidarán intereses de demora en los términos previstos en la Ley 58/2003 y en su normativa de desarrollo.

c) Inversiones donde deben materializarse las cantidades destinadas a la RIC

Normativa: Art. 27.4 Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias

Las cantidades destinadas a la reserva de inversiones en Canarias deberán materializarse en alguna de las siguientes inversiones:

- **Artículo 27.4.A: Inversiones iniciales** consistentes, entre otras, en la adquisición de elementos patrimoniales nuevos del activo fijo material o inmaterial como consecuencia de:

- La creación de un establecimiento.
- La ampliación de un establecimiento.
- La diversificación de la actividad de un establecimiento para la elaboración de nuevos productos.
- La transformación sustancial en el proceso de producción de un establecimiento.

En ningún caso, se podrá materializar la reserva para inversiones en Canarias en la adquisición de inmuebles destinados a viviendas con fines turísticos.

También tienen la consideración de iniciales las inversiones en suelo, edificado o no, siempre que cumplan los requisitos establecidos en el citado precepto legal.

Cuando se trate de contribuyentes que cumplan las condiciones del artículo 101 de la LIS para ser considerados entidades de reducida dimensión, en el período impositivo en el que se obtiene el beneficio con cargo al cual se dota la reserva, la inversión podrá consistir en la adquisición de elementos usados del inmovilizado, siempre que los bienes adquiridos no se hayan beneficiado anteriormente del régimen de la reserva para inversiones en Canarias, Tratándose de suelo, deberán cumplirse en todo caso las condiciones previstas en esta letra A del artículo 27.4 de la Ley 19/1994.

Respecto a la LIS véase la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

- **Artículo 27.4.B: Creación de puestos de trabajo** relacionada de forma directa con las inversiones previstas en la letra A), que se produzca dentro de un período de seis meses a contar desde la fecha de entrada en funcionamiento de dicha inversión y cumplan determinados requisitos de incremento de plantilla.
- **Artículo 27.4.B bis: Creación de puestos de trabajo** efectuada en el período impositivo que no pueda ser considerada como inversión inicial por no reunir alguno de los requisitos establecidos en la letra B del artículo 27, con el límite del 50 por 100 de las dotaciones a la Reserva efectuadas por el contribuyente en el periodo impositivo.
- **Artículo 27.4.C: Adquisición de elementos patrimoniales** del activo fijo material o intangible que no pueda ser considerada como inversión inicial por no reunir alguna de las condiciones establecidas en la letra A) anterior, así como la inversión en activos que contribuyan a la mejora y protección del medio ambiente en el territorio canario, así como aquellos gastos de investigación y desarrollo que reglamentariamente se determinen.

En ningún caso, se podrá materializar la reserva para inversiones en Canarias en la rehabilitación o reforma de inmuebles destinados a viviendas con fines turísticos.

- **Artículo 27.4.D: La suscripción de los siguientes títulos:**

1. Acciones o participaciones en el capital emitidas por sociedades como consecuencia de su constitución o ampliación de capital que desarrollen en el archipiélago su actividad, siempre que se cumplan los requisitos establecidos en el citado precepto legal.

2. Acciones o participaciones en el capital emitidas por entidades de la Zona Especial Canaria como consecuencia de su constitución o ampliación de capital, siempre que se cumplan los requisitos y condiciones legalmente establecidos.
3. Cualquier instrumento financiero emitido por entidades financieras siempre que los fondos captados con el objeto de materializar la Reserva sean destinados a la financiación en Canarias de proyectos privados, cuyas inversiones sean aptas de acuerdo con lo regulado en este artículo, siempre que las emisiones estén supervisadas por el Gobierno de Canarias, y cuenten con un informe vinculante de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.
4. Títulos valores de deuda pública de la Comunidad Autónoma de Canarias, de las Corporaciones Locales canarias o de sus empresas públicas u Organismos autónomos, siempre que la misma se destine a financiar inversiones en infraestructura y equipamiento o de mejora y protección del medio ambiente en el territorio canario, con el límite del 50 por 100 de las dotaciones efectuadas en cada ejercicio.
5. Títulos valores emitidos por organismos públicos que procedan a la construcción o explotación de infraestructuras o equipamientos de interés público para las Administraciones Públicas en Canarias, cuando la financiación obtenida con dicha emisión se destine de forma exclusiva a tal construcción o explotación, con el límite del 50 por 100 de las dotaciones efectuadas en cada ejercicio.
6. Títulos valores emitidos por entidades que procedan a la construcción o explotación de infraestructuras o equipamientos de interés público para las Administraciones Públicas en Canarias, una vez obtenida la correspondiente concesión administrativa o título administrativo habitante, cuando la financiación obtenida con dicha emisión se destine de forma exclusiva a tal construcción o explotación, con el límite del 50 por 100 de las dotaciones efectuadas en cada ejercicio y en los términos que se prevean reglamentariamente. La emisión de los correspondientes títulos valores estará sujeta a autorización administrativa previa por parte de la Administración competente para el otorgamiento del correspondiente título administrativo habitante.

Nota: tenga en cuenta que los apartados 2, 4.A) y C), 5, 8 y 12 del artículo 27 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, se modificaron, para los periodos impositivos que se inicien a partir del 7 de noviembre de 2018, por el artículo uno.Treinta y cuatro de la Ley 8/2018, de 5 de noviembre, por la que se modifica la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias (BOE de 11 de noviembre).

d) Incompatibilidades

Esta deducción **es incompatible, para los mismos bienes y gastos**, con las [deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades](#) del artículo 68.2 de la Ley IRPE, y con la [deducción por inversiones](#) regulada en el artículo 94 de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias.

Tratándose de **activos usados y de suelo, estos no podrán haberse beneficiado anteriormente del régimen de la reserva para inversiones en Canarias**, por dotaciones que se hubieran realizado con beneficios de periodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2007 ni de las deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades reguladas en la LIS, ni de la deducción por inversiones regulada en el artículo 94 de la Ley 20/1991. Se considerará apta la inversión que recaiga en activos usados que solo parcialmente se hubiesen beneficiado del régimen de la reserva para inversiones en Canarias en la parte proporcional correspondiente.

e) Inversiones anticipadas de futuras dotaciones

Normativa: Art. 27.11 y disposición transitoria octava.2 Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias

De acuerdo con lo establecido en el artículo 27.11 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, los contribuyentes pueden llevar a cabo inversiones anticipadas, que se considerarán como materialización de la reserva para inversiones que se dote con cargo a beneficios obtenidos en el período impositivo **en el que se realiza la inversión o en los tres posteriores**, siempre que se cumplan los restantes requisitos exigidos en el mismo.

No obstante, el plazo será de cuatro años (en vez de tres años) para las inversiones anticipadas materializadas en 2017.

Tenga en cuenta que como consecuencia de la situación de crisis sanitaria ocasionada con el Covid-19, quedaron suspendidos los plazos para materializar la inversión y dotar la reserva materializada anticipadamente, desde el 14 de marzo hasta el 30 de mayo de 2020.

Las citadas dotaciones habrán de realizarse con cargo a beneficios obtenidos **hasta el 31 de diciembre de 2023**.

La citada materialización y su sistema de financiación se comunicará conjuntamente con la declaración del IRPF del período impositivo en que se realicen las inversiones anticipadas.

f) Información a suministrar en la declaración del IRPF

El plazo máximo para materializar la reserva por inversiones en Canarias (RIC) es de tres años, en virtud de lo dispuesto en el artículo 27.4 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.

Este plazo de tres años se debe contar desde la fecha del devengo del impuesto correspondiente al ejercicio en que se produce la dotación (contabilización) de la reserva y dicha dotación en el caso de las personas físicas puede ser:

- al cierre del ejercicio contable el 31 de diciembre de cada año.
- en el ejercicio siguiente al de obtención del beneficio.

Lo anterior determina que las personas físicas contarán con un plazo efectivo para materializar la reserva por inversiones en Canarias de tres o cuatros años, en función de cuándo hayan realizado el asiento contable de la dotación de la reserva (al cierre del ejercicio o en el ejercicio siguiente). A esta dualidad (que no sucede en el caso de Sociedades) responde el diseño del modelo de IRPF.

La información sobre dotaciones y materializaciones efectuadas en 2023 de la reserva para inversiones en Canarias correspondiente a los ejercicios 2018 a 2023 e inversiones anticipadas de futuras dotaciones se suministrará con arreglo al desglose contenido en el epígrafe correspondiente del anexo A.2 de la declaración de la siguiente forma:

Dotaciones y materializaciones efectuadas en 2023

- Casillas **[1681], [0733], [0735], [0738], [0742] y [0746]**

Se indicará el importe de las dotaciones correspondientes a rendimientos obtenidos en Canarias en los ejercicios 2018 a 2023 que hayan sido destinados al RIC.

- Casillas **[1682], [0734] [0789], [0792], [0794] y [0802]**

Se indicará el año de la dotación (2018 a 2023) que, tal y como se ha comentado antes, podrá ser al cierre del ejercicio en el que se han obtenido los rendimientos netos de explotación o en el ejercicio siguiente.

- Casillas **[1684], [0777], [0736], [0739], [0743] y [0747]**

Se indicará el importe de las materializaciones efectuadas con cargo a la dotación previamente declarada en las inversiones previstas en las letras A, B, B bis y D 1º del artículo 27.4 de la Ley 19/1994.

- Casillas **[1685], [0778], [0737], [0740], [0744] y [0748]**

Se indicará el importe de las materializaciones efectuadas con cargo a la dotación previamente declarada en las inversiones previstas en las letras C y D 2º a 6º del artículo 27.4 de la Ley 19/1994.

- Casillas **[0829], [0790], [0741], [0745] y [0749]**

Se indicará el importe de cada una de las dotaciones previamente declaradas que se encuentre pendiente de materializar a 31 de diciembre de 2023.

Covid-19: en relación a la información que debe suministrarse respecto a dotaciones y materializaciones de la RIC señalar que la disposición adicional novena del Real Decreto-ley 11/2020, de 31 de marzo, por el que se adoptan medidas urgentes complementarias en el ámbito social y económico para hacer frente al Covid-19, estableció que los plazos de prescripción y caducidad de cualesquiera acciones y derechos contemplados en la normativa tributaria quedaban suspendidos desde el 14 de

marzo (fecha de la entrada en vigor del Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, por el que se declara el estado de alarma para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el Covid-19), hasta el 30 de mayo de 2020.

Por ello, a efectos de cumplimentar las casillas **[0829]** y **[0790]**, tenga en cuenta que, de acuerdo con lo antes indicado, respecto al ejercicio **2019**, si la reserva constituida con beneficios de 2019 se dotó contablemente en 2020, el plazo para materializar la inversión que finalizaba el 31 de diciembre de 2023 se amplía 78 días más. En cuanto al ejercicio **2020**, si la reserva constituida con beneficios de 2020 se dotó contablemente en ese año 2020, el plazo para materializar la inversión que finalizaba el 31 de diciembre de 2023 se amplía 78 días más.

Inversiones anticipadas de futuras dotaciones a la reserva para inversiones en Canarias, efectuadas en 2023

La información se efectuará con arreglo al siguiente desglose:

- Casilla **[0750]**.

Se indicará el importe de las inversiones efectuadas en 2023 en concepto de materialización anticipada de futuras dotaciones en las previstas en el artículo 27.4. A, B, B bis y D 1º, Ley 19/1994.

- Casilla **[0751]**.

Se indicará el importe de las inversiones efectuadas en 2023 en concepto de materialización anticipada de futuras dotaciones en las previstas en el artículo 27.4. C y D 2º a 6º, Ley 19/1994.

Covid-19: tenga en cuenta, respecto a las inversiones anticipadas de futuras dotaciones a la RIC realizadas en ejercicios anteriores, que la disposición adicional novena del Real Decreto-ley 11/2020, de 31 de marzo, estableció que los plazos de prescripción y caducidad de cualquiera acciones y derechos contemplados en la normativa tributaria quedan suspendidos desde el 14 de marzo (fecha de entrada en vigor del Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, por el que se declara el estado de alarma para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el Covid-19), hasta el 30 de mayo de 2020.

Por esta razón, los plazos para efectuar la dotación que correspondan a las inversiones anticipadas realizadas en el ejercicio 2019, cuyo plazo para la dotación finalizaba en el ejercicio 2022, pasan al ejercicio 2023 como consecuencia de dicha ampliación y las del ejercicio 2020 pasan al ejercicio 2024.

Régimen fiscal especial de las Illes Balears

Normativa: Disposición adicional septuagésima Ley 31/2022, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2023

Objeto y ámbito temporal de aplicación

Se establece un régimen fiscal especial para las Illes Balear, cuyo objeto es el reconocimiento del hecho específico y diferencial de su insularidad, mediante la aprobación de un conjunto de medidas fiscales que, en relación a IRPF, serán aplicables en los ejercicios 2023 a 2028, ambos incluidos.

Ámbito espacial de aplicación

Este régimen fiscal es aplicable en el ámbito territorial de la Comunidad Autónoma de las Illes Balears, definido en el artículo 2 de su Estatuto de Autonomía, formado por el de las islas de Mallorca, Menorca, Ibiza, Formentera y Cabrera y por el de las otras islas menores adyacentes.

Beneficios fiscales previstos en este régimen

El régimen especial para las Illes Balear comprende las siguientes medidas de carácter fiscal:

1. Deducción por dotaciones a la reserva para Inversiones en las Illes Balears

Normativa: Disposición adicional septuagésima. Cuatro Ley 31/2022, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2023

***Ámbito temporal:** esta deducción es aplicable a las dotaciones que se hagan a la reserva para inversiones en los ejercicios 2023, 2024, 2025, 2026, 2027 y 2028.*

a) Cuantía y límites de la deducción

Normativa: número 13 de la disposición adicional septuagésima. Cuatro Ley 31/2022, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2023

Cuantía de la deducción

Los contribuyentes del IRPF que desarrollen actividades económicas en estimación directa tendrán derecho a una deducción en su cuota íntegra por los rendimientos netos de explotación que se destinen a la reserva para inversiones, siempre y cuando estos provengan de actividades económicas realizadas mediante establecimientos situados en las Illes Balears.

La cuantía de esta deducción es variable y se determina **aplicando el tipo medio de gravamen** (suma de los tipos medios de gravamen general y autonómico, casillas **[0534]** y **[0535]** de la declaración) **a las dotaciones** de los rendimientos netos de explotación del

ejercicio que se destinen a la reserva para inversiones en las Illes Balears.

Límites de la deducción

El importe de esta deducción **no podrá exceder del 80 por 100** de la parte de la cuota íntegra que proporcionalmente corresponda a la cuantía de los rendimientos netos de explotación que provengan de establecimientos situados en las Illes Balears, siempre que no se superen los límites establecidos en el Ordenamiento comunitario que, en cada caso, resulten de aplicación y que se indican en el cuadro sobre los límites de ayudas a *mínimis*, que son aplicables a los beneficios fiscales del Régimen fiscal especial de las Illes Balears y se recogen en el apartado 3.

En tributación conjunta el límite máximo de la deducción **se aplica individualmente a cada uno de los cónyuges**, si ambos tuvieran derecho a la deducción, **sin que como resultado de esta aplicación pueda resultar una deducción superior al 80 por 100 de la cuota íntegra**.

b) Requisitos para la aplicación de la deducción

Para la aplicación de esta deducción deben cumplirse los requisitos que a continuación se comentan:

- ***Contribuyentes en estimación directa***

Normativa: número 13 de la disposición adicional septuagésima. Cuatro Ley 31/2022, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2023

Se exige que el contribuyente determine los rendimientos netos de su actividad económica con arreglo al método de estimación directa.

- ***Contabilización separada de la dotación para la reserva para inversiones e información que debe constar en las cuentas anuales o en libro registro de bienes de inversión***

Normativa: números 3 y 12 de la disposición adicional septuagésima. Cuatro Ley 31/2022, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2023

Se exige que la reserva para inversiones figure **contabilizada de forma separada**, y que no se disponga de ella en tanto que los bienes en que se haya materializado deban permanecer en la empresa.

Además, los contribuyentes deben hacer constar **en la memoria de las cuentas anuales la información** que se detalla en el número 12 de la de la disposición adicional septuagésima. Cuatro Ley 31/2022.

Los contribuyentes **que no tengan obligación de llevar cuentas anuales** deberán llevar un libro registro de bienes de inversión, en el que figurará dicha información.

- ***Establecimientos situados en las Illes Balears***

Los rendimientos obtenidos deben provenir de actividades realizadas mediante establecimientos situados en las Illes Balears.

- ***Plazo máximo de 3 años para la materialización de reserva para inversiones.***

Normativa: número 4 de la disposición adicional septuagésima. Cuatro Ley 31/2022, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2023

Se exige que las cantidades destinadas a dicha reserva se materialicen en el plazo máximo de tres años, contados desde la fecha de devengo del impuesto correspondiente al ejercicio en que se ha dotado la misma.

- ***Materialización en las inversiones específicamente establecidas.***

Normativa: número 4 de la disposición adicional septuagésima. Cuatro Ley 31/2022, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2023.

Se exige que dicha **materialización se realice en alguna de las inversiones que se detallan** más adelante, en un apartado específico "[Inversiones donde debe materializarse las cantidades destinadas a la RIB](#)" de este Capítulo.

- ***Situación y utilización de los elementos patrimoniales en que se materialice la inversión en el archipiélago balear***

Normativa: número 5 de la disposición adicional septuagésima. Cuatro Ley 31/2022, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2023.

Se exige que los elementos patrimoniales en que se materialice la inversión cumplan las siguientes condiciones:

- estén situados o sean recibidos en el archipiélago balear,
- sean utilizados en el archipiélago balear,
- estén afectos y sean necesarios para el desarrollo de las actividades económicas del contribuyente, salvo en el caso de los que contribuyan a la mejora y protección del medio ambiente balear.

A tal efecto, el número 5 del apartado Cuatro de la la disposición adicional septuagésima de la Ley 31/2022 determina qué elementos se entenderán situados y utilizados en el archipiélago.

Conforme al citado número 5 del apartado Cuatro de la la disposición adicional septuagésima de la Ley 31/2022 se entenderán situados y utilizados en el archipiélago:

1. Las aeronaves que, por su destino, contribuyan a mejorar las conexiones de las Illes Balears, en los términos que reglamentariamente se determinen.
2. Los buques con pabellón español y con puerto base en las Illes Balears./li>

3. Las redes de transporte y de comunicaciones que conecten el archipiélago balear con el exterior, por el tramo de la misma que se encuentre dentro del territorio de las Illes Balears y a la parte situada fuera del mismo que se utilice para conectar entre sí las distintas islas del archipiélago./li>
4. Las aplicaciones informáticas y los derechos de propiedad industrial, que no sean meros signos distintivos del contribuyente o de sus productos, y que vayan a aplicarse exclusivamente en procesos productivos o actividades comerciales que se desarrollen en el ámbito territorial balear, así como los derechos de propiedad intelectual que sean objeto de reproducción y distribución exclusivamente en el archipiélago balear./li>
5. Las concesiones administrativas de uso de bienes de dominio público radicados en las Illes Balears./li>
6. Las concesiones administrativas de prestación de servicios públicos que se desarrollen exclusivamente en el archipiélago./li>
7. Las concesiones administrativas de obra pública para la ejecución o explotación de infraestructuras públicas radicadas en las Illes Balears.

- **Mantenimiento de la inversión**

Normativa: número 8 de la disposición adicional septuagésima. Cuatro Ley 31/2022, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2023.

Se exige que los elementos patrimoniales en los que en los que se haya materializado la reserva para inversiones se mantenga durante los siguientes plazos:

1. Cuando se trate de elementos patrimoniales del inmovilizado material o intangible a que se refiere la letra A del número 4 de la disposición adicional septuagésima. Cuatro de la Ley 31/2022, así como de los elementos patrimoniales adquiridos en virtud de lo dispuesto en la letra C de ese mismo número, deberán permanecer **en funcionamiento en la empresa del mismo contribuyente durante:**

- **En general:** cinco años como mínimo, sin ser objeto de transmisión, arrendamiento o cesión a terceros para su uso.
- **En el caso de la adquisición de suelo:** diez años como mínimo

A efectos del **cómputo del plazo de mantenimiento** debe tenerse en cuenta que se entenderá producida la materialización, incluso en los casos de la adquisición mediante arrendamiento financiero, en el momento en que los elementos patrimoniales entren en funcionamiento.

Cuando la vida útil de los elementos patrimoniales sea inferior a dicho período, no se considerará incumplido este requisito cuando se proceda a la adquisición de otro elemento patrimonial que lo sustituya por su valor neto contable, en el plazo de 6 meses desde su baja en el balance que reúna los requisitos exigidos para la aplicación de la deducción y que permanezca en funcionamiento durante el tiempo necesario para completar dicho período.

Ahora bien, en ningún caso podrá entenderse que esta nueva adquisición supone la materialización de las cantidades destinadas a la reserva para inversiones en las Illes Balears, salvo **por el importe de la misma que excede del valor neto contable** del elemento patrimonial que se sustituye y que tuvo la consideración de materialización de la reserva regulada en este apartado.

En los casos de pérdida del elemento patrimonial se deberá proceder a su sustitución en los términos previstos en el párrafo anterior.

2. **Cuando se trate de los valores** a que se refiere la letra C del número 4 de la disposición adicional septuagésima. Cuatro de la Ley 31/2022, deberán permanecer en el patrimonio del contribuyente durante **cinco años ininterrumpidos**, sin que los derechos de uso o disfrute asociados a los mismos puedan ser objeto de cesión a terceros.

- **Otros requisitos:**

Normativa: número 8 de la disposición adicional septuagésima. Cuatro Ley 31/2022, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2023

- Los contribuyentes que se dediquen a la **actividad económica de arrendamiento o cesión a terceros para su uso de inmovilizado** podrán disfrutar de la reserva para inversiones, siempre que no exista vinculación, directa o indirecta, con los arrendatarios o cesionarios de dichos bienes, en los términos definidos en el artículo 18.2 de la LIS, ni se trate de operaciones de arrendamiento financiero.
- **Tratándose de arrendamiento de bienes inmuebles**, además de las condiciones previstas en el párrafo anterior, deberán cumplirse las específicamente establecidas en para estos casos en el número 8 de la disposición adicional septuagésima. Cuatro de la Ley 31/2022,

A estos efectos, se entenderá que el arrendamiento de inmuebles se realiza como actividad económica únicamente cuando concurren las circunstancias previstas en el artículo 27.2 de la Ley del IRPF (esto es, cuando se disponga de una persona con contrato laboral y jornada completa para la ordenación de la actividad).

Incumplimiento de los requisitos

Normativa: número 14 del apartado Cuatro de la disposición adicional septuagésima. Ley 31/2022, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2023

La disposición de la reserva para inversiones **con anterioridad a la finalización del plazo de mantenimiento de la inversión o para inversiones diferentes** a las previstas en el número 4 del apartado Cuatro de la disposición adicional septuagésima de la Ley 31/2022, así como el incumplimiento de cualquier otro de los requisitos establecidos en la citada disposición, **salvo** el requisito de su contabilización separada y de la información que sobre la reserva de inversiones en las Illes Balears ha de constar

la memoria de las cuentas anuales, **dará lugar a que** el contribuyente proceda a la integración, en la cuota íntegra del IRPF del ejercicio en que ocurrieran estas circunstancias, de las cantidades que en su día dieron lugar a la deducción de esta, sin perjuicio de las sanciones que resulten procedentes.

En el caso del incumplimiento de la obligación **del ejercicio de la opción de compra prevista en los contratos de arrendamiento financiero**, la integración en la base imponible tendrá lugar en el ejercicio en el que contractualmente estuviera previsto que esta debiera haberse ejercitado.

Se liquidarán intereses de demora en los términos previstos en la LGT y en su normativa de desarrollo.

c) Inversiones donde deben materializarse las cantidades destinadas a la RIB e importe de la materialización

Normativa: número 4 del apartado Cuatro de la disposición adicional septuagésima. Ley 31/2022, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2023

Las cantidades destinadas a la reserva de inversiones en las Illes Balears deberán materializarse en alguna de las siguientes inversiones:

Letra A:

1º. Elementos patrimoniales del inmovilizado material o intangible

Se entenderá por elementos patrimoniales del inmovilizado material o intangible aquellos elementos a los que se refieren las correspondientes normas de registro y valoración dictadas en desarrollo del Plan General de Contabilidad aprobado mediante Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre.

Los elementos patrimoniales podrán ser nuevos o usados, siempre que, en caso de estos últimos, dichos bienes no hayan formado parte, íntegramente, de la materialización de la reserva para inversiones en las Illes Balears respecto de otro contribuyente.

Precisiones:

a. Tratándose de inversiones para **adquisición de suelo, edificado o no**, este debe afectarse:

- A la promoción de viviendas protegidas, cuando proceda esta calificación de acuerdo con lo previsto en la normativa autonómica reguladora del Decreto 27/2006, de 7 de marzo, por el que se regulan las actuaciones del Plan de Vivienda de las Illes Balears, y sean destinadas al arrendamiento por la sociedad promotora.
- Al desarrollo de actividades industriales incluidas en las divisiones 1 a 4 de la sección primera de las tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas, aprobadas por el Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, por el que se aprueban las tarifas y la instrucción del Impuesto sobre

Actividades Económicas.

- A las actividades socio-sanitarias, centros residenciales de mayores, geriátricos y centros de rehabilitación neurológica y física.
- A las zonas comerciales que sean objeto de un proceso de rehabilitación.
- A las actividades turísticas reguladas en el artículo 3.b) de la Ley 8/2012, de 19 de julio del Turismo de las Illes Balears, cuya adquisición tenga por objeto la rehabilitación de un establecimiento turístico, de los definidos en el artículo 3.h) de la citada ley 8/2012.

A los solos efectos de entender incluido en el importe de la materialización de la reserva el valor correspondiente al suelo, se considerarán obras de rehabilitación las actuaciones dirigidas a la renovación, ampliación o mejora de establecimientos turísticos, siempre que reúnan las condiciones necesarias para ser incorporadas al inmovilizado material como mayor valor del inmueble.

- b. En el caso de adquisición del **inmovilizado intangible**, la reserva no podrá materializarse en marcas ni en conocimientos no patentados, en los términos que reglamentariamente se determinen.
- c. Tratándose de adquisición de **elementos de transporte de pasajeros por vía marítima** deberán dedicarse exclusivamente a servicios públicos en el ámbito de funciones de interés general que se correspondan con las necesidades públicas de las Illes Balears.
- d. Tratándose **adquisición de vehículos de transporte de pasajeros por carretera** será necesario que la empresa tenga el domicilio fiscal en el territorio de las Illes Balears.

2º. Inversiones que contribuyan a la mejora o a la protección del medio ambiente en el territorio de las Illes Balears

Reglamentariamente se determinarán cuáles son los de elementos patrimoniales que se considera que contribuyen a la mejora y protección del medio ambiente en el territorio de las Illes Balears.

3ª. Gastos de investigación y desarrollo derivados de actividades de investigación, desarrollo e innovación tecnológica

Tienen la consideración de gastos de investigación y desarrollo los derivados de actividades de investigación, desarrollo e innovación tecnológica a que se refiere el artículo 35 de la LIS.

Atención: se entenderá producida la materialización, incluso en los casos de la adquisición mediante arrendamiento financiero, en el momento en que los elementos patrimoniales entren en funcionamiento.

Importe de la materialización de las inversiones de la letra A:

Normativa: véase el número 6 del apartado Cuatro de la disposición adicional septuagésima. Ley 31/2022, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2023

- **Inversión en elementos patrimoniales:** el importe de la materialización alcanza al **precio de adquisición o coste de producción de los elementos patrimoniales**, con exclusión de los intereses, impuestos estatales indirectos y sus recargos, sin que pueda resultar superior a su valor de mercado.
- **Gastos de investigación y desarrollo:** el importe de la materialización de la reserva en gastos de investigación, desarrollo e innovación tecnológica **también alcanzará** a los proyectos contratados con universidades, organismos públicos de investigación o centros de innovación y tecnología, oficialmente reconocidos y registrados y situados en las Illes Balears.

Límites del importe de la materialización de las inversiones de la letra A

Normativa: véase el número 6 del apartado Cuatro de la disposición adicional septuagésima. Ley 31/2022, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2023

- **Inmovilizado intangible:** el importe de la materialización de la reserva en elementos patrimoniales del inmovilizado intangible no podrá exceder del 50 por 100 del valor total del proyecto de inversión del que formen parte, salvo que se trate de contribuyentes que tengan la consideración de entidades de reducida dimensión (artículo 101 LIS) en el período impositivo en el que se obtiene el beneficio con cargo al cual se dota la reserva.
- **Estudios preparatorios y de consultoría:** se computará el 50 100 del importe de los costes de estudios preparatorios y de consultoría, cuando estén directamente relacionados con las inversiones previstas en esta letra A y se trate contribuyentes que tengan la consideración de entidades de reducida dimensión (artículo 101 LIS), en el período impositivo en el que se obtiene el beneficio con cargo al cual se dota la reserva.

Letra B:

Creación de puestos de trabajo relacionada de forma directa con las inversiones previstas en la letra A), que se produzca dentro de un período de seis meses a contar desde la fecha de entrada en funcionamiento de dicha inversión y cumplan determinados requisitos de incremento de plantilla.

La creación de puestos de trabajo se determina por el incremento de la plantilla media total del contribuyente producido en dicho período respecto de la plantilla media de los 12 meses anteriores a la fecha de la entrada en funcionamiento de la inversión, siempre que dicho incremento se mantenga durante un período de cinco años, salvo en el caso de contribuyentes que cumplan las condiciones del artículo 101 de la LIS en el período impositivo en el que se obtiene el beneficio con cargo al cual se dota la reserva, quienes deberán mantener dicho incremento durante tres años.

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

Importe de la materialización de las inversiones de la letra B

Normativa: véase el número 6 del apartado Cuatro de la disposición adicional septuagésima. Ley 31/2022, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2023

En los casos de creación de puestos de trabajo, se considerará producida la materialización únicamente durante los dos primeros años desde que se produce el incremento de plantilla y se computará, en cada período impositivo, por el importe del coste medio de los salarios brutos y las cotizaciones sociales obligatorias que se corresponda con dicho incremento.

Letra C:

La suscripción de acciones o participaciones en el capital emitidas por sociedades como consecuencia de su constitución o ampliación de capital que desarrollen en el archipiélago su actividad, siempre que se cumplan los requisitos establecidos en la letra C del número 4 del apartado Cuatro de la disposición adicional septuagésima de la Ley 31/2022, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2023.

Estos requisitos son.

- Estas sociedades realizarán las inversiones previstas en las letras A y B anteriores, en las condiciones reguladas en este apartado. Siempre que tanto la entidad suscriptora del capital como la que efectúa la inversión cumplan las condiciones del artículo 101 de la LIS (esto es, la que se exigen para ser entidades de reducida dimensión), en el período impositivo en el que se obtiene el beneficio con cargo al cual se dota la reserva, será posible efectuar las inversiones de las citadas letras A y B en los términos y condiciones previstos para este tipo de contribuyentes.
- Estas sociedades deberán efectuar estas inversiones en el plazo de tres años a contar desde la fecha del devengo del impuesto correspondiente al ejercicio en el que el contribuyente que adquiere las acciones o las participaciones en su capital hubiera dotado la reserva regulada en este apartado.
- Los elementos patrimoniales así adquiridos deberán mantenerse en funcionamiento en las Illes Balears cinco años como mínimo en los términos previstos en el último párrafo del número 8 del apartado Cuatro de la disposición adicional septuagésima de la Ley 31/2022, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2023.
- El importe del valor de adquisición de las inversiones realizadas por la sociedad participada deberá alcanzar, como mínimo, el importe desembolsado de las acciones o participaciones adquiridas por el contribuyente.

Las inversiones realizadas por la sociedad participada **no darán lugar a la aplicación de ningún otro beneficio fiscal**.

A estos efectos, la entidad suscriptora del capital procederá a comunicar fehacientemente a la sociedad emisora el valor nominal de las acciones o participaciones adquiridas, así como la fecha en que termina el plazo para la materialización de su inversión. La sociedad emisora comunicará fehacientemente a la entidad suscriptora de su capital las inversiones efectuadas con cargo a sus acciones o participaciones cuya suscripción haya supuesto la materialización de la reserva, así como su fecha. Las inversiones realizadas se entenderán financiadas con los fondos derivados de las acciones o participaciones emitidas según el orden en el que se haya producido su desembolso efectivo. En el caso de desembolsos efectuados en la misma fecha, se considerará que contribuyen de forma proporcional a la financiación de la inversión.

Importe de la materialización de las inversiones de la letra C

Normativa: véase el número 6 del apartado Cuatro de la disposición adicional septuagésima. Ley 31/2022, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2023

Se considerará producida la materialización en el importe desembolsado con ocasión de su suscripción.

También tendrá esta consideración el importe desembolsado en concepto de prima de emisión.

Importante: la parte de la inversión financiada con subvenciones no se considerará como importe de materialización de la reserva

d) Incompatibilidades

Normativa: número 11 del apartado Cuatro de la disposición adicional septuagésima. Ley 31/2022, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2023

Esta deducción **es incompatible, para los mismos bienes y gastos**, con las [deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades del artículo 68.2 de la Ley IRPF](#), y con cualquier beneficio fiscal o medida de distinta naturaleza que tenga la condición de ayuda estatal bajo el Derecho de la Unión Europea, si dicha acumulación excediera de los límites establecidos en el Ordenamiento comunitario que, en cada caso, resulten de aplicación y que se indican en el [cuadro sobre límites de ayuda a minimis](#) que incluye el apartado 3 del Régimen fiscal especial de las Illes Balears del presente Manual.

Tratándose de **activos usados y de suelo, estos no podrán haberse beneficiado anteriormente del régimen de la reserva para inversiones en las Illes Balears** ni de las deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades reguladas en la [LIS](#).

Atención: tenga en cuenta que reserva para inversiones **sí es compatible**, en lo que se refiere a la creación de puestos de trabajo, con la deducción por rendimientos derivados de la venta de bienes corporales producidos en Illes Balears.

e) Inversiones anticipadas de futuras dotaciones

Normativa: número 10 del apartado Cuatro de la disposición adicional septuagésima. Ley 31/2022, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2023

Los contribuyentes pueden llevar a cabo inversiones anticipadas, que se considerarán como materialización de la reserva para inversiones que se dote con cargo a beneficios obtenidos en el período impositivo **en el que se realiza la inversión o en los tres posteriores**, siempre que se cumplan los restantes requisitos exigidos en el mismo.

La citada materialización y su sistema de financiación se comunicará conjuntamente con la declaración del [IRPF](#) del período impositivo en que se realicen las inversiones anticipadas.

f) Información a suministrar en la declaración del IRPF

El plazo máximo para materializar la reserva por inversiones en las Illes Balears (RIB) es de tres años, en virtud de lo dispuesto en disposición adicional septuagésima. Cuatro de la Ley 31/2022, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2023.

Este plazo de tres años se debe contar desde la fecha del devengo del impuesto correspondiente al ejercicio en que se produce la dotación (contabilización) de la reserva y dicha dotación en el caso de las personas físicas puede ser:

- al cierre del ejercicio contable el 31 de diciembre de cada año.
- en el ejercicio siguiente al de obtención del beneficio.

Lo anterior determina que las personas físicas contarán con un plazo efectivo para materializar la reserva por inversiones en las Illes Balears de tres o cuatros años, en función de cuándo hayan realizado el asiento contable de la dotación de la reserva (al cierre del ejercicio o en el ejercicio siguiente). A esta dualidad (que no sucede en el caso de Sociedades) responde el diseño del modelo de IRPF.

La información sobre dotaciones y materializaciones efectuadas en 2023 de la reserva para inversiones en las Illes Balears correspondiente al ejercicio 2023 e inversiones anticipadas de futuras dotaciones se suministrará con arreglo al desglose contenido en el epígrafe correspondiente del anexo A.4 de la declaración de la siguiente forma:

Dotaciones y materializaciones efectuadas en 2023

- Casilla **[1937]**

Se indicará el importe de la dotación para la reserva para Inversiones en las Illes Balears efectuada en 2023.

- Casilla **[1938]**

Se indicará el año en que se efectúa la dotación.

- Casilla **[1939]**

Se indicará el importe de las materializaciones efectuadas con cargo a la dotación previamente declarada en las inversiones previstas en las letras A y B del número 4 del apartado cuatro de la disposición adicional septuagésima. Ley 31/2022, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2023.

- Casilla **[1940]**

Se indicará el importe de las materializaciones efectuadas con cargo a la dotación previamente declarada en las inversiones previstas en la letra C del número 4 del apartado cuatro de la disposición adicional septuagésima. Ley 31/2022, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2023.

- Casilla **[1941]**

Se indicará el importe de la dotación previamente declarada que se encuentre pendiente de materializar a 31 de diciembre de 2023.

Inversiones anticipadas de futuras dotaciones a la reserva para Inversiones en las Illes Balears, efectuadas en 2023

Se indicará en las casillas **[1942]** y **[1942]**, respectivamente, el importe de las inversiones efectuadas en 2023 en concepto de materialización anticipada de futuras dotaciones en las previstas, por un lado, en las letras A y B y, por otro, en la letra C, del número 4 del apartado cuatro de la disposición adicional septuagésima. Ley 31/2022, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2023.

2. Deducción por rendimientos derivados de la venta de bienes corporales producidos en las Illes Balears

Normativa: Disposición adicional septuagésima. Cinco de la Ley 31/2022, de 23 de diciembre de Presupuestos Generales del Estado para 2023.

Ámbito temporal: esta bonificación será aplicable en los ejercicios 2023, 2024, 2025, 2026, 2027 y 2028.

Cuantía de la deducción

- En general

El **10 por 100** de la parte de la cuota íntegra minorada, en su caso, en el importe de la deducción por la [reserva para Inversiones en Canarias](#), en la parte que proporcionalmente corresponda a los rendimientos derivados de la venta de bienes corporales producidos en las Illes Balears por los beneficiarios de la deducción, sin perjuicio de los **límites establecidos en el ordenamiento comunitario que le puedan afectar**.

Véase el [cuadro sobre los límites de ayudas a mínimis](#), que son aplicables a los beneficios fiscales del Régimen fiscal especial de las Illes Balears y se recogen en el apartado 3 de este apartado sobre el régimen fiscal especial de las Illes Balears.

- Incremento del porcentaje de la bonificación

La bonificación **se incrementará hasta el 25 por 100** en aquellos períodos impositivos en los que, además se haya producido un incremento de plantilla media en los términos que se indican en el siguiente apartado.

Precisiones:

En aquellos supuestos en que resulte de aplicación en el IRPF, además de esta bonificación (deducción), la deducción por la reserva para inversiones en las Illes Balears, la cuota susceptible de bonificación será la cuota íntegra minorada en el importe de la deducción por la reserva para Inversiones en las Illes Balears, en la parte que proporcionalmente corresponda a los rendimientos derivados de la venta de bienes corporales producidos en las Illes Balears.

Asimismo, en caso de matrimonio, si ambos cónyuges cumplieren los requisitos para practicar esta bonificación, pero sólo a uno de ellos le resultase aplicable el porcentaje incrementado, y siempre que la cuota íntegra de la declaración conjunta fuera inferior a la suma de las bonificaciones de ambos, estos pueden optar por aplicar en primer lugar la bonificación del cónyuge al que corresponda el porcentaje incrementado.

Ejemplo:

Declarante

- Rendimientos derivados bienes corporales situados en las Illes Balears: 15.000
- Porcentaje de bonificación aplicable: 25%

Cónyuge

- Rendimientos derivados bienes corporales en las Illes Balears: 5.000
- Porcentaje de bonificación aplicable: 10%

Base Imponible declaración conjunta (por existir rendimientos negativos): 18.000

Cuota íntegra general declaración conjunta: 1.800

Cuota que corresponde a los rendimientos del declarante: $1.800 \times 15.000 / 18.000 = 1.500$

Cuota que corresponde a los rendimientos del cónyuge: $1.800 \times 5.000 / 18.000 = 500$

La suma de la cuota que corresponde a los rendimientos de ambos excede de la cuota íntegra general por lo que el importe máximo al que se puede aplicar la bonificación será el importe de ésta (1.800).

Bonificación declarante: $1.500 \times 25\% = 375$

Bonificación declarante: $300 (*) \times 10\% = 30$

(*) Al aplicar el declarante la bonificación sobre 1.500, el cónyuge sólo podrá aplicar la bonificación sobre el importe restante de la cuota: $1.800 - 1.500 = 300$

El importe de la bonificación en tributación conjunta será $375 + 30 = 405$

Requisitos

Para la aplicación de la bonificación deben cumplirse los siguientes requisitos:

- Que los **bienes corporales producidos en las Illes Balears deriven del ejercicio de actividades agrícolas, ganaderas, industriales y pesqueras**, en este último caso en relación con las capturas efectuadas en su zona pesquera y acuícola.
- Que los contribuyentes **estén domiciliados en las Illes Balears**. Si los contribuyentes están domiciliados en otros territorios, deben dedicarse a la producción de los bienes anteriormente señalados en las Illes Balears mediante sucursal o establecimiento permanente.

Atención: téngase en cuenta que esta bonificación, no es de aplicación a los rendimientos derivados de la venta de bienes corporales producidos en las Illes Balears, propios de actividades de construcción naval, fibras sintéticas, industria del automóvil, siderurgia e industria del carbón.

- Que los contribuyentes determinen sus rendimientos **en régimen de estimación directa**.
- **Mantenimiento o incremento de la plantilla.**
 - a. **Para la aplicación del porcentaje del 10 por 100** se exige que la plantilla media de la entidad en dicho período no sea inferior a la plantilla media correspondiente a los doce meses anteriores al inicio del primer período impositivo en que tenga efectos el régimen previsto en este apartado.

Cuando la entidad se haya constituido dentro del señalado plazo anterior de doce meses se tendrá en cuenta la plantilla media que resulte de ese período.

Para el cálculo de la plantilla media se tomarán las personas empleadas, en los términos que disponga la legislación laboral, teniendo en cuenta la jornada contratada en relación con la jornada completa.
 - b. **Para la aplicación del porcentaje incrementado del 25 por 100**, además del requisito anterior (mantenimiento de la plantilla media), será necesario que se haya producido un incremento de plantilla media no inferior a la unidad respecto de la plantilla media del período impositivo anterior y dicho incremento se mantenga durante, al menos, un plazo de tres años a partir de la fecha de finalización del período impositivo en el que se aplique esta bonificación incrementada.

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

Cuando la entidad se haya constituido en el primer período impositivo en que tenga efectos el régimen previsto en este apartado, la aplicación de la bonificación requerirá que cumpla los requisitos para que resulte de aplicación el tipo de gravamen reducido para entidades de nueva creación regulados en el artículo 29.1 de la LIS.

A estos efectos, no se entenderá iniciada una actividad económica, de acuerdo con el artículo 29.1 de la LIS, en los siguientes supuestos:

1. Cuando la actividad económica hubiera sido realizada con carácter previo por otras personas o entidades vinculadas en el sentido del artículo 18 de esta ley y transmitida, por cualquier título jurídico, a la entidad de nueva creación.
2. Cuando la actividad económica hubiera sido ejercida, durante el año anterior a la constitución de la entidad, por una persona física que ostente una participación, directa o indirecta, en el capital o en los fondos propios de la entidad de nueva creación superior al 50 por ciento.

Tampoco tienen la consideración de entidades de nueva creación aquellas que formen parte de un grupo en los términos establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.

En este caso, se seguirán las siguientes reglas:

- a. El cumplimiento del requisito de mantenimiento de empleo en períodos impositivos sucesivos vendrá referido a la plantilla media del primer período impositivo de la entidad.
- b. Para determinar el cumplimiento del requisito de incremento de la plantilla media de la entidad se entenderá que la correspondiente al primer período impositivo anterior a la constitución es cero.

- **Que los rendimientos netos con derecho a bonificación sean positivos.**

Atención: téngase en cuenta que esta bonificación **sí es compatible**, en lo que se refiere a la creación de puestos de trabajo, con la reserva de inversiones en las Illes Balears.

3. Adecuación de estos beneficios a lo establecido en el Derecho de la Unión Europea: límites, seguimiento y control

Normativa: Disposición adicional septuagésima. Seis y Siete de la Ley 31/2022, de 23 de diciembre de Presupuestos Generales del Estado para 2023.

Límites de los beneficios fiscales del régimen fiscal especial de las Illes Balears

Estos beneficios fiscales (deducción por dotaciones a la reserva para Inversiones y deducción por rendimientos derivados de la venta de bienes corporales producidos en las Illes Balears), conjuntamente con cualquier otra ayuda percibida al amparo de la normativa sobre ayudas de “*minimis*”, no podrán superar los importes que, para su respectivo ámbito de aplicación, establecen los Reglamentos que se recogen en el siguiente cuadro:

Normativa	sector/actividad	Límites
REGLAMENTO (UE) 1407/2013 DE LA COMISIÓN , de 18 de diciembre de 2013, relativo a la aplicación de los artículos 107 y 108 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea a las ayudas de <i>minimis</i> . Nota: fecha de fin de validez: 31/12/2023 de acuerdo con lo establecido en el Reglamento (UE) 2020/972 de la Comisión de 2 de julio de 2020	Todas excepto las de los reglamentos siguientes Nota: no se incluyen en las ayudas de <i>minimis</i> las siguientes: <ul style="list-style-type: none"> Las ayudas condicionadas a la utilización de productos nacionales en lugar de importados. Las ayudas a actividades de exportación. 	En general: 200.000 euros durante cualquier período de tres ejercicios fiscales. Nota: el Reglamento (UE) 2023/2831 de la Comisión, de 13 de diciembre de 2023, relativo a la aplicación de los artículos 107 y 108 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea a las ayudas de <i>minimis</i> , que entrará en vigor el 1 de enero de 2024, aumenta este límite 300.000 euros durante cualquier período de tres años.
		Transporte de mercancías por carretera: <ul style="list-style-type: none"> 100.000 euros durante cualquier período de tres ejercicios fiscales. Estas ayudas de <i>minimis</i> no podrán utilizarse para la adquisición de vehículos de transporte de mercancías por carretera. 200 000 euros durante cualquier período de tres ejercicios fiscales, si realiza operaciones de transporte de mercancías por carretera y también otras actividades.
REGLAMENTO (UE) 1408/2013 DE LA COMISIÓN , de 18 de diciembre de 2013, relativo a la aplicación de los artículos 107 y 108 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea a las ayudas de <i>minimis</i> en el sector agrícola.	Agrícola y ganadera Solo se aplica a las empresas dedicadas a la producción primaria de productos agrícolas. Nota: se excluyen las empresas dedicadas a la transformación y comercialización de productos agrícolas que se sujetan al límite del Reglamento (UE) 1407/2013	20.000 euros durante cualquier período de tres ejercicios fiscales

Normativa	sector/actividad	Límites
REGLAMENTO (UE) 717/2014 DE LA COMISIÓN , de 27 de junio de 2014, relativo a la aplicación de los artículos 107 y 108 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea a las ayudas de <i>minimis</i> en el sector de la pesca y de la acuicultura	Pesca y acuicultura Solo se aplica a las empresas dedicadas a la producción primaria de productos de la pesca y la acuicultura. Nota: se excluyen las empresas dedicadas a la transformación y comercialización de productos de la pesca y de la acuicultura que se sujetan al límite del Reglamento (UE) 1407/2013 [véase Reglamento (UE) 2023/2391]	30.000 euros durante cualquier período de tres ejercicios fiscales. No obstante, se puede elevar por el Estado miembro hasta 40.000 euros durante un período cualquiera de tres ejercicios fiscales, siempre que el Estado miembro disponga de un registro central nacional de todas las ayudas de minimis concedidas. [Incorporado por Reglamento (UE) 2023/2391 de la Comisión, de 4 de octubre de 2023]
REGLAMENTO (UE) 360/2012 DE LA COMISIÓN , de 25 de abril de 2012, relativo a la aplicación de los artículos 107 y 108 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea a las ayudas de <i>minimis</i> concedidas a empresas que prestan servicios de interés económico general. Nota: fecha de fin de validez: 31/12/2023 de acuerdo con lo establecido en el Reglamento (UE) 2020/1474 de la Comisión de de 13 de octubre de 2020.	Servicios de interés económico general	500.000 euros durante cualquier período de tres ejercicios fiscales. Nota: el Reglamento (UE) 2023/2832 de la Comisión, de 13 de diciembre de 2023, relativo a la aplicación de los artículos 107 y 108 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea a las ayudas de minimis concedidas a empresas que prestan servicios de interés económico general que, entra en vigor el 1 de enero de 2024, aumenta este límite a 750.000 euros. Además establece el registro obligatorio de las ayudas concedidas en un registro central a escala nacional o de la Unión. Este límite se aplicará independientemente de la forma de la ayuda de <i>minimis</i> o el objetivo perseguido por la misma, y de si es financiada entera o parcialmente con recursos procedentes de la Unión.
Nota común: para el cómputo de los periodos se tomará en cuenta el periodo en el que reconoce la ayuda, independientemente de cuándo se cobre (criterio de imputación que se aplica a las subvenciones corrientes).		

Seguimiento y control de los beneficios fiscales.

- La Comisión Mixta de Economía y Hacienda entre el Estado y la Comunidad Autónoma de las Illes Balears prevista en el artículo 125 del Estatuto de Autonomía de las Illes Balears será la encargada de hacer el seguimiento de la aplicación del régimen fiscal especial de las Illes Balears.

Para ello, anualmente se realizará un informe de seguimiento de la aplicación de los beneficios fiscales y en 2028 se realizará un control de eficacia que permita conocer el logro de los objetivos económicos perseguidos por los beneficios fiscales. La concreción de dichos objetivos, así como el órgano encargado de la realización del control de eficacia se determinarán reglamentariamente.

- A estos efectos, los beneficiarios deberán presentar una declaración informativa relativa a las distintas medidas o regímenes de ayudas percibidas. Esta declaración incluirá información detallada de los aludidos incentivos, que serán objeto de comprobación.

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

Normativa: Arts. 68.2 y 69.2 Ley IRPF

Cuando se trate de contribuyentes que ejerzan actividades económicas y determinen su rendimiento neto por el método de estimación objetiva, los incentivos y estímulos a la inversión empresarial establecidos o que se establezcan en la normativa del Impuesto sobre Sociedades solo les serán de aplicación cuando así se establezca reglamentariamente teniendo en cuenta las características y obligaciones formales del citado método.

Durante el ejercicio 2023 no se ha establecido reglamentariamente la aplicación de ninguno de estos incentivos.

Deducciones por donativos y otras aportaciones

Normativa: Arts. 68.3, 69.1 Ley IRPF; 69.2 Reglamento IRPF

Donativos realizados a entidades incluidas en el ámbito de la Ley 49/2002

Normativa: Art. 68.3.a) Ley IRPF y Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo

En general, donativos y donaciones Entidades beneficiarias del mecenazgo

1. Entidades beneficiarias del mecenazgo

Normativa: véanse arts. 2 y 16 y disposiciones adicionales quinta, sexta, séptima, octava, novena, décima, decimoctava y decimonovena Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo

Dan derecho a la deducción los donativos, las donaciones y aportaciones realizados por el contribuyente a cualquiera de las entidades que a continuación se relacionan:

- a. Las fundaciones y las asociaciones declaradas de utilidad pública, incluidas en el ámbito de aplicación de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo (BOE de 24 de diciembre).
- b. Las organizaciones no gubernamentales de desarrollo a que se refiere la Ley 23/1998, de 7 de julio, de Cooperación Internacional para el Desarrollo siempre que tengan la forma jurídica de fundaciones y las asociaciones declaradas de utilidad pública, incluidas en el ámbito de aplicación de la Ley 49/2002.
- c. Las federaciones deportivas españolas, las federaciones deportivas territoriales de ámbito autonómico integradas en aquellas, el Comité Olímpico Español y el Comité Paralímpico Español.
- d. Las federaciones y asociaciones de las entidades sin fines lucrativos a que se refieren los párrafos anteriores.
- e. Las entidades no residentes en territorio español que operen en el mismo con establecimiento permanente y sean análogas a algunas de las previstas en las letras anteriores.

Quedarán excluidas aquellas entidades residentes en una jurisdicción no cooperativa, excepto que se trate de un Estado miembro de la Unión Europea y se acredite que su constitución y operativa responden a motivos económicos válidos.

- f. Las entidades residentes en un Estado miembro de la Unión Europea o de otros Estados integrantes del Espacio Económico Europeo con los que exista normativa sobre asistencia mutua en materia de intercambio de información tributaria en los términos previstos en la LGT, que sea de aplicación, sin establecimiento permanente en territorio español, que sean análogas a alguna de las previstas en las letras anteriores.

En relación a la LGT véase la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Quedarán excluidas aquellas entidades residentes en una jurisdicción no cooperativa, excepto que se acredite que su constitución y operativa responde a motivos económicos válidos.

- g. El Estado, las Comunidades Autónomas y las Entidades Locales, así como los Organismos autónomos del Estado y las entidades autónomas de carácter análogo de las Comunidades Autónomas y de las Entidades Locales.
- h. Las universidades públicas y los colegios mayores adscritos a las mismas.
- i. El Instituto Cervantes.
- j. El Institut Ramón Llull y las demás instituciones con fines análogos de las Comunidades Autónomas con lengua oficial propia.

- k. Los Organismos Públicos de Investigación dependientes de la Administración General del Estado.
- l. La Cruz Roja Española y la Organización Nacional de Ciegos Españoles.
- m. La Obra Pía de los Santos Lugares.
- n. Los consorcios Casa de América, Casa de Asia, “Institut Europeu de la Casa de la Mediterrània” y el Museo Nacional de Arte de Cataluña.
- o. Las fundaciones propias de entidades religiosas inscritas en el Registro de Entidades Religiosas que cumplan los requisitos de las entidades sin fines lucrativos establecidos en la Ley 49/2002.
- p. Las entidades de la Iglesia Católica contempladas en los artículos IV y V del Acuerdo sobre Asuntos Económicos suscrito entre el Estado español y la Santa Sede y las entidades de otras iglesias, confesiones o comunidades religiosas, que tengan suscritos acuerdos de cooperación con el Estado español.
- q. El Instituto de España y las Reales Academias integradas en el mismo, así como de las instituciones de las Comunidades Autónomas que tengan fines análogos a los de la Real Academia Española.
- r. El Museo Nacional del Prado.
- s. El Museo Nacional Centro de Arte Reina Sofía.

2. Conceptos deducibles y base de la deducción

Normativa: véanse arts. 17 y 18 Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo

Las modalidades de donaciones que dan derecho a la deducción y la base de la misma son las siguientes:

- **Donativos dinerarios.** La base de la deducción está constituida por el importe del donativo.
- **Donativos o donaciones de bienes o derechos.** La base de la deducción será el valor contable que los citados bienes o derechos tuviesen en el momento de su transmisión y, en su defecto, el valor determinado conforme a las normas del Impuesto sobre el Patrimonio.
- **Cuotas de afiliación a asociaciones, distintas de los partidos políticos, que no se correspondan con el derecho a percibir una prestación presente o futura.** La base de la deducción está constituida por el importe de las cuotas.
- **Constitución del derecho real de usufructo sobre bienes, derechos o valores, realizadas sin contraprestación.** En estos supuestos, la base de deducción estará constituida por:

- a. **Usufructo sobre bienes inmuebles.** El 2 por 100 del valor catastral del inmueble cada año de duración del usufructo, determinándose proporcionalmente al número de días que corresponda en cada período impositivo.
 - b. **Usufructo sobre valores.** El importe anual de los dividendos o intereses percibidos por el usufructuario en cada uno de los períodos impositivos de duración del usufructo.
 - c. **Usufructo sobre otros bienes o derechos.** El importe anual resultante de aplicar el interés legal del dinero en cada ejercicio al valor del usufructo en el momento de su constitución conforme a las normas del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.
- **Donativos o donaciones de bienes que formen parte del Patrimonio Histórico Español o de bienes culturales de calidad garantizada.** En ambos supuestos, la base de la deducción será la valoración efectuada al efecto por la Junta de calificación, valoración y exportación.

El valor determinado de acuerdo con las reglas anteriores **tiene como límite máximo** el valor normal de mercado del bien o derecho transmitido en el momento de su transmisión.

Atención: el artículo 23.1 de la Ley 49/2002 declara que estarán exentas del IRPF que grave la renta del donante o aportante las ganancias patrimoniales y las rentas positivas que se pongan de manifiesto con motivo de los donativos, donaciones y aportaciones a que se refiere el artículo 17 de esa misma Ley.

3. Porcentajes de deducción

Normativa: véase art. 19 Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo

Atención: el importe de esta deducción se consignará en la casilla **[0723]** del anexo A.1. de la declaración.

a. En general

Los contribuyentes tendrán derecho a deducir de la cuota íntegra el resultado de aplicar a la base de la deducción correspondiente al conjunto de donativos, donaciones y aportaciones con derecho a deducción, determinada de acuerdo con lo establecido en el apartado anterior, la siguiente escala aplicable durante el período impositivo 2023:

Base de deducción Importe hasta	Porcentaje de deducción
150 euros	80
Resto base de deducción	35

Base de deducción Importe hasta	Porcentaje de deducción
Tipo incrementado por reiteración de donaciones a una misma entidad	40

b. Tipo incrementado por reiteración de las donaciones a una misma entidad

Si en los dos períodos impositivos inmediatos anteriores se hubieran realizado donativos, donaciones o aportaciones con derecho a deducción en favor de una misma entidad por importe igual o superior, en cada uno de ellos, al donativo del ejercicio anterior, el porcentaje de deducción aplicable a la base de la deducción en favor de esa misma entidad que exceda de 150 euros, será el **40 por 100**.

Donativos, donaciones y aportaciones para actividades prioritarias de mecenazgo

1. Porcentajes aplicable

Normativa: Véase art. 22 Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo

Atención: el importe de esta deducción se consignará en la casilla **[0722]** del anexo A.1 de la declaración.

Cuando se trate de cantidades donadas o satisfechas a las entidades anteriormente relacionadas y que se destinen por las mismas a la realización y desarrollo de actividades y programas prioritarios de mecenazgo, los porcentajes anteriores se elevaran en cinco puntos porcentuales, es decir:

Base de deducción Importe hasta	Porcentaje de deducción
150 euros	85
Resto base de deducción	40
Tipo incrementado por reiteración de donaciones a una misma entidad	45

Novedad 2023: téngase en cuenta que para 2023 la disposición adicional quincuagésima séptima de la Ley 31/2022, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2023 (BOE del 24 de diciembre) ha establecido que

los porcentajes y los límites de las deducciones establecidas en el artículo 19 de la citada Ley 49/2002, de 23 de diciembre, se elevarán en cinco puntos porcentuales en relación con las actividades prioritarias de mecenazgo.

2. Actividades prioritarias de mecenazgo en 2023

Normativa: Disposición adicional quincuagésima séptima de la Ley 31/2022, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2023 (BOE de 24 de diciembre)

Las actividades prioritarias de mecenazgo en el ejercicio 2023 son las siguientes:

1. Las llevadas a cabo por el Instituto Cervantes para la promoción y difusión de la lengua española y de la cultura mediante redes telemáticas, nuevas tecnologías y otros medios.
2. Las actividades llevadas a cabo por el Museo Nacional del Prado para la consecución de sus fines establecidos en la Ley 46/2003, de 25 de noviembre, reguladora del Museo Nacional del Prado y en el Real Decreto 433/2004, de 12 de marzo, por el que se aprueba el Estatuto del Museo Nacional del Prado.
3. Las actividades llevadas a cabo por el Museo Nacional Centro de Arte Reina Sofía en cumplimiento de los fines establecidos por la Ley 34/2011, de 4 de octubre, reguladora del Museo Nacional Centro de Arte Reina Sofía y por el Real Decreto 188/2013, de 15 de marzo, por el que se aprueba el Estatuto del Museo Nacional Centro de Arte Reina Sofía.
4. Las llevadas a cabo por la Biblioteca Nacional de España en cumplimiento de los fines y funciones de carácter cultural y de investigación científica establecidos por la Ley 1/2015, de 24 de marzo, reguladora de la Biblioteca Nacional de España y por el Real Decreto 640/2016, de 9 de diciembre, por el que se aprueba el Estatuto de la Biblioteca Nacional de España.
5. Las llevadas a cabo por la Fundación Deporte Joven en colaboración con el Consejo Superior de Deportes en el marco del proyecto «España Compite: en la Empresa como en el Deporte» con la finalidad de contribuir al impulso y proyección de las PYMES españolas en el ámbito interno e internacional, la potenciación del deporte y la promoción del empresario como motor de crecimiento asociado a los valores del deporte.

Los donativos, donaciones y aportaciones a las actividades señaladas en el párrafo anterior que, de conformidad con el apartado Dos de la disposición adicional quincuagésima séptima de la Ley 31/2022, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2023, pueden beneficiarse de la elevación en cinco puntos porcentuales de los porcentajes y límites de las deducciones establecidas en los artículos 19, 20 y 21 de la citada Ley 49/2002 tendrán el límite de 50.000 euros anuales para cada aportante.

6. La conservación, restauración o rehabilitación de los bienes del Patrimonio Histórico Español que se relacionan en el anexo XIII de la Ley 31/2022, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2023.

7. Las actividades de fomento, promoción y difusión de las artes escénicas y musicales llevadas a cabo por las Administraciones Públicas o con el apoyo de estas.
8. Las llevadas a cabo por el Instituto de la Cinematografía y de las Artes Audiovisuales para el fomento, promoción, difusión y exhibición de la actividad cinematográfica y audiovisual, así como todas aquellas medidas orientadas a la recuperación, restauración, conservación y difusión del patrimonio cinematográfico y audiovisual, todo ello en un contexto de defensa y promoción de la identidad y la diversidad culturales.
9. La investigación, desarrollo e innovación en las infraestructuras que forman parte del Mapa nacional de Infraestructuras Científicas y Técnicas Singulares (ICTS) en vigor y que, a este efecto, se relacionan en el anexo XIV de la Ley 31/2022, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2023 (BOE de 24 de diciembre).
10. La investigación, el desarrollo y la innovación orientados a resolver los retos de la sociedad identificados en la Estrategia Española de Ciencia y Tecnología y de Innovación vigente y financiados o realizados por las entidades que, a estos efectos, se reconozcan por el Ministerio de Hacienda y Función Pública (actual Ministerio de Hacienda), a propuesta del Ministerio de Ciencia e Innovación (actual Ministerio de Ciencia, Innovación y Universidades).
11. La investigación, el desarrollo y la innovación orientados a resolver los retos de la sociedad realizados por los Organismos Públicos de Investigación Consejo Superior de Investigaciones Científicas, Instituto de Salud Carlos III, Centro de Investigaciones Energéticas, Medioambientales y Tecnológicas, e Instituto de Astrofísica de Canarias
12. El fomento de la difusión, divulgación y comunicación de la cultura científica y de la innovación llevadas a cabo por la Fundación Española para la Ciencia y la Tecnología.
13. Las llevadas a cabo por la Agencia Estatal de Investigación para el fomento y financiación de las actuaciones que derivan de las políticas de I+D de la Administración General del Estado.
14. La I+D+I en Biomedicina y Ciencias de la Salud de la Acción Estratégica en Salud llevadas a cabo por el CÍBER y CIBERNED.
15. Los programas de formación y promoción del voluntariado que hayan sido objeto de subvención por parte de las Administraciones Públicas.
16. Las llevadas a cabo por la Fundación ONCE en el marco del Programa de Becas "Oportunidad al Talento", así como las actividades desarrolladas por esta entidad en el marco del Programa de Formación en Competencias y Profesiones Digitales y Tecnológicas "Por Talento Digital".
17. Las llevadas a cabo por la Fundación ONCE del Perro Guía en el marco del Proyecto 2022-2023 «Avances para la movilidad de las personas ciegas asistidas por perros guía».
18. Los programas dirigidos a la erradicación de la violencia de género que hayan sido objeto de subvención por parte de las Administraciones Públicas o se realicen en colaboración con estas.

19. Las llevadas a cabo por el Fondo de Becas Soledad Cazorla para huérfanos de la violencia de género (Fundación Mujeres).
20. Las llevadas a cabo por las Universidades Públicas en cumplimiento de los fines y funciones de carácter, educativo, científico, tecnológico, cultural y de transferencia del conocimiento, establecidos por la Ley Orgánica 6/2001, de 21 de diciembre, de Universidades.
21. Los programas y actividades relacionadas con la celebración de los siguientes acontecimientos de excepcional interés público, siempre que hayan sido aprobados por el respectivo Consorcio:
 - "4ª Edición de la Barcelona World Race"
 - "Plan Decenio Milliarium Montserrat 1025-2025"
 - "Plan Berlanga"
 - "Alicante 2021. Salida Vuelta al Mundo a Vela"
 - "Plan de Fomento de la ópera en la Calle del Teatro Real"
 - "175 Aniversario de la construcción del Gran Teatre del Liceu"
 - "Gran Premio de España de Fórmula 1"
 - "Bicentenarios de la independencia de las Repúblicas Iberoamericanas"
 - "150 Aniversario de creación de la Academia de España en Roma"
 - Celebración del Summit "MADBLUE"
 - "30 Aniversario de la Escuela Superior de Música Reina Sofía"
 - "Andalucía Valderrama Masters 2022/2024"
 - "Torneo Davis Cup Madrid"
 - "MADRID HORSE WEEK 21/23"
 - "Centenario del Rugby en España y de la Unió Esportiva Santboiana"
 - "Solheim Cup 2023"
 - "IX Centenario de la Reconquista de Sigüenza"
 - "Barcelona Mobile World Capital"
 - "Valencia, Capital Mundial del Diseño 2022 / Valencia World Design Capital 2022"
 - "Centenario de Revista de Occidente"
 - "50 aniversario del fallecimiento de Clara Campoamor. 90 años del inicio de una democracia plena"
 - "V Centenario del fallecimiento de Elio Antonio de Nebrija"
 - "Nuevas Metas II"
 - "Andalucía Región Europea del Deporte 2021"
 - "75 aniversario de la Ópera en Oviedo"
 - Hábitos Saludables para el control del riesgo Cardiovascular "Aprender a cuidarnos"
 - "Mundiales Bádminton España"
 - "Centenario de la Batalla de Covadonga-Cuadonga"
 - "VII Centenario de la Catedral de Palencia 2021-2022"
 - "FITUR especial: recuperación turismo"
 - "Programa Deporte Inclusivo II"
 - "50 aniversario del Hospital Sant Joan de Deu"
 - "Bicentenario de la Policía Nacional"
 - "Centenario Federación Aragonesa de Fútbol"
 - "Plan 2030 de Apoyo al Deporte de Base"
 - "Universo Mujer III"

- “Programa de preparación de los deportistas españoles de los Juegos de París 2024”
- “100 años del fallecimiento de Joaquín Sorolla”
- “20 Aniversario de Primavera Sound”
- “Centenario del nacimiento de Victoria de los Ángeles”
- “Conmemoración del 50 aniversario de la muerte del artista español Pablo Picasso”
- “Todos contra el cáncer”
- “Año de Investigación Santiago Ramón y Cajal 2022”
- Año Jubilar Lebaniego 2023-2024
- “Mundo Voluntario 2030/ 35.º Aniversario Plataforma del Voluntariado de España”
- “7.ª Conferencia Mundial sobre Turismo Enológico de la OMT 2023”
- “Caravaca de la Cruz 2024. Año Jubilar”
- “Bicentenario del Ateneo de Madrid”
- “Barcelona Equestrian Challenge (4ª Edición)”
- “200 ANIVERSARIO DEL PASSEIG DE GRÀCIA”
- “Reconstrucción de la Piscina Histórica cubierta de saltos del Club Natació Barcelona (CNB)”
- “ALIMENTARIA 2022”
- “HOSTELCO 2022”
- “Barcelona Music Lab. El futuro de la música”
- “South Summit 2022-2024”
- “Año Santo Jubilar San Isidro Labrador”
- “Inauguración de la Galería de las Colecciones Reales”
- “Centenario del Hockey 1923-2023”
- “60 Aniversario Rally Blendio Princesa de Asturias Ciudad de Oviedo”
- “60 aniversario del Festival Porta Ferrada”
- “Programa EN PLAN BIEN”
- “125 aniversario del Athletic Club 1898-2023”
- “Ryder Cup 2031”
- “Open Barcelona-Trofeo Conde de Godó”
- “125 aniversario del Real Club de Tenis Barcelona”
- “750 aniversario del Consolat del Mar”
- “Congreso de la Unión Internacional de Arquitectos”
- “Festival Internacional Sónar de Música, Creativitat i Tecnologia”
- “XXXVII Copa América Barcelona”
- Programa deportivo “RETO DE”
- Celebración de la Bienal Manifesta 15 Barcelona

Nota: véase el artículo 27.3.Segundo de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo y la Resolución de 25 de enero de 2018, de la Dirección General de Tributos, por la que se aprueba el Manual de aplicación de los beneficios fiscales previstos en el apartado primero del artículo 27.3 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, correspondientes a los gastos de propaganda y publicidad de proyección plurianual, que sirvan para la promoción de los acontecimientos de excepcional interés público (BOE del 2 de febrero) que contiene las reglas aplicables.

Téngase en cuenta también la Resolución de 9 de junio de 2022, de la Dirección General de Tributos, por la que se interpretan criterios del Manual de aplicación de los beneficios fiscales previstos en el apartado primero del artículo 27.3 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos

y de los incentivos fiscales al mecenazgo, correspondientes a los gastos de propaganda y publicidad de proyección plurianual, que sirvan para la promoción de los acontecimientos de excepcional interés público, aprobado por la Resolución de 25 de enero de 2018.

Ejemplo: Deducción por donativos realizados a entidades incluidas en el ámbito de la Ley 49/2002

Don S.M.A. ha realizado las siguientes donaciones:

- A la ONG “TT” incluida en el ámbito de la Ley 49/2002 a la que con anterioridad no habían efectuado donación alguna, la cantidad de 1.000 euros en 2023.
- A la fundación “XX” incluida en el ámbito de la Ley 49/2002 a la que se ha efectuado desde 2020 las siguientes donaciones para actividades prioritarias de mecenazgo:

Ejercicio	2020	2021	2022	2023
Donación	500 euros	700 euros	1.000 euros	1.000 euros

Determinar el importe de la deducción por donativos que le corresponde en 2023.

Solución:

Base de deducción $(1.000 + 1.000) = 2.000$

Importe de la deducción por donativos = 867,50

Desglose de importes:

a. Donaciones a la ONG “TT”

(1.000 euros) [\(1\)](#)

150 euros al 80 % = 120

850 al 35 % = 297,50

b. Donaciones a la fundación “XX”

(1.000 euros) [\(2\)](#)

1.000 euros al 45 % = 450

Total $(120 + 297,50 + 450) = 867,50$

Notas al ejemplo:

(1) A los 1.000 euros donados por primera vez a la ONG “TT” que no han sido destinados a actividades y programas prioritarios de mecenazgo se les aplican los porcentajes previstos en el artículo 19 de la Ley 49/2002 para cantidades donadas que se han incrementado en cinco puntos porcentuales (pasando a 80% sobre los primeros 150 euros y 35% sobre el importe restante). [\(Volver\)](#)

(2) A los 1.000 euros donados a la fundación "XX" con destino a actividades y programas prioritarios de mecenazgo se aplica el porcentaje del 45 por 100, resultado de elevar en cinco puntos porcentuales el porcentaje previsto en el artículo 19 de la Ley 49/2002 para los supuestos en los que el contribuyente, en los dos periodos impositivos inmediatos anteriores, hubiera realizado donaciones en favor de la misma entidad por importe igual o superior, en cada uno de ellos, al del ejercicio anterior ($40\% + 5\% = 45\%$).

Téngase en cuenta que para aplicar el porcentaje incrementado del 45% es preciso que se hayan realizado en los dos periodos impositivos anteriores donaciones en favor de una misma entidad por un importe igual o superior, en cada uno de ellos, al donativo del ejercicio anterior. Por tanto, en este caso en el ejercicio 2023 se han tenido en cuenta los importes donados en 2021 y 2022, pero también los realizados en el ejercicio 2020 ya que si en dicho ejercicio 2020 don S.M.A. no hubiera efectuado donativo alguno a la fundación XX, no podría aplicar en 2023 el porcentaje incrementado del 45% a la base de deducción. [\(Volver\)](#)

Donativos realizados a entidades no incluidas en el ámbito de la Ley 49/2002

Normativa: Art. 68.3.b) Ley IRPF

Dan derecho a deducción del **10 por 100** las cantidades donadas a fundaciones legalmente reconocidas que rindan cuentas al órgano del protectorado correspondiente, así como a asociaciones declaradas de utilidad pública, no comprendidas en el ámbito de aplicación de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo (BOE de 24 de diciembre).

Atención: el importe de esta deducción se consignará en la casilla **[0724]** del anexo A.1 de la declaración.

Aportaciones a Partidos Políticos, Federaciones, Coaliciones o Agrupaciones de Electores

Normativa: Art. 68.3.c) Ley IRPF

Dan derecho a una deducción del **20 por 100** las cuotas de afiliación y las aportaciones a Partidos Políticos, Federaciones, Coaliciones o Agrupaciones de Electores.

La base máxima de esta deducción será de **600 euros anuales** y estará constituida por las cuotas de afiliación y aportaciones previstas en la letra a) del apartado Dos del artículo 2 de la Ley Orgánica 8/2007, de 4 de julio, sobre financiación de los partidos políticos.

Atención: el importe de esta deducción se consignará en la casilla **[0725]** del anexo A.1 de la declaración.

Requisitos comunes de las deducciones por donativos, donaciones y aportaciones

Como requisito común de carácter general, para tener derecho a practicar deducciones por cualquiera de los conceptos enumerados anteriormente, deberá acreditarse la **efectividad de la donación realizada**.

En particular,

a. En la deducción por donativos a entidades incluidas en el ámbito de la Ley 49/2002

Normativa: véase art. 24 Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo

Las deducciones por razón de donativos, donaciones y aportaciones deducibles, realizadas al amparo del régimen de deducciones establecido por la Ley 49/2002 habrán de acreditarse mediante **certificación** expedida por la entidad beneficiaria, en la que, además del número de identificación fiscal del donante y de la entidad, se haga constar lo siguiente:

1. Mención expresa de que la entidad donataria se encuentra incluida entre las reguladas en la mencionada ley.
2. Fecha e importe del donativo, cuando este sea dinerario.
3. Documento público u otro documento auténtico que acredite la entrega del bien donado, cuando no se trate de donativos en dinero.
4. Destino que la entidad donataria dará al objeto donado en el cumplimiento de su finalidad específica.
5. Mención expresa del carácter irrevocable de la donación, sin perjuicio de lo establecido en las normas imperativas civiles que regulan la revocación de donaciones. A este respecto cabe señalar que de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 4º de la Ley Orgánica 8/2007, de 4 de julio, sobre financiación de los partidos políticos (BOE de 5 de julio), las donaciones realizadas conforme a lo dispuesto en dicha Ley tienen carácter irrevocable.

b. En las aportaciones a Partidos Políticos, Federaciones, Coaliciones o Agrupaciones de Electores

Normativa: véase art. 13 Ley Orgánica 8/2007, de 4 de julio, sobre financiación de los partidos políticos

La aplicación de la deducción por aportaciones efectuadas a los partidos políticos está condicionada a que el contribuyente disponga del documento acreditativo de la aportación, donación o cuota satisfecha al partido político perceptor.

c. En la deducción por donativos a entidades no incluidas en el ámbito de la Ley 49/2002

Normativa: véase art. 69.2 del Reglamento del IRPF

Por último, **las entidades beneficiarias** de donativos que dan derecho a la deducción del 10 por 100 deberán remitir una declaración informativa sobre los donativos recibidos durante cada año natural, en la que, además de sus datos de identificación, harán constar la siguiente información referida a los donantes:

- a. Nombre y apellidos.
- b. Número de identificación fiscal.
- c. Importe del donativo.
- d. Indicación de si el donativo da derecho a la aplicación de alguna de las deducciones aprobadas por las comunidades autónomas.

Importante: en el caso de que, una vez efectuada la donación, esta fuese revocada posteriormente, en la declaración del período impositivo en que dicha revocación se produzca deberán ingresarse las cantidades correspondientes a los beneficios fiscales disfrutados, sin perjuicio de los intereses de demora que procedan.

Límite aplicable

Normativa: Art. 69.1 Ley IRPF

La base de la deducción por donativos, donaciones y otras aportaciones no podrá superar, con carácter general el **10 por 100 de la base liquidable del ejercicio**.

No obstante lo anterior, la base de la deducción por donativos, donaciones y aportaciones destinados a la realización y desarrollo de actividades y programas prioritarios de mecenazgo anteriormente relacionados en el punto 1.2 anterior, podrá alcanzar el **15 por 100 de la base liquidable del ejercicio**.

La base liquidable del ejercicio está constituida por la suma de las casillas **[0500]** y **[0510]** de la declaración.

En el caso de tener bases imponibles negativas de ejercicios anteriores, se tomará, para calcular ese límite, el importe de la base liquidable general sometida a gravamen, casillas **[0505]** de la declaración.

Deducción por rentas obtenidas en Ceuta o Melilla

Normativa: Arts. 68.4 Ley IRPF y 58 Reglamento IRPF

Modalidades

La aplicación de la deducción por rentas obtenidas en Ceuta o Melilla presenta diferentes modalidades en función de que el contribuyente resida o no en Ceuta o Melilla y, tratándose de contribuyentes residentes en dichas ciudades, en función de que el período de residencia sea inferior o igual o superior a 3 años. En consecuencia, la deducción presenta las siguientes modalidades:

a. **Contribuyentes con residencia en Ceuta o Melilla durante un plazo inferior a tres años**

Para los contribuyentes que tengan su residencia habitual y efectiva en Ceuta o Melilla la deducción consiste en el **60 por 100** de la parte de la **suma de las cuotas íntegras** estatal y autonómica que proporcionalmente corresponda a las rentas computadas para la determinación de las bases liquidables que hubieran sido obtenidas en Ceuta o Melilla.

b. **Contribuyentes con residencia en Ceuta o Melilla durante un plazo igual o superior a tres años**

Los contribuyentes que mantengan su residencia habitual y efectiva en Ceuta o Melilla durante un plazo no inferior a tres años, en los períodos impositivos iniciados con posterioridad al final de ese plazo, **podrán aplicar la misma deducción también por las rentas obtenidas fuera de dichas ciudades.**

Para ello, es preciso que se cumpla el siguiente **requisito: que, al menos, la tercera parte del patrimonio neto del contribuyente**, determinado conforme a la normativa del Impuesto sobre el Patrimonio, **esté situado en Ceuta o Melilla.**

La **cuantía máxima** de las rentas, obtenidas fuera de dichas ciudades, que pueden gozar de la deducción será el **importe neto de los rendimientos y ganancias y pérdidas patrimoniales obtenidos en dichas ciudades.**

c. **Contribuyentes sin residencia en Ceuta o Melilla**

Los contribuyentes que no tengan su residencia habitual y efectiva en Ceuta o Melilla podrán deducir el **60 por 100** de la parte de la **suma de las cuotas íntegras** estatal y autonómica que proporcionalmente corresponda a las rentas computadas para la determinación de las bases liquidables **positivas** que hubieran sido obtenidas en Ceuta o Melilla.

Importante: *en ningún caso se puede aplicar la deducción, en esta modalidad (contribuyentes no residentes en Ceuta y Melilla), sobre las siguientes rentas:*

- *Las procedentes de Instituciones de Inversión Colectiva, salvo cuando la totalidad de sus activos esté invertida en Ceuta o Melilla.*
- *Los rendimientos del trabajo.*
- *Las ganancias patrimoniales que procedan de bienes muebles situados en Ceuta o Melilla.*
- *Los rendimientos procedentes de depósitos o cuentas en toda clase de instituciones financieras situadas en Ceuta o Melilla.*

Rentas que se consideran obtenidas en Ceuta o Melilla

Se consideran obtenidas en Ceuta o Melilla, a estos efectos, las rentas siguientes

- **Los rendimientos del trabajo**, cuando deriven de trabajos de cualquier clase realizados en dichos territorios y, en particular, las prestaciones por desempleo y las reguladas en el artículo 17.2.a) de la Ley del IRPF (pensiones y haberes pasivos, prestaciones percibidas por los beneficiarios de mutualidades, planes de pensiones, contratos de seguro concertados con mutualidades de previsión social que originen rendimientos del trabajo de acuerdo con lo dispuesto en el citado artículo, planes de previsión asegurados y las prestaciones percibidas por los beneficiarios de planes de previsión social empresarial y de los seguros de dependencia).

Atención: a efectos de aplicar esta deducción la residencia viene dada por el hecho de residir o morar como realidad material y efectiva.

Por ello, el contribuyente que, al menos durante una parte del período impositivo haya residido en Ceuta o Melilla, tiene derecho a la deducción en proporción al tiempo de su residencia en dichas ciudades. Criterio interpretativo fijado por el Tribunal Supremo en la Sentencia núm. 1219/2020, de 29 de septiembre, recaída en el recurso contencioso-administrativo núm. 1735/2019 (ROJ: STS 3175/2020).

El presupuesto fáctico anterior que fijó el Tribunal Supremo en la Sentencia núm. 1219/2020 incluye el mero hecho de vivir o residir “temporalmente” en dichos territorios con pernocta incluida. Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC), de 24 de julio de 2023, Reclamación número 00/00453/2023, recaída en recurso extraordinario de alzada para unificación de criterio.

- **Los rendimientos que procedan de la titularidad de bienes inmuebles** situados en Ceuta o Melilla o de derechos reales que recaigan sobre los mismos.
- **Los rendimientos que procedan del ejercicio de actividades económicas** efectivamente realizadas en Ceuta o Melilla. A estos efectos, tienen la consideración de actividades económicas efectivamente realizadas en Ceuta o Melilla aquellas que cierren en estos territorios un ciclo mercantil que determine resultados económicos o suponga la prestación de un servicio profesional en dichos territorios.

Se estima que no concurren esas circunstancias cuando se trate de operaciones aisladas de extracción, fabricación, compra, transporte, entrada y salida de géneros o efectos y, en general, cuando las operaciones no determinen por sí solas rentas.

Cuando se trate de actividades pesqueras y marítimas, serán de aplicación las reglas establecidas en el artículo 33.4 y 5 de la LIS. Véase al respecto la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (BOE de 28 de noviembre).

- **Las ganancias patrimoniales** que procedan de bienes inmuebles radicados en Ceuta o Melilla o de bienes muebles situados en dichos territorios.
- **Los rendimientos del capital mobiliario** procedentes de obligaciones o préstamos, cuando los capitales se hallen invertidos en dichos territorios y allí se generen las rentas correspondientes.

- **Los rendimientos del capital mobiliario** procedentes del arrendamiento de bienes muebles, negocios o minas, cuando el objeto del arrendamiento esté situado en Ceuta o Melilla y se utilice efectivamente en dichos territorios.
- **Las rentas procedentes de sociedades** que operen efectiva y materialmente en Ceuta o Melilla que correspondan a rentas a las que resulte de aplicación la bonificación establecida en el artículo 33 de la LIS, en los siguientes supuestos:
 1. Cuando tengan su domicilio y objeto social exclusivo en dichos territorios.
 2. Los rendimientos procedentes de depósitos o cuentas en toda clase de instituciones financieras situadas en Ceuta o Melilla.
 3. Cuando operen efectiva y materialmente en Ceuta o Melilla durante un plazo no inferior a tres años y obtengan rentas fuera de dichas ciudades, siempre que respecto de estas rentas tengan derecho a la aplicación de la bonificación prevista en el apartado 6 del artículo 33 de la LIS. A estos efectos deberán identificarse las reservas procedentes de rentas a las que hubieran resultado de aplicación la bonificación establecida en el artículo 33 de la LIS.

Para identificar las reservas procedentes de estas rentas las entidades que obtengan rentas con derecho a la aplicación de la bonificación prevista en el artículo 33.6 de la LIS deberán incluir en la memoria de las cuentas anuales la información que determina el artículo 58.2 del Reglamento del IRPF

Precisión: el artículo 33 de la LIS establece para los contribuyentes del citado impuesto una bonificación del 50 por 100 en la parte de cuota íntegra que corresponda a las rentas obtenidas en Ceuta o Melilla por entidades que operen efectiva y materialmente en dichos territorios.

El apartado 6 del citado artículo 33 de la LIS determina que las entidades que operen efectiva y materialmente en Ceuta o Melilla durante un plazo no inferior a 3 años, podrán aplicar la bonificación prevista en dicho artículo 33 por las rentas obtenidas fuera de dichas ciudades en los períodos impositivos que finalicen una vez transcurrido el citado plazo cuando, al menos, la mitad de sus activos estén situados en aquellas. No obstante, quedan exceptuadas de lo previsto en este apartado las rentas que procedan del arrendamiento de bienes inmuebles situados fuera de dichos territorios. El importe máximo de rentas con derecho a bonificación será el de las rentas obtenidas en Ceuta o Melilla.

- **Los rendimientos procedentes de depósitos o cuentas** en toda clase de instituciones financieras situadas en Ceuta o Melilla.

Límite máximo de la deducción

El importe de la deducción por rentas obtenidas en Ceuta o Melilla no podrá superar en ningún caso el **60 por 100** de la parte de la **suma de las cuotas íntegras estatal y autonómica del impuesto**.

Atención: el importe total de la deducción por razón de las rentas obtenidas en Ceuta o en Melilla se consignará en la casilla **[0727]** del anexo A.2 de la declaración.

Ejemplo: Deducción por rentas obtenidas en Ceuta o Melilla

Don M.V.C., soltero y sin hijos, trasladó su residencia de Cádiz a Ceuta el 20 de agosto de 2021, residiendo en esta ciudad desde dicha fecha. Durante el ejercicio 2023 ha obtenido las siguientes rentas:

- Rendimiento neto reducido del trabajo: 31.000
- Rendimiento neto reducido de capital mobiliario: 500
- Rendimiento neto reducido de capital inmobiliario: 3.200
- Ganancia patrimonial reducida imputable a 2023: 20.000

Los rendimientos netos del trabajo proceden de su relación laboral con una empresa situada en Ceuta. Los rendimientos del capital mobiliario corresponden a intereses de cuentas de entidades financieras situadas en Ceuta. Por su parte, los rendimientos de capital inmobiliario corresponden a un piso de su propiedad situado en Cádiz y que estuvo alquilado desde el 1 de enero a 30 de septiembre de 2023. El día 1 de octubre de 2023 procedió a la venta de dicho piso obteniendo como consecuencia de la transmisión una ganancia patrimonial reducida de 20.000 euros.

Determinar el importe de la deducción por las rentas obtenidas en Ceuta en el ejercicio 2023.

Solución:

Nota previa: al haber residido en Ceuta durante un plazo inferior a tres años, la deducción por rentas obtenidas en Ceuta únicamente podrá aplicarse sobre las cuotas íntegras, estatal y autonómica, que proporcionalmente correspondan a las rentas obtenidas en Ceuta (rendimientos netos del trabajo y rendimientos netos del capital mobiliario).

Base imponible general y base liquidable general $(31.000 + 3.200) = 34.200$

Base imponible del ahorro y base liquidable del ahorro $(20.000 + 500) = 20.500$

Mínimo personal y familiar = 5.550

1. Cuota íntegra correspondiente a la base liquidable general

a. Aplicación de las escalas de gravamen a la base liquidable general (34.200,00)

Escala general

Hasta 20.200,00: 2.112,75

Resto 14.000,00 al 15%: 2.100

Cuota 1 $(2.112,75 + 2.100) = 4.212,75$

Escala autonómica

Hasta 20.200,00: 2.112,75

Resto 14.000,00 al 15%: 2.100

Cuota 2 $(2.112,75 + 2.100) = 4.212,75$

b. Aplicación de las escalas de gravamen a la base liquidable general correspondiente al mínimo personal y familiar

Escala general 5.550 al 9,50%: 527,25

Cuota 3 = 527,25

Escala autonómica 5.550 al 9,50%: 527,25

Cuota 4 = 527,25

c. Determinación de la cuota íntegra general, estatal y autonómica

Cuota íntegra general estatal (Cuota 1 - Cuota 3): $4.212,75 - 527,25 = 3.685,50$

Cuota íntegra general autonómica (Cuota 2 - Cuota 4): $4.212,75 - 527,25 = 3.685,50$

2. Cuota correspondiente a la base liquidable del ahorro (20.500,00)

• **Gravamen estatal**

Hasta 6.000,00: 570

Resto 14.500,00 al 10,50%: 1.522,50

Cuota gravamen estatal $(570 + 1.522,50) = 2.092,50$

• **Gravamen autonómico**

Hasta 6.000: 570

Resto 14.500,00 al 10,50%: 1.522,50

Cuota gravamen autonómico $(570 + 1.522,50) = 2.092,50$

• **Determinación de las cuotas íntegras**

Parte estatal $(3.685,50 + 2.092,50) = 5.778$

Parte autonómica $(3.685,50 + 2.092,50) = 5.778$

3. Deducción por rentas obtenidas en Ceuta o Melilla

Para su cálculo deben seguirse los siguientes pasos:

- Cálculo de la deducción correspondiente a las rentas obtenidas en Ceuta:

[60% x Cuota íntegra general / Base liquidable general x Base liquidable general obtenida en Ceuta]

$$60\% [(3.685,50 + 3.685,50) \div 34.200 \times 31.000] = 4.008,78$$

- Cálculo de la deducción correspondiente a las rentas obtenidas en Ceuta incluidas en la base liquidable del ahorro:

[60% x Cuota íntegra del ahorro / Base liquidable del ahorro x Base liquidable del ahorro obtenida en Ceuta]

$$60\% [(2.092,50 + 2.092,50) \div 20.500 \times 500] = 61,24$$

- Total importe de la deducción por rentas obtenidas en Ceuta (4.008,78 + 61,24) = 4.070,02 euros
- Dicho importe debe distribuirse al 50 por 100 en la parte estatal y la parte autonómica, de acuerdo con lo que establecen los artículos 67 y 77 de la Ley del IRPF

Parte estatal: 2.035,01

Parte autonómica: 2.035,01

4. Cuota líquida

- Parte estatal (5.778 – 2.035,01) = 3.742,99
- Parte autonómica ((5.778 – 2.035,01) = 4.107,68

Deducción por residencial habitual y efectiva en la isla de La Palma durante el ejercicio 2023.

Normativa: Disposición adicional quincuagésima séptima Ley IRPF

El artículo 67 de la Ley 31/2022, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2023 (BOE de 24 de diciembre) añade una nueva disposición adicional quincuagésima séptima a la Ley del IRPF para establecer que en los períodos impositivos 2022 y 2023, será aplicable a los contribuyentes con residencia habitual y efectiva en la isla de La Palma, la deducción prevista en artículo 68.4.1º de Ley de IRPF, en sus términos y condiciones, debiendo entenderse, a estos efectos, que las referencias realizadas a Ceuta y Melilla en dicho artículo 68.4. 1º y en el artículo 58 del Reglamento lo son a la isla de La Palma.

Ámbito subjetivo y modalidades

Esta deducción se aplica a los contribuyentes con residencia habitual y efectiva en la isla de La Palma, distinguiéndose en función de que el período de residencia sea inferior o igual o superior a 3 años las siguientes modalidades:

a. Contribuyentes con residencia en la isla de La Palma durante un plazo inferior a tres años

Para los contribuyentes que tengan su residencia habitual y efectiva en la isla de La Palma, la deducción consiste en el 60 por 100 de la parte de la suma de las cuotas íntegras estatal y autonómica que proporcionalmente corresponda a las rentas computadas para la determinación de las bases liquidables que hubieran sido obtenidas en isla de La Palma.

b. Contribuyentes con residencia en la isla de La Palma durante un plazo igual o superior a tres años

Los contribuyentes que hayan mantenido su residencia habitual y efectiva en la isla de La Palma durante un plazo no inferior a tres años, en los períodos impositivos iniciados con posterioridad al final de ese plazo, podrán aplicar la misma deducción también por las rentas obtenidas fuera de dichas ciudades.

Para ello, es preciso que se cumpla el siguiente requisito: que, al menos, la tercera parte del patrimonio neto del contribuyente, determinado conforme a la normativa del Impuesto sobre el Patrimonio, esté situado en La Palma.

La cuantía máxima de las rentas, obtenidas fuera de dichas ciudades, que pueden gozar de la deducción será el importe neto de los rendimientos y ganancias y pérdidas patrimoniales obtenidos en dichas ciudades.

Atención: a diferencia de la deducción por rentas obtenidas en Ceuta y Melilla, la presente deducción no se aplica a los contribuyentes que no tengan su residencia habitual y efectiva en la isla de La Palma, aunque obtengan rentas en la misma.

Rentas obtenidas en la isla de La Palma

Se consideran obtenidas en la isla de La Palma, a estos efectos, las rentas siguientes:

- **Los rendimientos del trabajo**, cuando deriven de trabajos de cualquier clase realizados en dichos territorios y, en particular, las prestaciones por desempleo y las reguladas en el artículo 17.2.a) de la Ley del IRPE (pensiones y haberes pasivos, prestaciones percibidas por los beneficiarios de mutualidades, planes de pensiones, contratos de seguro concertados con mutualidades de previsión social que originen rendimientos del trabajo de acuerdo con lo dispuesto en el citado artículo, planes de previsión asegurados y las prestaciones percibidas por los beneficiarios de planes de previsión social empresarial y de los seguros de dependencia).

- **Los rendimientos que procedan de la titularidad de bienes inmuebles** situados en la isla de La Palma o de derechos reales que recaigan sobre los mismos.
- **Los rendimientos que procedan del ejercicio de actividades económicas** efectivamente realizadas en la isla de La Palma. A estos efectos, tienen la consideración de actividades económicas efectivamente realizadas en la isla de La Palma aquellas que cierran en estos territorios un ciclo mercantil que determine resultados económicos o suponga la prestación de un servicio profesional en dichos territorios.

Se estima que no concurren esas circunstancias cuando se trate de operaciones aisladas de extracción, fabricación, compra, transporte, entrada y salida de géneros o efectos y, en general, cuando las operaciones no determinen por sí solas rentas.

Cuando se trate de actividades pesqueras y marítimas, serán de aplicación las reglas establecidas en el artículo 33.4 y 5 de la LIS. Véase al respecto la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (BOE de 28 de noviembre).

- **Las ganancias patrimoniales** que procedan de bienes inmuebles radicados en la isla de La Palma o de bienes muebles situados en dichos territorios.
- **Los rendimientos del capital mobiliario** procedentes de obligaciones o préstamos, cuando los capitales se hallen invertidos en dichos territorios y allí se generen las rentas correspondientes.
- **Los rendimientos del capital mobiliario** procedentes del arrendamiento de bienes muebles, negocios o minas, cuando el objeto del arrendamiento esté situado en la isla de La Palma y se utilice efectivamente en dichos territorios.
- **Los rendimientos procedentes de depósitos o cuentas** en toda clase de instituciones financieras situadas en la isla de La Palma.

Límite máximo de la deducción

El importe de la deducción por rentas obtenidas en la isla de La Palma no podrá superar en ningún caso el **60 por 100** de la parte de la **suma de las cuotas íntegras estatal y autonómica del impuesto**.

Atención: el importe total de la deducción por razón de las rentas obtenidas en isla de La Palma se consignará en la casilla **[1847]** del Anexo A.7 de la declaración.

Deducción por actuaciones para la protección y difusión del Patrimonio Histórico Español y del Patrimonio Mundial

Normativa: Arts. 68.5 y 69.1 Ley IRPF

Cuantía y conceptos deducibles

El 15 por 100 de las inversiones o gastos realizados en el ejercicio por los siguientes conceptos:

- **Adquisición de bienes del Patrimonio Histórico Español**, realizada fuera del territorio español para su introducción dentro de dicho territorio, siempre que los bienes sean declarados de interés cultural o incluidos en el Inventario general de bienes muebles en el plazo de un año desde su introducción. La base de esta deducción en esta modalidad está constituida por la valoración efectuada por la Junta de calificación, valoración y exportación de bienes del patrimonio histórico español.
- **Conservación, reparación, restauración, difusión y exposición de los bienes de su propiedad que estén declarados de interés cultural** conforme a la normativa del Patrimonio Histórico del Estado y de las Comunidades Autónomas.
- **Rehabilitación de edificios, el mantenimiento y reparación de sus tejados y fachadas, así como la mejora de infraestructuras** de su propiedad, situados en el entorno que sea objeto de protección de las ciudades españolas o de los conjuntos arquitectónicos, arqueológicos, naturales o paisajísticos y de los bienes declarados Patrimonio Mundial por la Unesco situados en España.

La relación de ciudades, conjuntos y bienes declarados Patrimonio Mundial por la Unesco se contienen en el Anexo de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo (BOE de 24 de diciembre).

Requisitos adicionales

- **Adquisición de bienes del Patrimonio Histórico Español**. Es preciso que los mismos permanezcan en el territorio español y dentro del patrimonio del titular durante al menos cuatro años.
- **Inversiones o gastos en Bienes de Interés Cultural**. La aplicación de la deducción está condicionada al cumplimiento de las exigencias establecidas en la normativa del Patrimonio Histórico Español del Estado y de las Comunidades Autónomas, en particular respecto de los deberes de visita y exposición pública de dichos bienes.

Límites aplicables

La base de la deducción por actuaciones para la protección del Patrimonio Histórico Español y del Patrimonio Mundial **no podrá superar el 10 por 100 de la base liquidable del ejercicio.**

La base liquidable del ejercicio está constituida por la suma de las casillas **[0505]** y **[0510]** de la declaración.

Atención: el importe de la deducción por Inversiones y gastos para la protección y difusión del Patrimonio Histórico Español y de las ciudades, conjuntos y bienes situados en España declarados Patrimonio Mundial por la UNESCO se consignará en la casilla **[0726]** del anexo A.2 de la declaración.

Deducción por alquiler de la vivienda habitual: Régimen transitorio

La Sede electrónica de la Agencia Tributaria incorpora un «[Asistente virtual de Renta](#)», donde podrá consultar si tiene derecho a la deducción, los efectos sobre la deducción por cambios en la titularidad del contrato de alquiler o por quien realiza los pagos.

Normativa: Disposición transitoria decimoquinta Ley IRPF; Arts. 67.1, 68.7 y 77.1 Ley IRPF, en su redacción en vigor a 31 de diciembre de 2014

La Ley 26/2014, de 27 de noviembre, por la que se modifican la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado por el Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, y otras normas tributarias (BOE de 28 de marzo) suprimió desde 1 de enero de 2015, la deducción por alquiler de la vivienda habitual.

No obstante, para los contribuyentes que venían deduciéndose por alquiler con anterioridad a dicha fecha se introdujo un régimen transitorio que les permite seguir disfrutando de la deducción en los mismos términos y con las mismas condiciones existentes a 31 de diciembre de 2014.

¿A quiénes se aplica el régimen transitorio?

Podrán aplicar la deducción por alquiler de la vivienda habitual los contribuyentes que cumplan las siguientes condiciones:

- Que hubieran celebrado un contrato de arrendamiento con anterioridad a 1 de enero de 2015 y siga con el mismo contrato de arrendamiento (ya sea mediante prórrogas sucesivas o bien suscribiendo otro contrato que sea considerado como continuación del contrato de arrendamiento inicial).

El contribuyente tendrá derecho a la deducción por alquiler de vivienda habitual durante los periodos impositivos en los que, como consecuencia de su prórroga, se mantenga la vigencia del contrato de arrendamiento celebrado con anterioridad a 1 de enero de 2015.

No obstante, la suscripción de un nuevo contrato de arrendamiento sobre la misma vivienda habitual a la finalización del contrato inicial o para modificar las condiciones pactadas, entre otras, el precio del alquiler, se considera, a los exclusivos efectos de la aplicación del régimen transitorio, como continuación del anterior, por lo que no impedirá el derecho a seguir practicando la deducción.

De igual modo se considerará, a los exclusivos efectos de la aplicación del régimen transitorio, como continuación del anterior la suscripción de un nuevo contrato de arrendamiento en los supuestos de cambio de arrendador por transmisión de la vivienda, tales como sustitución del antiguo arrendador por su heredero por causa de fallecimiento del primero, compraventa o dación en pago.

- b. Que por dichos contratos hubieran satisfecho, con anterioridad a 1 de enero de 2015, cantidades por el alquiler de su vivienda habitual.
- c. Que hubieran tenido derecho a la deducción por alquiler de la vivienda habitual en un período impositivo devengado con anterioridad a 1 de enero de 2015, aunque no hubiera ejercitado tal derecho.

Por tanto, se aplicará el régimen transitorio si el contrato se celebró con anterioridad a 2015 aunque en 2014 y/o ejercicios anteriores no se haya aplicado la deducción por alquiler de vivienda habitual pese a haberse cumplido los requisitos para su aplicación.

Cómo se aplica la deducción en el régimen transitorio

La disposición transitoria decimoquinta de la Ley de IRPE mantiene, para los contribuyentes que tengan derecho al régimen transitorio, la aplicación de la regulación contenida en los artículos 67.1, 68.7 y 77.1 de la Ley del IRPE, en su redacción en vigor a 31 de diciembre de 2014.

Cuantía y requisitos para la aplicación de la deducción

Sin perjuicio de la deducción por alquiler de vivienda habitual que, en su caso, hubiese aprobado cada Comunidad Autónoma para el ejercicio 2023, los contribuyentes podrán deducir el **10,05 por 100 de las cantidades satisfechas en el período impositivo** por el alquiler de su vivienda habitual, **siempre que su base imponible sea inferior a 24.107,20 euros anuales**.

La base imponible del contribuyente está formada por la suma de las cantidades consignadas en las casillas **[0435]** (base imponible general) y **[0460]** (base imponible del ahorro) de la declaración.

Base de deducción

Se incluirán dentro de la misma, además del importe del alquiler, los gastos y tributos que corresponda satisfacer al arrendador en su condición de propietario de la vivienda y que, según las condiciones del contrato de arrendamiento, le sean repercutidos al arrendatario, tales como cuotas de la Comunidad de Propietarios e Impuesto sobre Bienes Inmuebles.

No formará parte de la base de deducción ni el importe de la Tasa por Prestación del Servicio de Gestión de Residuos Urbanos, en la que el arrendatario tiene la condición de contribuyente, ni el importe de los gastos de suministros de la vivienda arrendada (agua, electricidad, gas, etc.) que corresponden al consumo de suministros de la vivienda del propio contribuyente, ni los gastos por pequeñas reparaciones que exija el desgaste por el uso

ordinario de la vivienda y que tiene que asumir el arrendatario de acuerdo con lo estipulado en el apartado 4 del artículo 21 de la Ley 29/1994, de 24 de noviembre, de Arrendamientos Urbanos (BOE de 25 de noviembre).

No obstante, sí formará parte de la base de la deducción el importe de la prima del seguro del hogar que cubra el continente del inmueble, y que viene exigido por el arrendador.

Base máxima de la deducción

La base máxima de esta deducción es de:

- a. **9.040 euros anuales**, cuando la base imponible sea igual o inferior a 17.707,20 euros anuales.
- b. **9.040 – [1,4125 x (BI – 17.707,20)]**, cuando la base imponible esté comprendida entre 17.707,20 y 24.107,20 euros anuales.

Siendo BI la base imponible del contribuyente. Es decir, la suma de las cantidades reflejadas en las casillas **[0435]** (base imponible general) y **[0460]** (base imponible del ahorro) de la declaración.

Importante: los contribuyentes con derecho a la aplicación del régimen transitorio cuya base imponible, en los términos anteriormente comentados, sea igual o superior a 24.107,20 euros anuales, en tributación individual o en tributación conjunta, no podrán aplicar la presente deducción.

Ejemplo

Don M.A.V. tiene desde el ejercicio 2012 su vivienda habitual en alquiler y ha venido deduciéndose por este concepto en el IRPF. En el ejercicio 2023 ha satisfecho por este concepto al arrendador la cantidad de 6.900 euros anuales.

La base imponible general del contribuyente en el ejercicio 2023, que tributa de forma individual, ha ascendido a 21.500 euros y la base imponible del ahorro a 600 euros.

Determinar el importe de la deducción por el alquiler de la vivienda habitual en el ejercicio 2023.

Solución:

Cantidades satisfechas por el alquiler de la vivienda habitual = 6.900

Base máxima de la deducción:

Al ser su base imponible superior a 17.707,20 euros, la base máxima de deducción se determinará restando de 9.040 euros el resultado de multiplicar por 1,4125 la diferencia entre la base imponible y 17.707,20 euros anuales.

Es decir: $9.040 - [1,4125 \times (22.100 - 17.707,20)] = 2.835,17$

Importe de la deducción: $(2.835,17 \times 10,05\%) = 284,93$

El importe de la deducción así determinado se hará constar en las casillas **[0562]** y **[0563]** de la declaración consignando en cada una de ellas el 50 por 100 del total de la deducción.

Es decir, $284,93 \times 50\% = 142,46$.

Deducciones por obras de mejora de eficiencia energética en viviendas

La Sede electrónica de la Agencia Tributaria incorpora un «[Asistente virtual de Renta](#)», donde podrá consultar qué obras dan derecho a la deducción, el plazo para realizarlas, base y porcentaje de la deducción y el periodo impositivo en el que aplicarlas.

Normativa: Disposición adicional quincuagésima Ley IRPF

El artículo 1 de la Ley 10/2022, de 14 de junio, de medidas urgentes para impulsar la actividad de rehabilitación edificatoria en el contexto del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia. (que procede de la tramitación del Real Decreto-ley 19/2021, de 5 de octubre, de medidas urgentes para impulsar la actividad de rehabilitación edificatoria en el contexto del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia), modificó la Ley del IRPF para introducir tres nuevas deducciones temporales en la cuota íntegra estatal que son aplicables sobre las cantidades invertidas en obras de rehabilitación que contribuyan a alcanzar determinadas mejoras de la eficiencia energética de la vivienda habitual o arrendada y en los edificios residenciales, acreditadas a través del certificado de eficiencia energética.

Atención: el importe de estas deducciones se restará de la cuota íntegra estatal después de las deducciones previstas en los apartados 1 (Deducción por inversión en empresas de nueva o reciente creación), 2 (Deducciones en actividades económicas), 3 (Deducciones por donativos y otras aportaciones), 4 (Deducción por rentas obtenidas en Ceuta o Melilla y, por aplicación de lo dispuesto en la disposición adicional quincuagésima séptima de la Ley del IRPF, la deducción por residencial habitual y efectiva en la isla de La Palma), y 5 (Deducción por actuaciones para la protección y difusión del Patrimonio Histórico Español y de las ciudades, conjuntos y bienes declarados Patrimonio Mundial) del artículo 68 de la Ley del IRPF.

Estas deducciones son:

1. Deducción por obras de mejora para la reducción de la demanda de calefacción y refrigeración

Normativa: Disposición adicional quincuagésima.1, 4 y 5 Ley IRPF

Ámbitos temporal, subjetivo y objetivo de la deducción

Ámbito temporal de la deducción y periodo impositivo en que se aplica la deducción

La deducción resulta aplicable a las cantidades satisfechas desde **el 6 de octubre de 2021** hasta **el 31 de diciembre de 2024** por obras realizadas durante dicho periodo que cumplan las condiciones y requisitos que se indican en los apartados siguientes.

Ampliación del ámbito temporal de esta deducción hasta el 31 de diciembre de 2024: el artículo 16 del Real Decreto-ley 8/2023, de 27 de diciembre, por el que se adoptan medidas para afrontar las consecuencias económicas y sociales derivadas de los conflictos en Ucrania y Oriente Próximo, así como para paliar los efectos de la sequía (BOE de 28 de diciembre) ha modificado, con efectos 1 de enero de 2024, el ámbito temporal de esta deducción hasta el 31 de diciembre de 2024.

No obstante, la deducción **se practicará** en el periodo impositivo en el que se expida el certificado de eficiencia energética emitido **después de la realización de las obras**.

Cuando el certificado **se expida en un periodo impositivo posterior** a aquel en el que se abonaron cantidades por tales obras, la deducción se practicará en dicho periodo impositivo posterior tomando en consideración las cantidades satisfechas desde el 6 de octubre de 2021 (fecha de la entrada en vigor del Real Decreto-ley 19/2021, de 5 de octubre, de medidas urgentes para impulsar la actividad de rehabilitación edificatoria en el contexto del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia), hasta el 31 de diciembre del periodo impositivo en el que se expida en certificado.

En todo caso, dicho certificado deberá ser expedido **antes de 1 de enero de 2025** (tras la modificación prevista en el artículo 16 del Real Decreto-ley 8/2023, de 27 de diciembre).

Recuerde: tanto esta deducción como la deducción por obras de mejora que reduzcan el consumo de energía primaria no renovable se practicarán en el periodo impositivo en el que se expida el certificado de eficiencia energética emitido después de la realización de las obras, con independencia del ejercicio en que se pagaron las cantidades o se realizó la obra. Por ello, en los casos en que el certificado de eficiencia energética posterior a la realización de las obras haya sido expedido en 2023 deberá incluir, en su caso, las cantidades satisfechas desde el 6 de octubre de 2021 en la casilla **[1660]**.

A diferencia de estas, la deducción por obras de rehabilitación energética de edificios de uso predominante residencial se practicará en los periodos impositivos 2021, 2022, 2023, 2024 y 2025 tras la ampliación por el Real Decreto-ley 8/2023, de 27 de diciembre, en relación con las cantidades satisfechas en cada uno de ellos, siempre que se hubiera expedido, antes de la finalización del periodo impositivo en el que se vaya a practicar la deducción, el certificado de eficiencia energética.

Ámbito objetivo de la deducción

A. Tipo de viviendas que dan derecho a la deducción

Dan derecho a la deducción las obras realizadas para la reducción de la demanda de calefacción y refrigeración de las siguientes viviendas:

- La vivienda habitual del contribuyente
- Cualquier otra vivienda de la que sea titular el contribuyente que tenga arrendada para su uso como vivienda en ese momento o en expectativa de alquiler, siempre que, en este último caso, la vivienda se alquile antes de 31 de diciembre de 2025 (tras la modificación prevista en el artículo 16 del Real Decreto-ley 8/2023, de 27 de diciembre).

Se considera que se trata de un arrendamiento de un bien inmueble para su uso como vivienda cuando, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 2 de la Ley 29/1994, de 24 de noviembre, de Arrendamientos Urbanos (LAU), el arrendamiento recaiga "sobre una edificación habitable cuyo destino primordial sea satisfacer la necesidad permanente de vivienda del arrendatario".

Atención: *asimismo, se podrá aplicar esta deducción respecto de las obras realizadas en viviendas de tipo unifamiliar.*

Quedan excluidas las obras que se realicen en:

- Las partes de las viviendas afectas a una actividad económica.
- Las plazas de garaje, trasteros, jardines, parques, piscinas e instalaciones deportivas y otros elementos análogos.
- Las viviendas a disposición de sus propietarios (las segundas viviendas) y que no se encuentren arrendadas o en expectativa de alquiler (si bien en este último caso, si la vivienda no se alquila antes de 31 de diciembre de 2025 -tras la modificación introducida por el artículo 16 del Real Decreto-ley 8/2023-, también quedan excluidas de la posibilidad de aplicar la deducción).

Importante: *esta deducción no resulta aplicable en viviendas de obra nueva o de nueva construcción ya que, al no existir en estos casos un certificado de eficiencia energética anterior y otro posterior a las obras, como exige la norma, no puede acreditarse la correspondiente reducción respecto de la situación previa.*

B. Obras de mejora que dan derecho a la deducción

- Las obras que permiten beneficiarse de la deducción son las realizadas **desde el 6 de octubre de 2021 hasta el 31 de diciembre de 2024** (tras la modificación prevista en el artículo 16 del Real Decreto-ley 8/2023, de 27 de diciembre) para la reducción de la demanda de calefacción y refrigeración.

La demanda energética de calefacción y refrigeración es la energía necesaria para mantener las condiciones internas de confort del edificio.

A estos efectos se entenderá que se ha reducido la demanda de calefacción y refrigeración de la vivienda cuando **se reduzca en al menos un 7 por 100** la suma de los indicadores de demanda de calefacción y refrigeración del certificado de eficiencia energética expedido por el técnico competente después de la realización de las obras, respecto del expedido antes del inicio de las mismas.

Atención: *téngase en cuenta que **no** se benefician de la deducción las cantidades satisfechas que correspondan a costes relativos a la instalación o sustitución de equipos que utilicen combustibles de origen fósil.*

- Para acreditar el cumplimiento de los requisitos exigidos para la práctica de esta deducción serán necesarios los **certificados de eficiencia energética expedidos antes y después de las obras**.

Los certificados de eficiencia energética expedidos **antes del inicio de las obras** serán válidos para acreditar el cumplimiento de los requisitos siempre que no hubiera transcurrido un plazo de dos años entre la fecha de su expedición y la del inicio de estas.

Si el certificado energético previo a la realización de las obras, expedido en los dos años anteriores a la fecha de inicio de las mismas, **no ha sido inscrito en el correspondiente registro de certificados energéticos**, habiendo transcurrido el plazo establecido en la normativa para dicha inscripción, no procede la deducción.

Tampoco es posible acreditar la eficiencia energética de la vivienda previa a las obras mediante un certificado emitido con posterioridad a las mismas.

Los certificados de eficiencia energética emitido **después de la realización de las obras** determinan el **periodo impositivo en el que se practica la deducción** y deberá ser expedido **antes de 1 de enero de 2025** (tras la modificación prevista en el artículo 16 del Real Decreto-ley 18/2022, de 18 de octubre).

Si bien la deducción se genera en el período impositivo en el que se expide el certificado energético, hasta que el certificado no esté inscrito en el correspondiente registro, el contribuyente no podrá aplicarse la deducción. En consecuencia, si se expide en 2022 y se registra en 2023 el derecho a la deducción se habrá generado en 2022, con independencia de que el registro se produzca en el año 2023.

Atención: *los certificados constituyen el único medio establecido por la Ley del IRPF para acreditar la reducción o mejora. Por tanto, si no se dispone del correspondiente certificado previo al inicio de las obras o del expedido por el técnico competente con posterioridad a las mismas no queda acreditado el cumplimiento de los requisitos exigidos y, en consecuencia, no procede la aplicación de la deducción.*

- En todo caso los certificados de eficiencia energética deberán haber sido expedidos y registrados con arreglo a lo dispuesto en el Real Decreto 390/2021, de 1 de junio, por el que se aprueba el procedimiento básico para la certificación de la eficiencia energética de los edificios.

Importante: los contribuyentes con derecho a esta deducción deberán cumplimentar en el apartado correspondiente a la misma del **Anexo A.2** de la declaración la información que se solicita sobre el inmueble, el NIF o NIE de la persona o entidad que ha realizado las obras, las fechas de los certificados de eficiencia energética anterior y posterior a las obras así como la demanda energética de calefacción y refrigeración que figure en cada uno de ellos, dato que podrá extraerse de la suma de los indicadores globales de demanda de calefacción y refrigeración contenidos en el apartado 3 del Anexo II de cada uno de los certificados, y las cantidades satisfechas.

Ámbito subjetivo de la deducción

Únicamente podrán aplicar la presente deducción **los contribuyentes que ostenten el título de propietarios** de la vivienda objeto de tales obras.

Cada copropietario de la vivienda podrá practicar la deducción por las cantidades que haya satisfecho por la realización de las obras en la parte que proporcionalmente se corresponda con su porcentaje de titularidad en la vivienda habitual, con independencia de que la factura correspondiente a las obras se haya expedido únicamente a nombre de uno de los cotitulares de la vivienda.

Por tanto, **quedan excluidos** los nudos propietarios, usufructuarios y arrendatarios.

Importe de la deducción e incompatibilidades con las restantes deducciones por obras de mejora de eficiencia energética

Importe de la deducción

A. Base de la deducción

La base de esta deducción estará constituida por las cantidades satisfechas, **casilla [1660]** mediante **tarjeta de crédito o débito, transferencia bancaria, cheque nominativo o ingreso en cuenta en entidades de crédito**, a las personas o entidades que realicen tales obras, así como a las personas o entidades que expidan los citados certificados.

En cuanto a las cantidades a incluir en la base de deducción, el contribuyente podrá incluir las cuotas del IVA que haya satisfecho por la realización de las obras.

No obstante, **se descontarán aquellas cuantías que, en su caso, hubieran sido subvencionadas** a través de un programa de ayudas públicas o fueran a serlo en virtud de resolución definitiva de la concesión de tales ayudas.

Precisiones:

Hasta que el consultante no reciba resolución definitiva sobre su concesión, no debería descontar el importe de la subvención de la base de deducción.

Si se practica la deducción en la correspondiente declaración del **IRPE** y, con posterioridad, se concede una subvención cuya cuantía se corresponden con cantidades que hayan formado parte de la base de la deducción, se deberá regularizar la situación tributaria de forma que no se incluyan en la base de la deducción las cuantías correspondientes a dicha subvención (teniendo como límite la base máxima anual de deducción).

Para ello, de acuerdo con el artículo 59 del Reglamento del IRPF, se añadirá a la cuota líquida estatal de la declaración del IRPF correspondiente al ejercicio en que se hayan concedido la subvención el importe de la deducción indebidamente practicada.

Atención: en ningún caso, darán derecho a practicar deducción **las cantidades satisfechas mediante entregas de dinero de curso legal**.

A estos efectos, **se considerarán como cantidades satisfechas** por las obras realizadas aquellas necesarias para su ejecución, incluyendo los honorarios profesionales, costes de redacción de proyectos técnicos, dirección de obras, coste de ejecución de obras o instalaciones, inversión en equipos y materiales y otros gastos necesarios para su desarrollo, así como la emisión de los correspondientes certificados de eficiencia energética.

Atención: en todo caso, **no** se considerarán en dichas cantidades los costes relativos a la instalación o sustitución de equipos que utilicen combustibles de origen fósil.

En el caso de viviendas de naturaleza ganancial, las cantidades satisfechas con cargo a la sociedad de gananciales por un matrimonio en régimen de sociedad legal de gananciales, se atribuirán a cada cónyuge al **50 por 100**.

En caso de vivienda de titularidad compartida, cada copropietario de la vivienda podrá practicar la deducción por las cantidades que haya satisfecho por la realización de las obras en la parte que proporcionalmente se corresponda con su porcentaje de titularidad en la vivienda habitual, con independencia, de que la factura correspondiente a las obras se haya expedido únicamente a nombre de uno de los cotitulares de la vivienda.

B. Base máxima de deducción

La base máxima anual de esta deducción será de **5.000 euros**.

Este límite es idéntico en tributación individual y en conjunta.

C. Porcentaje de deducción

El porcentaje de deducción aplicable sobre la base de deducción, en los términos anteriormente comentados, es el **20 por 100**.

Incompatibilidades

En ningún caso, una misma obra realizada en una vivienda dará derecho a esta deducción y a la deducción "[Por obras de mejora que reduzcan el consumo de energía primaria no renovable](#)" examinada en el apartado 2).

Tampoco resultará de aplicación en aquellos casos en los que la mejora acreditada y las cuantías satisfechas correspondan a actuaciones realizadas en el conjunto del edificio y proceda la aplicación de la deducción "[Por obras de rehabilitación energética de edificios](#)" (examinada en el apartado 3).

Ejemplo: Deducción por obras de mejora para la reducción de la demanda de calefacción y refrigeración

El matrimonio formado por don J.P y doña R.L, casados en régimen legal de gananciales, realiza el 27 de junio de 2023 en su vivienda habitual la sustitución de todas las ventanas (marco y acristalamiento) por dobles ventanas para conseguir mayor eficiencia en el aislamiento térmico de la vivienda por un importe total de 8.900 euros que se hicieron efectivos el 30 de junio de 2023 mediante transferencia bancaria.

Por el cambio de ventanas solicitó y obtuvo una ayuda de su Comunidad Autónoma de residencia que ascendió a 1.500 euros.

Además, en otra vivienda de su titularidad alquilada realizó durante el mes de diciembre el cambio de la caldera de gas por una de biomasa, lo que supone un 13 por 100 de ahorro energético. El coste total de la nueva caldera asciende a 3.500 euros, que se satisficieron el 15 de diciembre de 2023.

Para acreditar el cumplimiento de los requisitos exigidos para la práctica de esta deducción se solicitó en ambas viviendas la expedición de un certificado de eficiencia energética antes y después de las obras.

En su vivienda habitual se emitió un certificado el 15 de mayo de 2023 que fue inscrito en el correspondiente registro (antes de las obras) y otro el 22 de julio de 2023 (inscrito el 25 de noviembre de 2023), resultando una reducción de un 20 por 100 en la suma de los indicadores de demanda de calefacción y refrigeración del certificado de eficiencia energética expedido por el técnico competente. El importe de los certificados ascendió a 100 euros.

En el caso de la vivienda alquilada, se disponía de un certificado de eficiencia energética de menos de dos años de antigüedad y tras el cambio de caldera en diciembre de 2023 se expidió nuevo certificado el 30 de diciembre de 2023 por importe de 80 euros que acredita el citado ahorro del 13 por 100.

Determinar el importe de la deducción para 2023 en tributación individual y en conjunta.

Solución:

Téngase en cuenta que inicialmente esta deducción se extendía hasta el 31 de diciembre de 2022, pero que, primero, el artículo 21 del Real Decreto-ley 18/2022, de 18 de octubre, por el que se aprueban medidas de refuerzo de la protección de los consumidores de energía y de contribución a la reducción del consumo de gas natural en aplicación del "Plan + seguridad para tu energía (+SE)" así como medidas en materia de retribuciones del personal al servicio del sector público y de protección de las personas trabajadoras agrarias eventuales afectadas por la sequía (BOE de 19 de octubre) y después, el artículo 16 del Real Decreto-ley 8/2023, de 27 de diciembre, por el que se adoptan medidas para afrontar las consecuencias económicas y sociales derivadas de los conflictos en Ucrania y Oriente Próximo, así como para paliar los efectos de la sequía (BOE de 28 de diciembre)

modificaron el ámbito temporal de las deducciones por obras de mejora de la eficiencia energética de viviendas que regula la disposición adicional quincuagésima de la Ley del IRPF, **ampliándolo hasta el 31 de diciembre de 2024.**

Contribuyente don J.P.

- Base de deducción: 3.750

$$8.900 \text{ euros (obras)} + 100 \text{ euros (certificados)} - 1.500 \text{ euros (ayuda obtenida)} \div 2 = 3.750 \text{ euros}$$

Téngase en cuenta que las subvenciones derivadas del Plan Renove de sustitución de ventanas de las distintas Comunidades Autónomas son obtenidas por lo general por los beneficiarios en forma de descuento que, en la factura de adquisición e instalación de los bienes, les aplican las entidades colaboradoras del programa, las cuales tramitan la subvención en representación del beneficiario, aplicándola en la factura en concepto de anticipo al mismo.

- Base máxima de la deducción: 5.000 euros
- Importe de la deducción: $(3.750 \times 20\%) = 750$

Contribuyente doña R.L.

- Base de deducción:

$$8.900 \text{ euros (obras)} + 100 \text{ euros (certificados)} - 1.500 \text{ euros (ayuda obtenida)} \div 2 = 3.750 \text{ euros}$$

- Base máxima de la deducción: 5.000 euros
- Importe de la deducción: $(3.750 \times 20\%) = 750$

Declaración conjunta de don J.P. y doña R.L.

- Base de deducción:

$$8.900 \text{ euros (obras)} + 100 \text{ euros (certificados)} - 1.500 \text{ euros (ayuda obtenida)} = 7.500 \text{ euros}$$

- Base máxima de la deducción: 5.000 euros
- Importe de la deducción: $(5.000 \times 20\%) = 1.000$

2. Deducción por obras de mejora que reduzcan el consumo de energía primaria no renovable

Normativa: Disposición adicional quincuagésima.2, 4 y 5 Ley IRPF

Ámbitos temporal, subjetivo y objetivo de la deducción

Ámbito temporal de la deducción y período impositivo en que se aplica la deducción

La deducción resulta aplicable a las cantidades satisfechas desde **el 6 de octubre de 2021 hasta el 31 de diciembre de 2024** por obras realizadas durante dicho periodo que cumplan las condiciones y requisitos que se indican a continuación.

Ampliación del ámbito temporal de esta deducción hasta el 31 de diciembre de 2024: el artículo 16 del Real Decreto-ley 8/2023, de 27 de diciembre, por el que se adoptan medidas para afrontar las consecuencias económicas y sociales derivadas de los conflictos en Ucrania y Oriente Próximo, así como para paliar los efectos de la sequía (BOE de 28 de diciembre) ha modificado, con efectos 1 de enero de 2024, el ámbito temporal de esta deducción hasta el 31 de diciembre de 2024.

No obstante, la deducción **se practicará** en el período impositivo en el que se expida el certificado de eficiencia energética emitido **después de la realización de las obras**.

Cuando el certificado **se expida en un período impositivo posterior** a aquel en el que se abonaron cantidades por tales obras, la deducción se practicará en dicho período impositivo posterior tomando en consideración las cantidades satisfechas desde el 6 de octubre de 2021 (fecha de la entrada en vigor del Real Decreto-ley 19/2021, de 5 de octubre, de medidas urgentes para impulsar la actividad de rehabilitación edificatoria en el contexto del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia), hasta el 31 de diciembre del período impositivo en el que se expida en certificado.

En todo caso, dicho certificado deberá ser expedido **antes de 1 de enero de 2025** (tras la modificación prevista en el artículo 16 del Real Decreto-ley 8/2023, de 27 de diciembre).

Recuerde: tanto esta deducción como la deducción por obras de mejora para la reducción de la demanda de calefacción y refrigeración se practicarán en el período impositivo en el que se expida el certificado de eficiencia energética emitido después de la realización de las obras, con independencia del ejercicio en que se pagaron las cantidades o se realizó la obra. Por ello, en los casos en que el certificado de eficiencia energética posterior a la realización de las obras haya sido expedido en 2023 deberá incluir las cantidades satisfechas desde el 6 de octubre de 2021 en la casilla **[1668]**.

A diferencia de estas, la deducción por obras de rehabilitación energética de edificios de uso predominante residencial se practicará en los períodos impositivos 2021, 2022, 2023, 2024 y 2025 tras la ampliación por el Real Decreto-ley 8/2023, de 27 de diciembre, en relación con las cantidades satisfechas en cada uno de ellos, siempre que se hubiera expedido, antes de la finalización del período impositivo en el que se vaya a practicar la deducción, el certificado de eficiencia energética.

Ámbito objetivo de la deducción

A. Tipo de viviendas que dan derecho a la deducción

Dan derecho a la deducción las obras realizadas para la mejora en el consumo de energía primaria no renovable en las siguientes viviendas:

- La vivienda habitual del contribuyente
- Cualquier otra vivienda de la que sea titular el contribuyente que tenga arrendada para su uso como vivienda en ese momento o en expectativa de alquiler, siempre que, en este último caso, la vivienda se alquile antes de 31 de diciembre de 2025 (tras la modificación prevista en el artículo 16 del Real Decreto-ley 8/2023, de 27 de diciembre).

Se considera que se trata de un arrendamiento de un bien inmueble para su uso como vivienda cuando, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 2 de la Ley 29/1994, de 24 de noviembre, de Arrendamientos Urbanos (LAU), el arrendamiento recaiga "sobre una edificación habitable cuyo destino primordial sea satisfacer la necesidad permanente de vivienda del arrendatario".

Quedan excluidas las obras que se realicen en:

- Las partes de las viviendas afectas a una actividad económica.
- Las plazas de garaje, trasteros, jardines, parques, piscinas e instalaciones deportivas y otros elementos análogos.
- Las viviendas a disposición de sus propietarios (las segundas viviendas) y que no se encuentren arrendadas o en expectativa de alquiler (si bien en este último caso si la vivienda no se alquila antes de 31 de diciembre de 2025-tras la modificación prevista en el artículo 16 del Real Decreto-ley 8/2023- también quedan excluidas de la posibilidad de aplicar la deducción).

Importante: esta deducción no resulta aplicable en viviendas de obra nueva o de nueva construcción ya que, al no existir en estos casos un certificado de eficiencia energética anterior y otro posterior a las obras, como exige la norma no puede acreditarse la correspondiente reducción o mejora respecto de la situación previa.

B. Obras de mejora que dan derecho a la deducción

- Las obras que permiten beneficiarse de la deducción son únicamente **las realizadas desde el 6 de octubre de 2021 hasta el 31 de diciembre de 2024**(tras la modificación prevista en el artículo 16 del Real Decreto-ley 8/2023, de 27 de diciembre) para la mejora en el consumo de energía primaria no renovable.

A estos efectos, únicamente se entenderá que se ha mejorado el consumo de energía primaria no renovable en la vivienda en la que se hubieran realizado tales obras cuando:

- Se reduzca en **al menos un 30 por 100 el indicador de consumo de energía primaria no renovable**, o bien

- Se consiga **una mejora de la calificación energética de la vivienda para obtener una clase energética «A» o «B»**, en la misma escala de calificación (la del consumo energético), acreditado mediante certificado de eficiencia energética expedido por el técnico competente después de la realización de aquellas, respecto del expedido antes del inicio de las mismas.

Atención: no obstante, **no** se benefician de la deducción las cantidades satisfechas que correspondan a costes relativos a la instalación o sustitución de equipos que utilicen combustibles de origen fósil.

- Para acreditar el cumplimiento de los requisitos exigidos para la práctica de esta deducción será necesario el **certificado de eficiencia energética expedidos antes y después de las obras**.

Los certificados de eficiencia energética expedidos **antes del inicio de las obras** serán válidos para acreditar el cumplimiento de los requisitos siempre que no hubiera transcurrido un plazo de dos años entre la fecha de su expedición y la del inicio de estas.

Si el certificado energético previo a la realización de las obras, expedido en los dos años anteriores a la fecha de inicio de las mismas, **no ha sido inscrito en el correspondiente registro de certificados energéticos**, habiendo transcurrido el plazo establecido en la normativa para dicha inscripción, no procede la deducción.

Tampoco es posible acreditar la eficiencia energética de la vivienda previa a las obras mediante un certificado emitido con posterioridad a las mismas

Los certificados de eficiencia energética emitido **después de la realización de las obras** determinan el **periodo impositivo en el que se practica la deducción** y deberá ser expedido **antes de 1 de enero de 2025** (tras la modificación prevista en el artículo 16 del Real Decreto-ley 18/2022, de 18 de octubre).

Si bien la deducción se genera en el período impositivo en el que se expide el certificado energético, hasta que el certificado no esté inscrito en el correspondiente registro, el contribuyente no podrá aplicarse la deducción. En consecuencia, si se expide en 2022 y se registra en 2023 el derecho a la deducción se habrá generado en 2022, con independencia de que el registro se produzca en el año 2023.

Atención: los certificados constituyen el único medio establecido por la Ley del IRPF para acreditar la reducción o mejora. Por tanto, si no se dispone del correspondiente certificado previo al inicio de las obras o del expedido por el técnico competente con posterioridad a las mismas no queda acreditado el cumplimiento de los requisitos exigidos y, en consecuencia, no procede la aplicación de la deducción

- En todo caso los certificados de eficiencia energética deberán haber sido expedidos y registrados con arreglo a lo dispuesto en el Real Decreto 390/2021, de 1 de junio, por el que se aprueba el procedimiento básico para la certificación de la eficiencia energética de los edificios.

Importante: los contribuyentes con derecho a esta deducción deberán cumplimentar en el apartado correspondiente a la misma del **Anexo A.2** de la declaración la información que se solicita sobre el inmueble, el NIF o NIE de la persona o entidad que ha realizado las obras, las fechas de los certificados de eficiencia energética anterior y posterior a las obras, el consumo de energía primaria no renovable que figure en cada uno de ellos, dato que podrá extraerse del indicador global contenido en el apartado 2) del Anexo II, la letra de la calificación energética obtenida y las cantidades satisfechas.

Ámbito subjetivo de la deducción

Únicamente podrán aplicar la presente deducción **los contribuyentes que ostenten el título de propietarios** de la vivienda objeto de tales obras.

Cada copropietario de la vivienda podrá practicar la deducción por las cantidades que haya satisfecho por la realización de las obras en la parte que proporcionalmente se corresponda con su porcentaje de titularidad en la vivienda habitual, con independencia de que la factura correspondiente a las obras se haya expedido únicamente a nombre de uno de los cotitulares de la vivienda.

Por tanto, **quedan excluidos** los nudos propietarios, usufructuarios y arrendatarios.

Importe de la deducción e incompatibilidades con las restantes deducciones por obras de mejora de eficiencia energética

Importe de la deducción

A. Base de la deducción

La base de esta deducción estará constituida por las cantidades satisfechas, **casilla [1668]** de la declaración, mediante **tarjeta de crédito o débito, transferencia bancaria, cheque nominativo o ingreso en cuentas en entidades de crédito**, a las personas o entidades que realicen tales obras, así como a las personas o entidades que expidan los citados certificados.

En cuanto a las cantidades a incluir en la base de deducción, el contribuyente podrá incluir las cuotas del IVA que haya satisfecho por la realización de las obras.

No obstante, **se descontarán aquellas cuantías que, en su caso, hubieran sido subvencionadas** a través de un programa de ayudas públicas o fueran a serlo en virtud de resolución definitiva de la concesión de tales ayudas.

Precisiones:

Hasta que el consultante no reciba resolución definitiva sobre su concesión, no debería descontar el importe de la subvención de la base de deducción.

Si se practica la deducción en la correspondiente declaración del **IRPE** y, con posterioridad, se concede una subvención cuya cuantía se corresponden con cantidades que hayan formado parte de la base de la deducción, se deberá regularizar la situación tributaria de forma que no se incluyan en la base de la deducción las cuantías correspondientes a dicha subvención (teniendo como límite la base máxima anual de deducción).

Para ello, de acuerdo con el artículo 59 del Reglamento del IRPF, se añadirá a la cuota líquida estatal de la declaración del IRPF correspondiente al ejercicio en que se hayan concedido la subvención el importe de la deducción indebidamente practicada.

Atención: en ningún caso, darán derecho a practicar deducción **las cantidades satisfechas mediante entregas de dinero de curso legal**.

A estos efectos, **se considerarán como cantidades satisfechas** por las obras realizadas aquellas necesarias para su ejecución, incluyendo los honorarios profesionales, costes de redacción de proyectos técnicos, dirección de obras, coste de ejecución de obras o instalaciones, inversión en equipos y materiales y otros gastos necesarios para su desarrollo, así como la emisión de los correspondientes certificados de eficiencia energética.

Importante: en todo caso, **no** se considerarán en dichas cantidades los costes relativos a la instalación o sustitución de equipos que utilicen combustibles de origen fósil.

En el caso de viviendas de naturaleza ganancial, las cantidades satisfechas con cargo a la sociedad de gananciales por un matrimonio en régimen de sociedad legal de gananciales, se atribuirán a cada cónyuge al **50 por 100**.

En caso de vivienda de titularidad compartida, cada copropietario de la vivienda podrá practicar la deducción por las cantidades que haya satisfecho por la realización de las obras en la parte que proporcionalmente se corresponda con su porcentaje de titularidad en la vivienda habitual, con independencia, de que la factura correspondiente a las obras se haya expedido únicamente a nombre de uno de los cotitulares de la vivienda.

B. Base máxima de deducción

La base máxima anual de esta deducción será de **7.500 euros**.

Este límite es idéntico en tributación individual y en conjunta.

C. Porcentaje de deducción

El porcentaje de deducción aplicable sobre la base de deducción, en los términos anteriormente comentados, es el **40 por 100**.

Incompatibilidades

En ningún caso, una misma obra realizada en una vivienda dará derecho a esta deducción y a la deducción "[Por obras de mejora que reduzcan la demanda de calefacción y refrigeración](#)" que examinamos en el apartado 1).

Tampoco resultará de aplicación en aquellos casos en los que la mejora acreditada y las cuantías satisfechas correspondan a actuaciones realizadas en el conjunto del edificio y proceda la aplicación de la deducción "[Por obras de rehabilitación energética de edificios](#)" (que examinamos en el apartado 3).

Ejemplo: Deducción por obras de mejora que reduzcan el consumo de energía primaria no renovable

El matrimonio formado por don T.P y doña P.Z, casados en régimen legal de gananciales, realizan en marzo de 2023 obras en su vivienda habitual (situado en un edificio de uso residencial) que han consistido en la instalación de paneles aislantes (trasdosados) en las paredes y de aislamiento térmico en los falsos techos. Asimismo, se instaló un nuevo sistema de calefacción y de aire acondicionado por aerotermia en la vivienda.

El importe total (incluida la expedición y registro de los certificados de eficiencia energética) ascendió a 28.000 euros. El importe se hizo efectivo en dos pagos. Uno al inicio de la obra por una cuantía de 20.000 euros y otro al final por el resto (8.000 euros). Los pagos se llevaron a cabo mediante cheques nominativos.

Además, se solicitó y se obtuvo una subvención del programa de fomento de la mejora de la eficiencia energética y la sostenibilidad en viviendas por cuantía de 8.000 euros.

Para acreditar el cumplimiento de los requisitos exigidos para la práctica de esta deducción se solicitó la expedición de un certificado eficiencia energética antes y después de las obras. Este último fue expedido el 20 de diciembre de 2023 y supuso la calificación de la vivienda como clase energética «B», en la escala de consumo de energía.

Determinar el importe de la deducción para 2023, tanto en tributación individual como en conjunta.

Solución:

Contribuyente don T.P:

- Base de deducción: $20.000 \text{ euros} \div 2 = 10.000$. (2 cónyuges)

Nota: del total importe pagado (28.000 euros) se descuenta el importe de la subvención pública obtenida (8.000 euros). Por tanto, $28.000 - 8.000 = 20.000$

- Base máxima de la deducción: 7.500 euros
- Importe de la deducción: $(7.500 \times 40\%) = 3.000$

Contribuyente doña P.Z:

- Base de deducción: $20.000 \text{ euros} \div 2 = 10.000$. (2 cónyuges)

Nota: Del total importe pagado (28.000 euros) se descuenta el importe de la subvención pública obtenida (8.000 euros). Por tanto, $28.000 - 8.000 = 20.000$

- Base máxima de la deducción: 7.500 euros
- Importe de la deducción: $(7.500 \times 40\%) = 3.000$

Declaración conjunta de don T.P. y doña P.Z

- Base de deducción: 20.000 euros = 20.000
- Base máxima de la deducción: 7.500 euros
- Importe de la deducción: $(7.500 \times 40\%) = 3.000$

3. Deducción por obras de rehabilitación energética de edificios de uso predominante residencial

Normativa: Disposición adicional quincuagésima.3, 4 y 5 Ley IRPF

Ámbito temporal, subjetivo y objetivo de la deducción

Ámbito temporal de la deducción y periodo impositivo en que se aplica la deducción

La deducción resulta aplicable por las cantidades satisfechas desde **el 6 de octubre de 2021** hasta **el 31 de diciembre de 2025** por las obras realizadas durante dicho periodo que cumplan las condiciones y requisitos que se indican a continuación.

Ampliación del ámbito temporal de esta deducción hasta el 31 de diciembre de 2025: el artículo 16 del Real Decreto-ley 8/2023, de 27 de diciembre, por el que se adoptan medidas para afrontar las consecuencias económicas y sociales derivadas de los conflictos en Ucrania y Oriente Próximo, así como para paliar los efectos de la sequía (BOE de 28 de diciembre) ha modificado, con efectos 1 de enero de 2024, el ámbito temporal de esta deducción hasta el 31 de diciembre de 2025.

La deducción se practicará en los periodos impositivos **2021, 2022, 2023, 2024 y 2025** (tras la ampliación operada en el artículo 16 del Real Decreto-ley 8/2023, de 27 de diciembre) en relación con las cantidades satisfechas en cada uno de ellos, **siempre que se hubiera expedido, antes de la finalización del periodo impositivo en el que se vaya a practicar la deducción, el certificado de eficiencia energética.**

Cuando el certificado **se expida en un periodo impositivo posterior** a aquel en el que se abonaron cantidades por tales obras, **la deducción se practicará en dicho periodo impositivo posterior** tomando en consideración las cantidades satisfechas desde el 6 de octubre de 2021 (fecha de la entrada en vigor del Real Decreto-ley 19/2021, de 5 de octubre, de medidas urgentes para impulsar la actividad de rehabilitación edificatoria en el contexto del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia), hasta el 31 de diciembre del citado periodo impositivo en el que se expida en certificado.

En todo caso, dicho certificado deberá ser expedido **antes de 1 de enero de 2026** (tras la modificación prevista en el artículo 16 del Real Decreto-ley 8/2023, de 27 de diciembre).

Recuerde: esta deducción por obras de rehabilitación energética de edificios de uso predominante residencial se practicará en los períodos impositivos 2021, 2022, 2023, 2024 y 2025 (tras el Real Decreto-ley 8/2023) en relación con las cantidades satisfechas en cada uno de ellos, siempre que se hubiera expedido, antes de la finalización del período impositivo en el que se vaya a practicar la deducción, el certificado de eficiencia energética.

A diferencia de esta, las deducciones por obras de mejora para la reducción de la demanda de calefacción y refrigeración o del consumo de energía primaria no renovable que se han examinado en los apartados anteriores se practicarán en el período impositivo en el que se expida el certificado de eficiencia energética emitido después de la realización de las obras, con independencia del ejercicio en que se pagaron las cantidades o se realizó la obra.

Importante: tratándose de obras llevadas a cabo por una comunidad de propietarios la deducción se practicará por el contribuyente en el período impositivo en el que la comunidad de propietarios satisfaga el importe de las obras de mejora realizadas (exista o no financiación ajena) siempre que se hubiera expedido el certificado de eficiencia energética con anterioridad a la finalización de dicho período.

Ámbito objetivo de la deducción

A. Tipo de viviendas que dan derecho a la deducción

Dan derecho a la deducción las obras de rehabilitación energética realizadas en **edificios de uso predominante residencial** donde esté ubicada la vivienda o viviendas propiedad del contribuyente.

Puede tratarse de cualquier tipo de vivienda (tanto en la vivienda habitual como en segundas residencias o viviendas arrendadas) que sea de propiedad del contribuyente, salvo las viviendas afectas a actividades económicas.

Se asimilarán a viviendas las **plazas de garaje y trasteros** que se hubieran adquirido con estas.

Tendrán derecho a la deducción las obras llevadas a cabo en elementos comunes del edificio que se efectúen en jardines, parques, piscinas e instalaciones deportivas y otros elementos análogos.

No darán derecho a practicar esta deducción por las obras realizadas en la parte de la vivienda que se encuentre afecta a una actividad económica.

Importante: esta deducción no resulta aplicable en viviendas de obra nueva o en edificios de nueva construcción ya que, al no existir en estos casos un certificado de eficiencia energética anterior y otro posterior a las obras, como exige la norma no puede acreditarse la correspondiente reducción o mejora respecto de la situación previa.

B. Obras de mejora que dan derecho a la deducción

- Las obras que permiten beneficiarse de la deducción son las de **rehabilitación energética del edificio**.

A estos efectos, tendrán la consideración de obras de rehabilitación energética del edificio aquellas que contribuyan a la mejora de la eficiencia energética del edificio en el que se ubica la vivienda, debiendo acreditarse con el certificado de eficiencia energética expedido por el técnico competente después de la realización de aquellas:

- una reducción del consumo de energía primaria no renovable, referida a la certificación energética, de un 30 por ciento como mínimo, o bien,
- la mejora de la calificación energética del edificio para obtener una clase energética «A» o «B», en la misma escala de calificación (la del consumo energético), respecto del expedido antes del inicio de las mismas.

Atención: para acceder a dicha deducción las obras a las que se hace referencia han de realizarse sobre el conjunto del edificio (vivienda unifamiliar) o sobre un bloque completo (edificio plurifamiliar).

- Para acreditar el cumplimiento de los requisitos exigidos para la práctica de esta deducción será necesario el **certificado de eficiencia energética expedidos antes y después de las obras**.

Los certificados de eficiencia energética expedidos **antes del inicio de las obras** serán válidos para acreditar el cumplimiento de los requisitos siempre que no hubiera transcurrido un plazo dos años entre la fecha de su expedición y la del inicio de estas.

Si el certificado energético previo a la realización de las obras, expedido en los dos años anteriores a la fecha de inicio de las mismas, **no ha sido inscrito en el correspondiente registro de certificados energéticos**, habiendo transcurrido el plazo establecido en la normativa para dicha inscripción, no procede la deducción.

Tampoco es posible acreditar la eficiencia energética de la vivienda previa a las obras mediante un certificado emitido con posterioridad a las mismas.

Los certificados de eficiencia energética emitidos **después de la realización de las obras** determinan el **periodo impositivo en el que se practica la deducción** y deberá ser expedidos **antes de 1 de enero de 2026** (tras la modificación prevista en el artículo 16 del Real Decreto-ley 8/2023, de 27 de diciembre).

Atención: los certificados constituyen el único medio establecido por la Ley del IRPF para acreditar la reducción o mejora. Por tanto, si no se dispone del correspondiente certificado previo al inicio de las obras o del expedido por el técnico competente con posterioridad a las mismas no queda acreditado el cumplimiento de los requisitos exigidos y, en consecuencia, no procede la aplicación de la deducción.

- En todo caso los certificados de eficiencia energética deberán haber sido expedidos y registrados con arreglo a lo dispuesto en el Real Decreto 390/2021, de 1 de junio, por el que se aprueba el procedimiento básico para la certificación de la eficiencia energética de los edificios.

Importante: los contribuyentes con derecho a esta deducción deberán cumplimentar en el apartado correspondiente a la misma del **Anexo A.2** de la declaración la información que se solicita sobre el inmueble, el NIF o NIE de la persona o entidad que ha realizado las obras, las fechas de los certificados de eficiencia energética anterior y posterior a las obras, el consumo de energía primaria no renovable que figure en cada uno de ellos, dato que podrá extraerse del indicador global contenido en el apartado 2) del Anexo II, la letra de la calificación energética **del edificio** y las cantidades satisfechas.

Ámbito subjetivo de la deducción

Únicamente podrán aplicar la presente deducción los contribuyentes, propietarios de las viviendas ubicadas en el edificio.

Por tanto, **quedan excluidos** los nudos propietarios, usufructuarios y arrendatarios.

Importe de la deducción e incompatibilidades con las restantes deducciones por obras de mejora de eficiencia energética

Importe de la deducción

A. Base de la deducción

Para el ejercicio 2023 la base de esta deducción estará constituida por las cantidades satisfechas, **casilla [1677]** de la declaración, mediante **tarjeta de crédito o débito, transferencia bancaria, cheque nominativo o ingreso en cuentas en entidades de crédito**, a las personas o entidades que realicen tales obras, así como a las personas o entidades que expidan los citados certificados.

No obstante, se descontarán aquellas cuantías que, en su caso, hubieran sido **subvencionadas** a través de un programa de ayudas públicas **o fueran a serlo** en virtud de resolución definitiva de la concesión de tales ayudas.

Precisiones:

- Hasta que el consultante no reciba resolución definitiva sobre su concesión, no debería descontar el importe de la subvención de la base de deducción.
- Si se practica la deducción en la correspondiente declaración del **IRPE** y, con posterioridad, se concede una subvención cuya cuantía se corresponden con cantidades que hayan formado parte de la base de la deducción, se deberá regularizar la situación tributaria de forma que no se incluyan en la base de la deducción las cuantías correspondientes a dicha subvención (teniendo como límite la base máxima anual de deducción). Para ello, de acuerdo con el artículo 59 del Reglamento del **IRPE**, se añadirá a la cuota líquida estatal de la declaración del **IRPE** correspondiente al ejercicio en que se hayan concedido la subvención el importe de la deducción indebidamente practicada.

Atención: en ningún caso, darán derecho a practicar deducción las cantidades satisfechas mediante entregas de dinero de curso legal.

A estos efectos, se considerarán como cantidades satisfechas por las obras realizadas aquellas necesarias para su ejecución, incluyendo los honorarios profesionales, costes de redacción de proyectos técnicos, dirección de obras, coste de ejecución de obras o instalaciones, inversión en equipos y materiales y otros gastos necesarios para su desarrollo, así como la emisión de los correspondientes certificados de eficiencia energética.

Atención: en todo caso, **no** se considerarán en dichas cantidades los costes relativos a la instalación o sustitución de equipos que utilicen combustibles de origen fósil.

En el caso de viviendas de naturaleza ganancial, las cantidades satisfechas con cargo a la sociedad de gananciales por un matrimonio en régimen de sociedad legal de gananciales, se atribuirán a cada cónyuge al **50 por 100**.

En caso de vivienda de titularidad compartida, cada copropietario de la vivienda podrá practicar la deducción por las cantidades que haya satisfecho por la realización de las obras en la parte que proporcionalmente se corresponda con su porcentaje de titularidad en la vivienda habitual, con independencia, de que la factura correspondiente a las obras se haya expedido únicamente a nombre de uno de los cotitulares de la vivienda

• Obras llevadas a cabo por una Comunidad de propietarios

En este caso, los referidos medios de pago (tarjetas de crédito o débito, transferencia bancaria, cheque nominativo o ingreso en cuentas en entidades de crédito) deben ser utilizados por la comunidad de propietarios al satisfacer las obras a las personas o entidades que realicen las mismas.

Esta deducción por obras de mejora se aplica sobre las cantidades satisfechas, sin que la normativa reguladora de la misma establezca reglas especiales para los casos en que se utilice financiación ajena.

La cuantía susceptible de formar la base de la deducción de cada contribuyente, vendrá determinada por el resultado de aplicar a las cantidades satisfechas por la comunidad de propietarios, el coeficiente de participación que tuviese en la misma.

Si en la factura se identifica a la comunidad de propietarios como destinataria final, el contribuyente podrá justificar la inversión y gasto realizado mediante los recibos emitidos por la comunidad en los que se le exija el pago de las cantidades que proporcionalmente le correspondan, los documentos acreditativos del pago de las mismas, los documentos justificativos de las obras realizadas y demás medios de prueba admitidos en Derecho.

B. Base máxima de deducción

La base máxima anual por declaración de esta deducción será de **5.000 euros anuales**.

C. Exceso sobre la base máxima de deducción, traslado a los cuatro ejercicios siguientes y base máxima acumulada de la deducción

Las cantidades satisfechas no deducidas (bases pendientes de deducción) **por exceder de la base máxima anual de deducción** podrán deducirse, con el mismo límite, **en los cuatro ejercicios siguientes**, sin que en ningún caso **la base acumulada de la deducción** pueda exceder de **15.000 euros** (límite máximo plurianual).

El límite de 15.000 euros de la base acumulada de deducción debe entenderse como límite aplicable de manera individual a cada contribuyente, en relación con las cantidades que satisfaga por el conjunto de las obras que realice y que generen el derecho a la deducción.

No obstante, cuando las obras se realicen en un inmueble de naturaleza ganancial, cabe diferenciar, a efectos de aplicación de los límites de base acumulada y de base máxima anual de deducción por los cónyuges contribuyentes del IRPF, entre las siguientes situaciones:

- Si los cónyuges optan por tributar de **manera individual** tanto en el período impositivo en el que se genere el derecho a aplicar la deducción como en los períodos impositivos sucesivos, los límites de 15.000 euros y de 5.000 euros serán, respectivamente, los límites de base acumulada y de base máxima anual de deducción que se aplicarán a cada uno de los contribuyentes.
- En caso de que opten por tributar de **manera conjunta**, tanto en el período impositivo en el que se genere el derecho a aplicar la deducción como en los períodos impositivos sucesivos, límite de la base máxima de deducción será de 5.000 euros en cada ejercicio impositivo mientras que el límite acumulado será de 15.000 euros.
- En caso de que opten por tributar **individualmente en unos períodos impositivos y de manera conjunta en otros**, en el período impositivo en el que se vaya a practicar la deducción, se tendrá en cuenta, a efectos de la base máxima de deducción, **el sumatorio de las cantidades objeto de deducción de períodos impositivos anteriores** (ya sea en tributación individual o en conjunta) practicados por el contribuyente, si es una declaración individual o por ambos, si es una declaración conjunta, con el límite acumulado de 15.000 euros.

Importante: las cantidades satisfechas en 2021 pendientes de aplicación al principio del periodo 2023 se consignará en la casilla **[1695]**, las que se apliquen en el ejercicio en la casilla **[1696]** y las pendientes de aplicar en ejercicios futuros en la casilla **[1697]**, en el Anexo C.5 de la declaración.

Las cantidades satisfechas en 2022 pendientes de aplicación al principio del periodo 2023 se consignará en la casilla **[1854]**, las que se apliquen en el ejercicio en la casilla **[1855]** y las pendientes de aplicar en ejercicios futuros en la casilla **[1856]**, en el Anexo C.5 de la declaración.

En el caso de las cantidades satisfechas en 2023 con derecho a la deducción su importe se consigna en la casilla **[1677]** del Anexo A.3 y la pendiente de aplicar en ejercicios futuros en la casilla **[1857]** del Anexo C.5 de la declaración.

D. Porcentaje de deducción

El porcentaje de deducción aplicable sobre la base de deducción, en los términos anteriormente comentados, es el **60 por 100**.

Incompatibilidades

Esta deducción resultará incompatible con las deducciones “[Por obras de mejora que reduzcan la demanda de calefacción y refrigeración](#)” y “[Por obras de mejora que reduzcan el consumo de energía primaria no renovable](#)” en aquellos casos en los que la mejora acreditada y las cuantías satisfechas correspondan a actuaciones realizadas en el conjunto del edificio.

Ejemplo: Deducción por obras de rehabilitación energética de edificios de uso predominante residencial

La comunidad de propietarios de la calle XXXX número 23 ha llevado a cabo una serie de obras de mejora de la eficiencia energética del edificio destinadas a ahorrar del 50 por 100 de la energía consumida y conseguir la mejora de la calificación energética del edificio para obtener una clase energética «B». Estas obras consisten en mejoras en el aislamiento de las fachadas, mejoras en la envolvente térmica, cubiertas y en la rotura de los puentes térmicos, así como la integración en el edificio de sistemas o instalaciones de energías renovables.

Las obras, que serán abonadas por todos los propietarios (incluidos locales comerciales, viviendas y garaje) según su cuota de participación, se inician en diciembre de 2023 y terminarán en abril de 2024. Se ha pedido un préstamo para realizar las indicadas obras que será pagado por los propietarios a través de los recibos mensuales. Obtenida dicha financiación la comunidad de propietarios realizará tres pagos por las obras de mejora. Un primer pago el 1 de diciembre de 2023 mediante cheque nominativo, constando en la factura emitida por el contratista como "Certificación a cuenta de contrato de obra de mejora de la eficiencia energética", y otros dos pagos que serán abonados al contratista el 1 de marzo y el 1 de mayo de 2024, respectivamente.

El matrimonio formado por don J.G y doña T.K, casados en régimen legal de gananciales, son propietarios de una vivienda ubicada en dicha comunidad (su vivienda habitual) y por el coeficiente de participación en dicha comunidad les corresponde de las cantidades satisfechas (incluida la expedición de los certificados de eficiencia energética), 8.000 euros del primer pago y 2.000 euros en los otros dos pagos que serán abonados por la Comunidad de Propietarios al contratista el 1 de marzo y el 1 de mayo de 2024.

Se emitieron los correspondientes certificados de eficiencia energética antes y después de las obras. Este último será expedido el 20 de mayo de 2024 y supondrá la calificación de la vivienda como clase energética «B».

Determinar el importe de la deducción que pueden practicar en 2023, 2024 y 2025 tanto si optan por declaración individual como conjunta, y los excesos que pueden deducirse en los ejercicios siguientes.

Solución:

Año 2023

No tendrán derecho a practicar la deducción.

La razón es que, a pesar de haber satisfecho en 2023 cantidades por la realización de las obras, en este periodo impositivo **no ha sido expedido el certificado** sino que este se expide en un período impositivo posterior (2024), por ello la deducción se practicará en dicho período impositivo posterior (2024) tomando en consideración en este caso las cantidades satisfechas el 1 de diciembre de 2023 (8.000 euros) y las abonadas el 1 de marzo y el 1 de mayo de 2024 (2.000 euros en cada uno de ellos).

Año 2024

Don J.G:

- Base de deducción: $(8.000 \text{ euros} + 4.000 \text{ euros}) \div 2 = 6.000$
- Base máxima: 5.000
- Importe de la deducción = $5.000 \times 60\% = 3.000$
- Resto de base de deducción, deducible en los cuatro años siguientes: $6.000 - 5.000 = 1.000$ euros
- Base acumulada: $15.000 - 5.000 = 10.000$

Doña T.K.

- Base de deducción: $(8.000 \text{ euros} + 4.000 \text{ euros}) \div 2 = 6.000$
- Base máxima = 5.000 euros
- Importe de la deducción = $5.000 \times 60\% = 3.000$
- Resto de base de deducción, deducible en los cuatro años siguientes: $6.000 - 5.000 = 1.000$ euros
- Base acumulada: $15.000 - 5.000 = 10.000$

Conjunta J.G y T.K.

- Base de deducción: 12.000 euros
- Base máxima = 5.000 euros
- Importe de la deducción = $5.000 \times 60\% = 3.000$
- Resto de base de deducción, deducible en los cuatro años siguientes: $12.000 - 5.000 = 7.000$ euros
- Base acumulada: $15.000 - 5.000 = 10.000$

Año 2025

A. Si Don J.G y Doña T.K. presentan declaración individual en ese ejercicio 2025

1. Cuando en 2024 presentaron declaración individual

- Cuentas pendientes 2023: 1.000
- Base máxima de deducción (la menor de):
 - Base máxima anual por declaración: 5.000
 - Base acumulada: 10.000
 - Cuentas pendientes de deducir: 1.000
- Importe de la deducción = $1.000 \times 60\% = 600$
- Remanente pendiente = 0

2. Cuando en 2024 presentaron declaración conjunta

- Cuentas pendientes 2023: $7.000 \text{ euros} \div 2 = 3.500$
- Base máxima de deducción (la menor de):
 - Base máxima anual por declaración: 5.000
 - Base acumulada: 10.000
 - Cuentas pendientes de deducir: 3.500
- Importe de la deducción = $3.500 \times 60\% = 2.100$
- Remanente pendiente = 0

B. Si Don J.G y Doña T.K. presentan declaración conjunta en 2025

1. Cuando en 2024 presentaron declaración individual

- Cuentas pendientes 2023: $1.000 \times 2 = 2.000$
- Base máxima de deducción (la menor de):
 - Base máxima anual por declaración: 5.000
 - Base acumulada $[15.000 - 5.000 \text{ individual J.G} - 5.000 \text{ individual T.K}] = 5.000$
 - Cuentas pendientes de deducir: 2.000
- Importe de la deducción = $2.000 \times 60\% = 1.200$
- Remanente pendiente = 0

2. Cuando en 2024 presentaron declaración conjunta

- Cantidades pendientes 2023: 7.000 euros
- Base máxima de deducción (la menor de):
 - Base máxima anual por declaración: 5.000
 - Base acumulada: 10.000
 - Cantidades pendientes de deducir: 7.000
- Importe de la deducción = $5.000 \times 60\% = 3.000$
- Remanente pendiente = $(7.000 - 5.000) = 2.000$
- Base acumulada: $10.000 - 5.000 = 5.000$

Nota: Las cantidades satisfechas no deducidas por exceder de la base máxima anual de deducción (2.000 euros) podrán deducirse en el ejercicio 2026.

Cuadro-Resumen: Deducciones por obras de mejora de eficiencia energética en viviendas

Atención: el cuadro tiene en cuenta que el artículo 16 del Real Decreto-ley 8/2023, de 27 de diciembre (BOE de 28 de diciembre), ha modificado, con efectos 1 de enero de 2024, la disposición adicional quincuagésima de la Ley del IRPF que regula las deducciones por obras de mejora de la eficiencia energética de viviendas, ampliando su ámbito temporal.

Diferencias	Deducción por obras de mejora que reduzcan la demanda de calefacción y refrigeración (1)	Deducción por obras de mejora que reduzcan el consumo de energía primaria no renovable (2)	Deducción por obras de rehabilitación energética de edificios (3)
Tipo de vivienda (en propiedad)	<ul style="list-style-type: none"> Habitual Alquilada como vivienda o en expectativa siempre que se alquile antes 31.12.2025. Excluidas: segundas residencias, viviendas turísticas, parte afecta a actividad económica, plazas de garaje, trasteros, jardines, piscinas, instalaciones deportivas y elementos análogos. 	<ul style="list-style-type: none"> Habitual Alquilada como vivienda o en expectativa siempre que se alquile antes 31.12.2025. <p>Excluidas: segundas residencias, viviendas turísticas, parte afecta a actividad económica, plazas de garaje, trasteros, jardines, piscinas, instalaciones deportivas y elementos análogos.</p>	<p>Todo tipo de viviendas en propiedad, salvo las viviendas afectas a actividades económicas. Se asimilan a las viviendas las plazas de garaje y trasteros adquiridos conjuntamente.</p>
Plazo para realizar las obras y abonarlas	Desde 06-10-2021 hasta 31.12.2024	Desde 06.10.2021 hasta 31.12.2024	Desde 06.10.2021 hasta 31.12.2025
Periodo impositivo en el que puede practicarse la deducción	<p>En el periodo impositivo en el que se expida el certificado de eficiencia energética. Si se satisfacen cantidades con anterioridad a su expedición se incluirán todas en el periodo en que se practique la deducción. El certificado de después de las obras, debe ser expedido antes de 01.01.2025.</p>	<p>En el periodo impositivo en el que se expida el certificado de eficiencia energética. Si se satisfacen cantidades con anterioridad a su expedición se incluirán todas en el periodo en que se practique la deducción. El certificado de después de las obras, debe ser expedido antes de 01.01.2025.</p>	<p>La deducción se practicará en los períodos impositivos 2021, 2022, 2023, 2024 y 2025, en relación con las cantidades satisfechas en cada uno de ellos, siempre que se hubiera expedido, antes de la finalización del periodo impositivo en el que se vaya a practicar la deducción,</p>

Diferencias	Deducción por obras de mejora que reduzcan la demanda de calefacción y refrigeración (1)	Deducción por obras de mejora que reduzcan el consumo de energía primaria no renovable (2)	Deducción por obras de rehabilitación energética de edificios (3)
			el certificado de eficiencia energética. El certificado expedido después de las obras debe ser expedido antes de 01.01.2026.
Certificado eficiencia energética	Reducción de al menos un 7% la suma de los indicadores de demanda de calefacción y refrigeración (certificado de eficiencia energética de la vivienda posterior a las obras respecto del anterior)	Reducción de al menos un 30% el indicador de consumo de energía primaria no renovable o se obtenga una calificación energética "A" o "B" (certificado de eficiencia energética de la vivienda posterior a las obras respecto del anterior)	Reducción de al menos un 30% el indicador de consumo de energía primaria no renovable o se obtenga una calificación energética "A" o "B" (certificado de eficiencia energética edificio posterior a las obras respecto del anterior)
Porcentaje de deducción	20%	40%	60%
Base de deducción	<p>Las cantidades satisfechas por la realización de las obras que se paguen por cualquier medio excluidas las entregas de dinero de curso legal.</p> <p>No se incluyen en dichas cantidades los costes relativos a la instalación o sustitución de equipos que utilicen combustibles de origen fósil.</p> <p>Se descontarán de la base las subvenciones concedidas.</p>	<p>Las cantidades satisfechas por la realización de las obras que se paguen por cualquier medio excluidas las entregas de dinero de curso legal.</p> <p>No se incluyen en dichas cantidades los costes relativos a la instalación o sustitución de equipos que utilicen combustibles de origen fósil.</p> <p>Se descontarán de la base las subvenciones concedidas.</p>	<p>Las cantidades satisfechas por la realización de las obras que se paguen por cualquier medio excluidas las entregas de dinero de curso legal. No se incluyen en dichas cantidades los costes relativos a la instalación o sustitución de equipos que utilicen combustibles de origen fósil.</p> <p>Para obras realizadas por la Comunidades de propietarios. La base será el resultado de aplicar a las cantidades satisfechas por la comunidad el coeficiente de participación que el contribuyente tuviese en la misma.</p>

Diferencias	Deducción por obras de mejora que reduzcan la demanda de calefacción y refrigeración (1)	Deducción por obras de mejora que reduzcan el consumo de energía primaria no renovable (2)	Deducción por obras de rehabilitación energética de edificios (3)
			Se descontarán de la base las subvenciones concedidas.
Base anual máxima por declaración	5.000 €	7.500 €	5.000 €
Límite máximo plurianual (base acumulada)	No	No	15.000 €
Remanente para los ejercicios siguientes	No	No	Las cantidades satisfechas no deducidas por exceder de la base máxima anual de deducción podrán deducirse, con el mismo límite, en los cuatro ejercicios siguientes , sin que en ningún caso la base acumulada de la deducción pueda exceder de 15.000 euros

Deducciones por la adquisición de vehículos eléctricos "enchufables" y de pila de combustible y puntos de recarga

La Sede electrónica de la Agencia Tributaria incorpora un «[Asistente virtual de Renta](#)», donde podrá consultar quien tiene derecho a estas deducciones, el porcentaje de deducción en cada una de ellas y el período impositivo se aplica, la base máxima de deducción y, en el caso de vehículos eléctricos, los requisitos que deben cumplir.

Normativa: Disposición adicional quincuagésima octava Ley IRPF

Para fomentar la movilidad eléctrica y reducir la dependencia de combustibles fósiles, el artículo 189 del Real Decreto-ley 5/2023, de 28 de junio, por el que se adoptan y prorrogan determinadas medidas de respuesta a las consecuencias económicas y sociales de la Guerra de Ucrania, de apoyo a la reconstrucción de la isla de La Palma y a otras situaciones de vulnerabilidad; de transposición de Directivas de la Unión Europea en materia de modificaciones estructurales de sociedades mercantiles y conciliación de la vida familiar y la vida profesional de los progenitores y los cuidadores; y de ejecución y cumplimiento del Derecho de la Unión Europea (BOE del 29 de junio) ha modificado, con efectos de 30 de junio de 2023, la Ley del IRPF para establecer **dos nuevas deducciones temporales en la cuota íntegra estatal**. La primera destinada a promover la adquisición de vehículos eléctricos por particulares y, la segunda, a incentivar la instalación por parte de dichos particulares de puntos de recarga de baterías para dichos vehículos eléctricos.

Atención: el importe de estas deducciones se restará de la cuota íntegra estatal después de las deducciones previstas en los apartados 1 (Deducción por inversión en empresas de nueva o reciente creación), 2 (Deducciones en actividades económicas), 3 (Deducciones por donativos y otras aportaciones), 4 (Deducción por rentas obtenidas en Ceuta o Melilla y, por aplicación de lo dispuesto en la disposición adicional quincuagésima séptima de la Ley del IRPF, la deducción por residencial habitual y efectiva en la isla de La Palma), y 5 (Deducción por actuaciones para la protección y difusión del Patrimonio Histórico Español y de las ciudades, conjuntos y bienes declarados Patrimonio Mundial) del artículo 68 de la Ley del IRPF.

Estas deducciones son:

1. Deducción por la adquisición de vehículos eléctricos “enchufables” y de pila de combustible

Ámbito temporal, objeto, periodo impositivo en el que se aplica e importe de la deducción

Normativa: Disposición adicional quincuagésima octava.1, 2 y 4 Ley IRPF

Ámbito temporal de la deducción

La deducción resulta aplicable a la adquisición de determinados vehículos eléctricos nuevos “enchufables” y de pila de combustible, que se efectúe desde **el 30 de junio de 2023** hasta **el 31 de diciembre de 2024**, siempre que se cumplan las condiciones y requisitos que se indican en los apartados siguientes.

Objeto de la deducción y periodo impositivo en que se aplica la deducción

El objeto de la deducción es la compra por el contribuyente de un **único vehículo eléctrico nuevo**, en cualquiera de las siguientes circunstancias:

a. Adquisición mediante un solo pago:

En este caso, la deducción se practicará en el periodo impositivo en el que el vehículo sea matriculado y se practicará por el contribuyente a cuyo nombre este matriculado el vehículo.

b. Adquisición mediante un primer pago a cuenta y pagos posteriores:

En este caso, los contribuyentes podrán practicar la deducción cuando abonen, entre el 30 de junio de 2023 hasta el 31 de diciembre de 2024, una cantidad a cuenta para la futura adquisición del vehículo que represente, al menos, el 25 por 100 del valor de adquisición del mismo, debiendo abonarse el resto y adquirirse el vehículo antes de que finalice el segundo periodo impositivo inmediato posterior a aquel en el que se produjo el pago de tal cantidad.

En este caso la expresión “valor de adquisición” se refiere al precio de venta del vehículo. Por tanto, es suficiente que la cantidad a cuenta abonada suponga el 25 por 100 del precio de venta del vehículo.

La deducción se practicará en el periodo impositivo en el que se abone tal cantidad a cuenta.

Recuerde: el contribuyente podrá aplicar la deducción por una única compra de alguno de los vehículos que se relacionan en el apartado [“requisitos y condiciones para su aplicación”](#) debiendo optar en relación a la misma por la aplicación de lo dispuesto en la letra a) o b) anteriores.

Base y base máxima de la deducción

La base de la deducción estará constituida por el **valor de adquisición del vehículo**, incluidos los gastos y tributos inherentes a la adquisición.

No obstante, se descontarán aquellas cuantías que, en su caso, hubieran sido **subvencionadas o fueran a serlo** a través de un programa de ayudas públicas.

La base máxima anual de esta deducción será de **20.000 euros**

Este límite es idéntico en tributación individual y en conjunta

Porcentaje de deducción

El porcentaje de deducción aplicable sobre la base de deducción, en los términos anteriormente comentados, es el **15 por 100 del valor de adquisición de un vehículo eléctrico nuevo**.

Requisitos y condiciones para la aplicación de la deducción

Solamente darán derecho a la práctica de esta deducción los vehículos que cumplan los siguientes requisitos y condiciones:

- Ha de ser vehículo **nuevo y no podrá estar afecto a una actividad económica**.

Importante: en caso de que con posterioridad a su adquisición el vehículo se afectara a una actividad económica se perderá el derecho a la deducción practicada

- Debe pertenecer a alguna de las siguientes **categorías**:
 - a. **Turismos M1**: Vehículos de motor con al menos cuatro ruedas diseñados y fabricados para el transporte de pasajeros, que tengan, además del asiento del conductor, ocho plazas como máximo.
 - b. **Cuadriciclos ligeros L6e**: Cuadriciclos ligeros cuya masa en vacío sea inferior o igual a 425 kg, no incluida la masa de las baterías, cuya velocidad máxima por construcción sea inferior o igual a 45 km/h, y potencia máxima inferior o igual a 6 kW.
 - c. **Cuadriciclos pesados L7e**: Vehículos de cuatro ruedas, con una masa en orden de marcha (no incluido el peso de las baterías) inferior o igual a 450 kg en el caso de transporte de pasajeros y a 600 kg en el caso de transporte de mercancías, y que no puedan clasificarse como cuadriciclos ligeros.
 - d. **Motocicletas L3e, L4e, L5e**: Vehículos con dos ruedas, o con tres ruedas simétricas o asimétricas con respecto al eje medio longitudinal del vehículo, de más de 50 cm³ o velocidad mayor a 50 km/h y cuyo peso bruto vehicular no exceda de una tonelada.

- El modelo del vehículo adquirido **deberá figurar en la Base de Vehículos del IDAE** (<https://coches.idae.es/base-datos/vehiculos-elegibles-programa-MOVES-III>).

El Instituto para la Diversificación y Ahorro de la Energía (IDEA), está adscrito al Ministerio para la Transición Ecológica y el Reto Demográfico.

- Si se trata de un vehículo de la **categoría M** deberán pertenecer a alguno de los siguientes **tipos**:
 - **Vehículos eléctricos puros (BEV)**, propulsados total y exclusivamente mediante motores eléctricos cuya energía procede, parcial o totalmente, de la electricidad de sus baterías, utilizando para su recarga la energía de una fuente exterior al vehículo, por ejemplo, la red eléctrica.
 - **Vehículos eléctricos de autonomía extendida (EREV)**, propulsados total y exclusivamente mediante motores eléctricos cuya energía procede, parcial o totalmente, de la electricidad de sus baterías, utilizando para su recarga la energía de una fuente exterior al vehículo y que incorporan motor de combustión interna de gasolina o gasóleo para la recarga de las mismas.
 - **Vehículos híbridos "enchufables" (PHEV)**, propulsados total o parcialmente mediante motores de combustión interna de gasolina o gasóleo y eléctricos cuya energía procede, parcial o totalmente, de la electricidad de sus baterías, utilizando para su recarga la energía de una fuente exterior al vehículo, por ejemplo, la red eléctrica. El motor eléctrico deberá estar alimentado con baterías cargadas desde una fuente de energía externa.
 - **Vehículo eléctrico de células de combustible (FCV)**: Vehículo eléctrico que utiliza exclusivamente energía eléctrica procedente de una pila de combustible de hidrógeno embarcado.
 - **Vehículo eléctrico híbrido de células de combustible (FCHV)**: Vehículo eléctrico de células de combustible que equipa, además, baterías eléctricas recargables.
- Si se trata de un vehículo de la **categoría L** deberá cumplir las siguientes exigencias:
 - Estar propulsado exclusivamente por motores eléctricos y estar homologado como vehículo eléctrico.
 - En el caso de motocicletas eléctricas nuevas (categorías L3e, L4e y L5e) susceptibles de ayuda han de tener baterías de litio, motor eléctrico con una potencia del motor igual o superior a 3 kW, y una autonomía mínima de 70 km.
- El **precio de venta del vehículo adquirido** (antes de IVA o IGIC) **no puede superar los importes máximos** que se recogen en el siguiente cuadro, establecidos, en su caso, para cada tipo de vehículo en el **Anexo III del Real Decreto 266/2021, de 13 de abril**, por el que se aprueba la concesión directa de ayudas a las comunidades autónomas y a las ciudades de Ceuta y Melilla para la ejecución de programas de incentivos ligados a la movilidad eléctrica (MOVES III) en el marco del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia Europeo, calculado en los términos establecidos en dicha norma.

Categoría	Tipos Motorización	Autonomía en modo de funcionamiento eléctrico (km) según ciclo WLTP	Límite precio venta vehículo (€) sin IVA o IGIC
M1	Pila de combustible (<u>FCV</u> , <u>FCHV</u>)	-	-
	<u>PHEV</u> , <u>EREV</u> , <u>BEV</u>	Mayor o igual de 30 y menor de 90	45.000 (53.000 para vehículos BEV de 8 o 9 plazas)
		Mayor o igual de 90	
L6e	<u>BEV</u>	-	-
L7e	<u>BEV</u>	-	-
L3e, L4e, L5e, con P ≥ 3 <u>kW</u>	<u>BEV</u>	Mayor o igual de 70	10.000

2. Deducción por la instalación de infraestructura de recarga

Normativa: Disposición adicional quincuagésima octava. 3 y 4 Ley IRPF

Ámbito temporal de la deducción y requisitos para su aplicación

La deducción resulta aplicable a las cantidades satisfechas por los contribuyentes desde el **30 de junio de 2023** hasta el **31 de diciembre de 2024**, para la instalación durante dicho período de sistemas de recarga de baterías para vehículos eléctricos que cumpla las siguientes condiciones:

- La instalación debe realizarse **en un inmueble de propiedad del contribuyente**.

Se incluyen tanto instalaciones en aparcamientos de viviendas unifamiliares o de una sola propiedad como aparcamientos o estacionamientos colectivos en edificios o conjuntos inmobiliarios en régimen de propiedad horizontal en los que el contribuyente sea copropietario.

- La instalación **no podrá estar afecta a una actividad económica**.

Importante: en caso de que con posterioridad a la instalación se afectaran a una actividad económica los sistemas de recarga de baterías se perderá el derecho a la deducción practicada.

- La instalación deberá estar **finalizada antes del 31 de diciembre de 2024**.

Para la aplicación de la deducción se **deberá contar con las autorizaciones y permisos establecidos en la legislación vigente**.

Véase al respecto el Real Decreto 1053/2014, de 12 de diciembre, por el que se aprueba una nueva Instrucción Técnica Complementaria (ITC) BT 52 "Instalaciones con fines especiales. Infraestructura para la recarga de vehículos eléctricos", del Reglamento electrotécnico para baja tensión, aprobado por Real Decreto 842/2002, de 2 de agosto, y se modifican otras instrucciones técnicas complementarias del mismo.

Periodo impositivo en que se aplica la deducción

La deducción se practicará **en el periodo impositivo en el que finalice la instalación**, que no podrá ser posterior a 2024.

Cuando la instalación finalice en un período impositivo posterior a aquel en el que se abonaron cantidades por tal instalación, **la deducción se practicará en este último** tomando en consideración las cantidades satisfechas desde el 30 de junio de 2023 hasta el 31 de diciembre de dicho período impositivo.

Base y base máxima de la deducción

A. Base de deducción

La base de la deducción estará constituida por las cantidades satisfechas, mediante **tarjeta de crédito o débito, transferencia bancaria, cheque nominativo o ingreso en cuentas en entidades de crédito**, a las personas o entidades que realicen la instalación.

No obstante, **se descontarán aquellas cuantías que, en su caso, hubieran sido subvencionadas** a través de un programa de ayudas públicas.

Téngase en cuenta que si practicada la deducción en la correspondiente declaración del IRPF se concede la subvención y las cuantías subvencionadas se corresponden con cantidades que hayan formado parte de la base de la deducción, se deberá regularizar la situación tributaria de forma que no se incluyan en la base de la deducción las cuantías correspondientes a dicha subvención (teniendo como límite la base máxima anual de deducción).

Para ello, de acuerdo con el artículo 59 del Reglamento del IRPF, se añadirá a la cuota líquida estatal de la declaración del IRPF correspondiente al ejercicio en que se hayan concedido la subvención el importe de la deducción indebidamente practicada.

Atención: *en ningún caso darán derecho a practicar deducción las cantidades satisfechas mediante entregas de dinero de curso legal.*

A estos efectos, se considerarán como cantidades satisfechas para la instalación de los sistemas de recarga **las necesarias** para llevarla a cabo, tales como, **la inversión en equipos y materiales, gastos de instalación de los mismos y las obras necesarias para su desarrollo**

B. Base máxima de deducción

La base máxima anual de esta deducción será de **4.000 euros**

Este límite es idéntico en tributación individual y en conjunta

Porcentaje de deducción

El porcentaje de deducción aplicable sobre la base de deducción, en los términos anteriormente comentados, es el **15 por 100** de las **cantidades satisfechas para la instalación de sistemas de recarga de baterías para vehículos eléctricos**.

Ejemplo: Deducción por la adquisición de vehículos eléctricos y puntos de recarga

Doña A.P.R abonó el día 11 de julio de 2023, tras la firma del acuerdo de compra, la cantidad de 14.400 euros al concesionario XXX, en concepto de pago a cuenta de la futura adquisición de un vehículo eléctrico puro (BEV) de la categoría M, de una casa comercial cuyo modelo figura en la Base de Vehículos del IDEA, que va a destinar a su uso particular.

El precio de venta al público (incluido los impuestos) del citado vehículo es de 48.000 euros y el importe pendiente hasta su adquisición se abonará a razón de tres pagos de 11.200 euros. Uno en diciembre de 2023, el segundo en diciembre de 2024 y el último con la entrega del vehículo matriculado (prevista para primeros de 2025).

Además, el concesionario, con la conformidad de doña A.P.R, ha realizado los trámites para solicitar la ayuda de 4.500 euros del programa de incentivos ligados a la movilidad eléctrica (MOVES III) en el marco del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia Europeo.

Sin perjuicio de lo anterior, la contribuyente, que dispone de una plaza individual de aparcamiento en el garaje comunitario del edificio donde reside, contrató en noviembre de 2023 con una empresa autorizada la instalación de un punto de recarga para su futuro automóvil, eligiendo entre las alternativas posibles, la de instalar un punto de recarga en su plaza de aparcamiento conectada por cable con el contador eléctrico de su vivienda (esto es, a través del Esquema 2 que recoge la Instrucción Técnica Complementaria (ITC) BT-52 "Esquema individual con un contador común para la vivienda y la estación de recarga), ya que la estructura del edificio y garaje así lo permitían.

Para ello, con carácter previo, y de acuerdo con el artículo 17.5 de la Ley 49/1960, de 21 de julio, sobre propiedad horizontal, comunico a la comunidad de propietarios su intención de instalar un punto de recarga de vehículos eléctricos en su plaza, aportando una memoria técnica del trazado que iba a seguir la canalización del cableado.

La instalación se realizó de acuerdo con el Reglamento electrotécnico de baja tensión, aprobado por el Real Decreto 842/2002, de 2 de agosto, concretamente ITC-BT-52. Grado de protección IP e IK adecuado en función de la ubicación según REBT, por lo que una vez finalizada se emitió por la empresa instaladora el oportuno Certificado de Instalación Eléctrico (CIE).

El coste total alcanzó 2.500 euros que fueron satisfecho por Doña A.P.R mediante transferencia bancaria el 20 de diciembre de 2023. Se ha solicitado la ayuda del programa de incentivos ligados a la movilidad eléctrica (MOVES III) prevista para infraestructura de recarga de "Uso privado en sector residencia" que podría alcanzar 1.700 euros pero que

todavía no ha sido concedida.

Nota: véase la INSTRUCCIÓN TÉCNICA COMPLEMENTARIA (ITC) BT-52 del Real Decreto 1053/2014, de 12 de diciembre, por el que se aprueba una nueva Instrucción Técnica Complementaria (ITC) BT 52 "Instalaciones con fines especiales. Infraestructura para la recarga de vehículos eléctricos", del Reglamento electrotécnico para baja tensión, aprobado por Real Decreto 842/2002, de 2 de agosto, y se modifican otras instrucciones técnicas complementarias del mismo, la instrucción 3. Esquemas de instalación para la recarga de vehículos eléctricos.

Determinar el importe de la deducción que podrá aplicar en 2023.

Solución:

A. Deducción en el IRPF por la adquisición de vehículos eléctricos nuevos

Nota previa: la contribuyente tiene derecho a aplicar esta deducción por tratarse de la compra para uso privado de un único vehículo nuevo de categoría M, perteneciente al tipo de los vehículos eléctricos puros (BEV) que figura en la Base de Vehículos del IDAE y cuyo precio de venta del vehículo no supera el importe máximo establecido para este tipo de vehículo en el Anexo III del Real Decreto 266/2021, que es de 45.000 euros sin IVA (21%).

Además, puede aplicarla en 2023 porque la contribuyente ha optado por el pago de una cantidad a cuenta (14.400 euros) que supera el 25 por 100 del valor de adquisición del mismo (48.000 euros) y, conforme a las estipulaciones pactadas con el concesionario, el pago completo y la adquisición del vehículo se producirá antes de que finalice el segundo período impositivo inmediato posterior a aquel en el que se produjo el pago de la cantidad a cuenta.

- Base de deducción: 43.500

Nota: Del valor de adquisición (48.000 euros) se descuenta el importe de la subvención pública (ayuda Move III) solicitada (4.500 euros). Por tanto, $48.000 - 4.500 = 43.500$

- Base máxima de la deducción: 20.000 euros
- Importe de la deducción: $(20.000 \times 15\%) = 3.000$

B. Deducción en el IRPF por la instalación de infraestructuras de recarga

Nota previa: la contribuyente tiene derecho a aplicar esta deducción ya que la instalación del punto de recarga se ha realizado en 2023 en un inmueble de su propiedad (plaza de aparcamiento en el garaje comunitario), se destina a uso privado y cuenta con las autorizaciones y permisos establecidos en la legislación vigente.

- Base de deducción: 2.500

Nota: hasta que la contribuyente no reciba resolución definitiva sobre la concesión de la ayuda que ha solicita para la infraestructura de recarga, no debe descontar el importe de la subvención de la base de deducción.

En el caso de la deducción por instalación de infraestructuras de recarga, a diferencia de la deducción por adquisición de vehículos eléctricos nuevos, la D.A.58ª de la Ley del IRPF no permite que se puedan descontar de la base "aquellas cuantías que, en su caso, hubieran sido subvencionadas o fueran a serlo a través de un programa de ayudas públicas" sino que en su apartado 3 alude única y exclusivamente a la posibilidad de descontar de la base "aquellas cuantías que, en su caso, **hubieran sido subvencionadas** a través de un programa de ayudas públicas". Por ello, no procederá su deducción hasta que no sean concedidas.

Ahora bien, una vez concedida se deberá regularizar la situación tributaria de forma que no se incluyan en la base de la deducción las cuantías correspondientes a dicha subvención (teniendo como límite la base máxima anual de deducción). Para ello, de acuerdo con el artículo 59 del Reglamento del IRPF, se añadirá a la cuota líquida estatal de la declaración del IRPF correspondiente al ejercicio en que se hayan concedido la subvención el importe de la deducción indebidamente practicada.

- Base máxima de la deducción: 4.000 euros
- Importe de la deducción: $(2.500 \times 15\%) = 375$

Deducción aplicable a las unidades familiares formadas por residentes fiscales en Estados miembros de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo

Normativa: Disposición adicional cuadragésima octava Ley IRPF

Delimitación y condiciones para su aplicación

Desde el 1 de enero de 2018, y en aras de adecuar nuestra normativa al Derecho de la Unión Europea, se establece esta deducción sobre la cuota a favor de aquellos contribuyentes integrantes de una unidad familiar en la que uno de sus miembros resida en otro Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo, lo que les impide presentar declaración conjunta. De esta forma se equipara la cuota a pagar del contribuyente residente en territorio español a la que hubiera soportado en el caso de que todos los miembros de la unidad familiar hubieran sido residentes fiscales en España.

Condiciones para la aplicación de la deducción

La deducción se podrá aplicar por aquellos contribuyentes que cumplan las siguientes condiciones:

- Que forme parte de una de las siguientes modalidades de unidad familiar a que se refiere el artículo 82.1 de la Ley del IRPF:
 1. La integrada por los cónyuges no separados legalmente y, si los hubiera:
 - Los hijos menores, con excepción de los que, con el consentimiento de los padres, vivan independientes de estos.
 - Los hijos mayores de edad incapacitados judicialmente sujetos a patria potestad prorrogada o rehabilitada.
 2. En los casos de separación legal, o cuando no existiera vínculo matrimonial, la formada por el padre o la madre y todos los hijos que convivan con uno u otro y que reúnan los requisitos a que se refiere la regla 1.^a de este artículo.

- Que la unidad familiar esté formada por contribuyentes por el IRPF y por residentes en otro Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo.
- Que en el Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo en el que resida cualquiera de los miembros de la unidad familiar exista normativa sobre asistencia mutua en materia de intercambio de información tributaria en los términos previstos en la LGT, que sea de aplicación.

En relación a la LGT véase la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Atención: téngase en cuenta que, con efectos 11 de julio de 2021, el artículo decimosexto de la Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal, de transposición de la Directiva (UE) 2016/1164, del Consejo, de 12 de julio de 2016, por la que se establecen normas contra las prácticas de elusión fiscal que inciden directamente en el funcionamiento del mercado interior, de modificación de diversas normas tributarias y en materia de regulación del juego (BOE de 10 de julio) ha modificado la disposición adicional primera de la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal, sustituyendo, de acuerdo con los nuevos parámetros internacionales, los conceptos de paraísos fiscales, países o territorios con los que no exista efectivo intercambio de información, o países de nula o baja tributación, por el de jurisdicciones no cooperativas.

Asimismo, la citada Ley 11/2021 añade una nueva disposición adicional décima a la Ley 36/2006, en la que se establece en el apartado 2 que "Se entenderán suprimidas las referencias efectuadas a los apartados 2, 3 y 4 de la disposición adicional primera de esta Ley, en su redacción anterior a la entrada en vigor de la Ley 11/2021, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal y de transposición de la Directiva (UE) 2016/1164, del Consejo, de 12 de julio, por la que se establecen normas contra las prácticas de elusión fiscal que inciden directamente en el funcionamiento del mercado interior, de modificación de diversas normas tributarias y en materia de regulación del juego".

Por su parte, el apartado 3 de la nueva disposición adicional décima de la Ley 36/2006 señala que "Las referencias normativas efectuadas a Estados con los que exista un efectivo intercambio de información tributaria o en materia tributaria, se entenderán efectuadas a Estados con los que exista normativa sobre asistencia mutua en materia de intercambio de información tributaria en los términos previstos en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que sea de aplicación".

Supuestos excluidos de la aplicación de la deducción

No resultará de aplicación esta deducción cuando alguno de los miembros de la unidad familiar:

- Hubiera optado por tributar en el régimen especial aplicable a los [trabajadores desplazados a territorio español](#) con arreglo a lo dispuesto en el artículo 93 de la Ley del IRPF

- Hubiera optado por tributar en el régimen previsto para [contribuyentes residentes en otros Estados miembros de la Unión Europea](#) en el artículo 46 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes.
- No disponga de número de identificación fiscal.

Cálculo de la deducción

Los contribuyentes podrán deducir de la cuota íntegra que corresponda a su declaración individual por el IRPF el resultado de las siguientes operaciones:

1º. Se suman las siguientes cantidades:

- Las cuotas íntegras estatal y autonómica minoradas en las deducciones previstas en los artículos 67 y 77 de la Ley del IRPF, de los miembros de la unidad familiar contribuyentes por el IRPF
- Las cuotas por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes correspondientes a las rentas obtenidas en territorio español en ese mismo período impositivo por el resto de miembros de la unidad familiar.

A continuación, se representa de forma gráfica esta operación 1.

Esquema de operación 1ª

Cuota líquida previa estatal =	Cuota líquida previa autonómica =
(+) Cuota íntegra estatal	(+) Cuota íntegra autonómica
(-) Deducciones del artículo 67 Ley del IRPF: <ul style="list-style-type: none"> • 50% Deducción por inversión en vivienda habitual • 100% Deducción por inversión en empresas de nueva o reciente creación • 50% Deducción por actuaciones para la protección y difusión del Patrimonio Histórico Español y de las ciudades, conjuntos y bienes declarados de Patrimonio Mundial • 50% Deducción por donativos y otras aportaciones • 50% Deducción por incentivos y estímulos a la inversión empresarial • 50% Deducción por dotaciones a la Reserva para Inversiones en Canarias (Ley 19/1994) • 50% Deducción por rendimientos derivados de la venta de bienes corporales producidos en Canarias (Ley 19/1994) • 50% Deducción por rentas obtenidas en Ceuta o Melilla • 50% Deducción por residencial habitual y efectiva en la isla de La Palma 	(-) Deducciones del artículo 77 Ley del IRPF: <ul style="list-style-type: none"> • 50% Deducción por inversión en vivienda habitual • 50% Deducción por actuaciones para la protección y difusión del Patrimonio Histórico Español y de las ciudades, conjuntos y bienes declarados de Patrimonio Mundial • 50% Deducción por donativos y otras aportaciones • 50% Deducción por incentivos y estímulos a la inversión empresarial • 50% Deducción por dotaciones a la Reserva para Inversiones en Canarias (Ley 19/1994) • 50% Deducción por rendimientos derivados de la venta de bienes corporales producidos en Canarias (Ley 19/1994) • 50% Deducción por rentas obtenidas en Ceuta o Melilla • 50% Deducción por residencial habitual y efectiva en la isla de La Palma
Σ Cuota líquida previa estatal + Cuota líquida previa autonómica + Cuota IRNR = Cuantía obtenida (C¹)	

Cuota líquida previa estatal =	Cuota líquida previa autonómica =
<ul style="list-style-type: none"> • 50% Deducción por alquiler de la vivienda habitual. Régimen transitorio • 100% Deducciones por obras de mejora de eficiencia energética en viviendas • 100% Deducciones por la adquisición de vehículos eléctricos “enchufables” y de pila de combustible y por puntos de recarga 	<ul style="list-style-type: none"> • 50% Deducción por alquiler de la vivienda habitual. Régimen transitorio • 100% Deducciones autonómicas
Σ Cuota líquida previa estatal + Cuota líquida previa autonómica + Cuota IRNR = Cuantía obtenida (C^1)	

2º. Se determina la cuota líquida total que hubiera resultado de haber podido optar por tributar conjuntamente con el resto de los miembros de la unidad familiar (C^2).

Para dicho cálculo solamente se tendrán en cuenta, para cada fuente de renta, la parte de las rentas positivas de los miembros no residentes integrados en la unidad familiar que excedan de las rentas negativas obtenidas por estos últimos.

Importante: se entenderá, a estos exclusivos efectos, que todos los miembros de la unidad familiar son contribuyentes por el IRPF.

3º. Se resta de la cuantía obtenida en el número 1. (C^1) la cuota a que se refiere el número 2. (C^2). Cuando dicha diferencia sea negativa, la cantidad a computar será cero. Por tanto:

- $C^1 - C^2$ es menor o igual que 0: **No procede deducción**
- $C^1 - C^2$ es mayor que 0: **Procede deducción**

4º. Se deducirá de la cuota íntegra estatal y autonómica, una vez efectuadas las deducciones previstas en los artículos 67 y 77 de la Ley del IRPF, la cuantía prevista en el número 3. de la forma siguiente:

- Se minorará la cuota íntegra estatal en la proporción que representen las cuotas del Impuesto sobre la Renta de no Residentes respecto de la cuantía total prevista en el número 1., y
- el resto minorará la cuota íntegra estatal y autonómica por partes iguales.

Cuando sean varios los contribuyentes del IRPF integrados en la unidad familiar, esta minoración se efectuará de forma proporcional a las respectivas cuotas íntegras, una vez efectuadas las deducciones previstas en los artículos 67 y 77 de esta Ley, de cada uno de ellos.

Ejemplo: Deducción aplicable a las unidades familiares formadas por residentes fiscales en Estados miembros de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo

Unidad familiar integrada por los cónyuges don "A", residente en España y doña "B", residente durante 2023 en Alemania, con un grado de discapacidad reconocido del 40 por 100 y el hijo de los anteriores, don "C", menor de 18 años, que convive con don A.R.M en España.

Determinar si procede o no la deducción aplicable a las unidades familiares formadas por residentes fiscales en Estados miembros de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo, y, en caso afirmativo, el importe que corresponde deducir en la cuota íntegra estatal y en la cuota íntegra autonómica de la declaración del IRPF, ejercicio 2023 por don "A" y, el hijo de este, don "C", teniendo en cuenta los siguientes datos:

- En la declaración de IRPF de 2023 de don "A" su cuota íntegra estatal asciende a 15.250 euros y su cuota íntegra autonómica a 16.000 euros teniendo derecho a deducciones generales de la cuota por importe de 1.550 euros.
- En la declaración de IRPF de 2023 de don "C" la suma de sus cuotas íntegras, estatal y autonómica, ascienden a 300 euros, y no tienen derecho a deducción alguna.
- El miembro de la unidad familia no residente, doña "B" ingresó por la cuota del Impuesto sobre la Renta de no Residentes correspondientes a las rentas obtenidas en territorio español en ese ejercicio 2023, la cantidad de 380 euros.
- La cuota líquida total que hubiera resultado de haber podido optar por tributar conjuntamente todos los miembros de la unidad familiar sería de 29.280 euros.

Solución:

Nota previa: Los datos numéricos utilizados en este ejemplo son simulados y tienen como única finalidad explicar la forma en que se calcula esta deducción y como se distribuye su importe cuando son varios los contribuyentes del IRPF, integrados en la unidad familiar, que tienen derecho a la misma. Por tanto, se advierte que las cantidades sobre cuotas íntegras y cuota líquida no coinciden con las que podrían resultar en un supuesto real.

1º. Cálculo de la deducción aplicable a las unidades familiares formadas por residentes fiscales en la UE/EEE

- **Suma de las siguientes cuotas:**
 - *Contribuyente don "A":* Suma de cuotas íntegras estatal y autonómica minoradas en las deducciones: $(31.250 - 1.550) = 29.700,00$
 - *Contribuyente don "C":* Suma de cuotas íntegras estatal y autonómica minoradas en las deducciones $(300 - 0) = 300,00$

- No residente doña "B":

Cuota por Impuesto sobre la Renta de no Residentes: 380,00
Cuantía total (C1): $(29.700 + 300 + 380) = 30.380,00$

- **Cuantía de la cuota líquida si todos fueran residentes y tributaran conjuntamente (C2):** 29.280,00
- **Diferencia (C1 -C2):** $(30.380 - 29.280) = 1.100,00$

Nota: al ser la diferencia positiva (1.100) procede aplicar la deducción por este importe. Si dicha diferencia hubiese sido negativa, la cantidad a computar sería cero.

2º. Cálculo del importe total de la deducción que corresponde aplicar a cada residente, contribuyente del IRNR:

Suma de cuotas íntegras estatal y autonómica minoradas en las deducciones de los contribuyentes don "A" y don "B": $(29.700 + 300) = 30.000,00$

- Importe que corresponde al contribuyente don "A": $(29.700 \times 1.100 \div 30.000) = 1.089,00$
- Importe que corresponde al contribuyente don "C": $(300 \times 1.100 \div 30.000) = 11,00$

Nota: el cálculo del importe de la deducción que corresponde aplicar a cada residente se efectuará de forma proporcional a las respectivas cuotas íntegras minoradas en las deducciones.

3º. Importe de la deducción que se deducirá en la cuota íntegra estatal y en la cuota íntegra autonómica

- Se calcula el porcentaje que representen las cuotas del IRPF respecto de la cuantía C1 y se aplica este porcentaje sobre el importe de la deducción que corresponde a cada residente.**

Porcentaje cuota IRNR respecto C1: $(380 \div 30.380) \times 100 = 1,25\%$

Parte que corresponde a don "A": $1.089 \times (1,25 \div 100) (*) = 13,61$

Parte que corresponde a don "C": $11 \times (1,25 \div 100) (*) = 0,14$

(*) Estos importes minorarán la cuota íntegra estatal

- El resto se divide entre dos**

Parte que corresponde a don "A": $(1.089 - 13,61) \div 2 (**) = 537,70$

Parte que corresponde a don "C": $(11 - 0,14) \div 2 = 5,43$

(**) Estos importes minorarán la cuota íntegra estatal y la cuota íntegra autonómica

c. Importe de la deducción que minorará las cuotas íntegra estatal y autonómica

Don "A":

Importe que minora la cuota íntegra estatal $(13,61 + 537,70) = 551,31$

Importe que minora la cuota íntegra autonómica = 537,69

Don "C":

Importe que minora la cuota íntegra estatal $(0,14 + 5,43) = 5,57$

Importe que minora la cuota íntegra autonómica = 5,43

Glosario de abreviaturas

1. Art.: Artículo
2. Arts.: Artículos
3. BEV: Vehículos eléctricos puros
4. BI: Base Imponible
5. BOE: Boletín Oficial del Estado
6. EEE: Espacio Económico Europeo
7. EREV: Vehículos eléctricos de autonomía extendida
8. FCHV: Vehículo eléctrico híbrido de células de combustible
9. FCV: Vehículo eléctrico de células de combustible
10. HAP: Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas
11. IGIC: Impuesto General Indirecto Canario
12. IMSERSO: Instituto de Mayores y Servicios Sociales
13. IRNR: Impuesto sobre la Renta de no Residentes
14. IRPF: Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas
15. IS: Impuesto sobre Sociedades
16. IVA: Impuesto sobre el Valor Añadido
17. LGT: Ley General Tributaria
18. LIS: Ley del Impuesto sobre Sociedades
19. ONCE: Organización Nacional de Ciegos Españoles
20. ONG: Organización no gubernamental
21. PCM: Ministerio de la Presidencia, Relaciones con las Cortes y Memoria Democrática
22. PHEV: Vehículos híbridos enchufables
23. RIB: Régimen fiscal especial de las Illes Balears
24. RIC: Reserva por inversiones en Canarias
25. ROJ: Repertorio Oficial de Jurisprudencia

- 26. TEAC: Tribunal Económico Administrativo Central
- 27. TRLIS: Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades
- 28. UE: Unión Europea
- 29. UNESCO: Organización de las Naciones Unidas para la Educación
- 30. cm³: centímetros cúbicos
- 31. etc: etcetera
- 32. kW: kilovatios
- 33. kg: kilogramo
- 34. km: kilómetros
- 35. km/h: kilómetros hora
- 36. núm.: número

Documento generado con fecha 27/Mayo/2024 en la dirección web
<https://sede.agenciatributaria.gob.es> en la ruta:

Inicio / Ayuda / Manuales, vídeos y folletos / Manuales prácticos /
Manual práctico de Renta 2023.

