



Facultad de Derecho
Universidad Zaragoza

TRABAJO DE FIN DE GRADO

ESTUDIO DE LAS COMPETENCIAS NORMATIVAS DE LAS CCAA EN EL IRPF CON ESPECIAL REFERENCIA A LAS DEDUCCIONES

Autor

FÉLEZ QUÍLEZ, MARTA

Director

ÁLVAREZ MARTÍNEZ, JOAQUÍN AGUSTÍN

ÍNDICE:

I.	LISTADO DE ABREVIATURAS.....	4
II. INTRODUCCIÓN		
1.	MODALIDAD DE TRABAJO DE FIN DE GRADO ESCOGIDA Y CUESTIÓN TRATADA.....	5
2.	ELECCIÓN DEL TEMA Y JUSTIFICACIÓN DE SU INTERÉS.....	7
3.	METODOLOGÍA SEGUIDA EN EL DESARROLLO DEL TRABAJO....	11
III. MARCO CONSTITUCIONAL Y LEGISLATIVO DEL IRPF Y DE LA CESIÓN NORMATIVA..... 12		
IV. FINANCIACIÓN AUTONÓMICA Y RÉGIMEN DE TRIBUTOS CEDIDOS		
1.	REFERENCIA HISTÓRICA Y APROXIMACIÓN ALCONCEPTO.....	15
2.	FINANCIACIÓN AUTONÓMICA EN LA CE.....	16
3.	FINANCIACIÓN AUTONÓMICA Y RÉGIMEN DE TRIBUTOS CEDIDOS EN LA LEY 8/1980.....	18
4.	FINANCIACIÓN AUTONÓMICA Y RÉGIMEN DE TRIBUTOS CEDIDOS EN LA LEY 22/2009.....	19
V. ESPECIAL REFERENCIA A LAS DEDUCCIONES AUTONÓMICAS		
1.	INTRODUCCIÓN A LAS DEDUCCIONES.....	21
2.	COMUNIDAD AUTÓNOMA DE MADRID.....	21
2.1	Deducciones por circunstancias personales y familiares.....	21
2.2	Deducción relativa a la vivienda habitual.....	23
2.3	Deducción por donativos y donaciones.....	23
2.4	Otros conceptos deducibles.....	23

3. COMUNIDAD AUTÓNOMA DE CATALUÑA.....	24
3.1 Deducciones por circunstancias personales y familiares.....	24
3.2 Deducción relativa a la vivienda habitual.....	25
3.3 Deducción por donativos y donaciones.....	25
3.4 Otros conceptos deducibles.....	26
4. COMUNIDAD AUTÓNOMA DE ASTURIAS.....	26
4.1 Deducciones por circunstancias personales y familiares.....	26
4.2 Deducción relativa a la vivienda habitual.....	28
4.3 Deducción por donativos y donaciones.....	29
4.4 Otros conceptos deducibles.....	29
5. COMUNIDAD AUTÓNOMA DE ARAGÓN.....	30
5.1 Deducciones por circunstancias personales y familiares.....	30
5.2 Deducción relativa a la vivienda habitual.....	31
5.3 Deducción por donativos y donaciones.....	32
5.4 Otros conceptos deducibles.....	33
VI. CONCLUSIONES.....	35
VII. BIBLIOGRAFÍA.....	37
VIII. ANEXO DE LEGISLACIÓN.....	39

I. LISTADO DE ABREVIATURAS

Art.	Artículo.
BI	Base Imponible.
BIA	Base Imponible del Ahorro.
BIG	Base Imponible General.
CCAA	Comunidades Autónomas.
CE	Constitución española de 1978.
<i>Etc.</i>	Etcétera.
FGI	Fondo de Compensación Interregional.
<i>i. e.</i>	Esto es; es decir... (latín: <i>id est</i>).
IIEE	Impuestos Especiales.
IP	Impuesto sobre el Patrimonio.
IRPF	Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.
IS	Impuesto sobre Sociedades.
ISD	Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.
ITP-AJD	Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.
IVA	Impuesto sobre el Valor Añadido.
LIRPF	Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio.
LIS	Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.
LO	Ley Orgánica.
LOFCA	Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas.
p.	Página.
PGE	Presupuesto General del Estado.
SS.	Siguientes.
STC	Sentencia del Tribunal Constitucional.
<i>Vid.</i>	Véase.

II. INTRODUCCIÓN

1. MODALIDAD DE TRABAJO DE FIN DE GRADO ESCOGIDA Y CUESTIÓN TRATADA

La modalidad elegida consiste en el análisis normativo de las competencias de las CCAA en el IRPF, haciendo especial referencia a las deducciones autonómicas.

En consecuencia, se va a proceder a realizar una aproximación al concepto de deducción, dónde se diferenciará entre deducciones estatales y autonómicas, para posteriormente explicar lo pertinente en cuanto a su modo de aplicación.

Las deducciones tienen como fundamento «la realización de determinadas actividades cuya financiación el legislador entiende merecedora de tutela y fomento»¹. Forman parte de lo que se denomina beneficios fiscales, que son «aquellos instrumentos técnicos que [...] excluyen de su ámbito determinados supuestos o restringen la cuantía del gravamen al operar en cualquiera de los elementos del tributo, provocando un gasto fiscal con la vocación de alentar la realización de valores constitucionales»².

En el IRPF diferenciamos dos tipos de deducciones: (1) las deducciones estatales y (2) las autonómicas.

Respecto a las estatales, cabe señalar que éstas se encuentran contempladas en el art. 68 LIRPF y que son de aplicación a todos los contribuyentes siempre que aquellos cumplan con los requisitos legalmente exigidos.

En cuanto a las deducciones autonómicas, indicar que están contempladas en la legislación de cada CCAA y únicamente son de aplicación a las personas que durante el ejercicio hayan residido en los respectivos territorios y que cumplan las condiciones establecidas en la normativa.

¹ MARTÍN QUERALT, J. «Impuesto sobre la renta de las personas físicas (residentes) (II)» en *Manual de Derecho Tributario*, Martín Queralt, J., Tejerizo López, J.M., Álvarez Martínez, J. (dir.), 18^a edición, Aranzadi, Pamplona, 2021, p.258

² CASAS AGUDO D., «Aproximación a la categoría jurídico económica del beneficio tributario» en *Lecciones de Derecho Financiero y Tributario II*, Sánchez Galiana J.A. (coord..), Marcial Pons, Madrid, 2008, p.39.

Como se ha adelantado, las CCAA pueden asumir, de acuerdo con el art. 46 de la Ley 22/2009, competencias normativas en relación con: (1) el importe del mínimo personal y familiar aplicable para el cálculo del gravamen autonómico, pudiendo establecer incrementos o disminuciones correspondientes a los mínimos personales y familiares previstos en los arts. 57 a 60 LIRPF con el límite del 10% para cada una de las cuantías; (2) la escala autonómica aplicable a la base liquidable general, que deberá ser progresiva y (3) las deducciones en la cuota íntegra autonómica.

En este punto, es preciso hacer referencia a cada una de las competencias legislativas que tienen las CCAA en materia de deducciones por: «(1) circunstancias personas y familiares; (2) inversiones no empresariales; (3) aplicación de renta, en tanto no supongan directa o indirectamente una minoración del gravamen efectivo de alguna o algunas categorías de renta; y (4) subvenciones y ayudas públicas no exentas que se perciban de la CCAA, con excepción de las que afecten al desarrollo de actividades económicas o a las rentas que se integren en la BI».³

No obstante, su competencia normativa no se agota ahí, extendiéndose también a la determinación de las siguientes materias: (1) la justificación exigible para poder practicarlas; (2) los límites de deducción; (3) su sometimiento o no a la comprobación de la situación patrimonial; y (4) las reglas especiales aplicables en relación con la tributación conjunta, el período impositivo de duración inferior al año y la determinación de la situación familiar⁴.

Se trata, por tanto, de una competencia de la que las CCAA tienen libertad para hacer o no uso. Sin embargo, podemos advertir que, en la práctica, absolutamente todas las CCAA han optado por asumirla y ejercerla, con excepción de Navarra y el País Vasco, que cuentan con regímenes especiales y las Ciudades Autónomas de Ceuta y Melilla.

Dejando lo anterior al margen, corresponde ahora determinar el momento en que se aplican las deducciones en relación con la elaboración de la declaración de la renta.

³ Capítulo I: Líneas de actuación de las CC. AA en tributos cedidos y tributos propios, Ministerio de Hacienda y Función Pública, 2022. p. 4.

⁴ MARTÍN QUERALT, J. «Impuesto sobre la renta de las personas físicas (residentes) (II)» en *Manual de Derecho Tributario*, Martín Queralt, J., Tejerizo López, J.M., Álvarez Martínez, J. (dir.), 18^a edición, Aranzadi, Pamplona, 2021.

En virtud del art. 67 y 77 LIRPF, las deducciones se aplican una vez calculadas las cuotas íntegras estatal y autonómica, para obtener así la cuota líquida que tendrá una parte estatal y otra autonómica –las que se sumarán para hallar la cuota líquida total-.

La cuota líquida estatal será el resultado de disminuir la cuota íntegra estatal en el 100% de la deducción por inversión en empresas de nueva o reciente creación y en el 50% del importe total del resto de las deducciones contempladas en el art. 68 LIPRF⁵.

Por su parte, la cuota líquida autonómica será el resultado de disminuir la cuota íntegra autonómica en el otro 50% el importe de las deducciones establecidas en la legislación estatal y en el importe de las deducciones autonómicas aplicables⁶.

Para concluir con este apartado, destacar la existencia de dos reglas fundamentales en la aplicación de las deducciones. La primera se refiere a que en ningún caso el importe resultante de aplicar ambas deducciones (estatales y autonómicas) puede dar lugar a una cuota líquida negativa⁷ y la segunda hace mención a la imposibilidad de deducir a la cuota íntegra autonómica las deducciones estatales que no se pueden aplicar por insuficiencia de la cuota íntegra estatal y viceversa.

2. ELECCIÓN DEL TEMA Y JUSTIFICACIÓN DE SU INTERÉS

Este Trabajo de Fin de Grado tiene como objeto principal servir a todo aquel que esté interesado en el estudio de la cesión autonómica de competencias normativas en materia de IRPF y, especialmente, de las deducciones aplicables en el ámbito de las CCAA.

Las razones que han motivado la elección de este tema son fundamentalmente dos: en primer lugar, el interés que, a lo largo de estos dos últimos años de carrera, ha despertado en mi la asignatura de Derecho Financiero y Tributario, en particular el IRPF; y, en segundo lugar, la estrecha relación que guardan las cesiones en materia tributaria con la ordenación territorial y la necesidad de financiación de las haciendas y entes locales.

⁵ Vid. art. 67, 68, 69 y 70 LIRPF.

⁶ Vid. art. 77 LIRPF.

⁷ Vid. art. 67.2 y 77.2 LIRPF.

Así, vi el presente trabajo como una oportunidad de abordar en conjunto dos de mis intereses, sabiendo que ello me permitiría aprender más sobre ambos extremos y realizar el trabajo con la mejor disposición posible.

Esto se combina con la importancia que tiene esta materia en relación con dos aspectos distintos: (1) el alcance poblacional y (2) la recaudación, los cuales procedo a desarrollar a continuación.

En cuanto al alcance poblacional, señalar que se utiliza para expresar el hecho de que todos somos -o vamos a ser- sujetos pasivos del IRPF, de modo que tenemos que presentar autoliquidaciones y en ellas aplicar correctamente, entre otras cosas, las deducciones autonómicas. Por tanto, se trata de un tema muy útil para el presente de muchas personas -actuales sujetos pasivos- y para el futuro de los jóvenes -futuros sujetos pasivos-.

Para plasmar el alcance que tiene el IRPF, indicar que en el año 2019⁸ en España se realizaron un total de 21.028.888 autoliquidaciones, lo que implica que en una población de 46.937.060 más de la mitad de los ciudadanos españoles fueron sujetos pasivos del IRPF. A continuación, se muestra una estadística relativa a la aplicación de deducciones generales y autonómicas publicadas en la sede de la Agencia tributaria para ese mismo año.

partida	Número	Importe	media
RENDIMIENTOS DEL TRABAJO	17.217.022	375.324.123.701	21.800
RENDIMIENTOS DEL CAPITAL MOBILIARIO	10.322.347	18.003.970.869	1.744
BIENES INMUEBLES NO AFECTOS A ACTIV. ECONÓMICAS	8.474.803	14.822.925.379	1.749
RENDIMIENTOS DE ACTIVIDADES ECONÓMICAS	2.944.637	34.240.698.424	11.628
REGÍMENES ESPECIALES	791.076	4.261.437.169	5.387
BASE IMPONIBLE GENERAL Y DEL AHORRO	20.071.016	467.321.823.322	23.283
REDUCCIONES DE LA BASE IMPONIBLE	5.810.445	16.601.652.691	2.857
·Aportaciones a Planes de pensiones	2.892.057	5.407.476.421	1.870
BASE LIQUIDABLE GENERAL Y DEL AHORRO SOMETIDA A GRAVAMEN	19.809.781	450.934.526.580	22.763
DATOS ADICIONALES	346.160	1.817.966.783	5.252
CUOTAS ÍNTGRAS	14.009.909	90.332.099.253	6.448
DEDUCCIONES GENERALES	6.535.873	3.107.953.702	476
·Por vivienda habitual	3.445.320	2.170.584.600	630
DEDUCCIONES AUTONÓMICAS	1.759.746	418.990.928	238
CUOTAS LÍQUIDAS	13.732.293	86.935.371.577	6.331
CUOTAS LÍQUIDAS INCREMENTADAS	13.746.575	86.983.287.220	6.328
DEDUCCIONES DE LA CUOTA ÍNTGRA INCREMENTADA TOTAL	115.855	384.277.851	3.317
CUOTA RESULTANTE DE LA AUTOLIQUIDACIÓN	13.745.529	86.601.298.955	6.300
RETENCIONES Y DEMÁS PAGOS A CUENTA	19.696.232	83.091.068.131	4.219
RESULTADO DE LA DECLARACIÓN	20.071.251	1.612.187.475	80
·Resultado de la declaración positivo	5.615.208	12.714.313.000	2.264
·Resultado de la declaración negativo	14.456.043	-11.102.125.525	-768

Tabla 1. Resumen del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Fuente: sede.agenciatributaria.gob.es

De los datos que constan en la tabla se desprende que, en España en el año 2019, de esas 21.028.888 autoliquidaciones, 6.535.873 aplicaron deducciones generales y 1.759.746 aplicaron deducciones autonómicas, suponiendo ello una deducción media de 476 euros

⁸ No consta en la página oficial de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria nuevas actualizaciones de estadísticas en relación con el número de autoliquidaciones ni con las deducciones aplicadas.

y 238 euros, respectivamente, lo que pone de relieve que la correcta aplicación de las deducciones (generales y autonómicas) puede suponer un ahorro significativo para el bolsillo del contribuyente.

El segundo de los aspectos que otorga tal importancia a este impuesto tiene que ver, como ya se ha adelantado, con su función recaudatoria, puesto que el IRPF se configura como una de las principales fuentes de recursos de las economías desarrolladas, al ser el impuesto que más incide en las decisiones económicas de los contribuyentes.

En el año 2020⁹ los ingresos por IRPF alcanzaron la cifra de 87.972 millones de euros, elevándose un 1,2% respecto al 2019¹⁰; configurándose esta cifra como la más alta desde el 2008, con excepción del año 2018 en el que se recaudaron 89.613,7 millones de euros. Con el fin de plasmar esta evolución y a falta de estadísticas más recientes adjunto la siguiente tabla relativa al nivel de recaudación del IRPF, distinguiendo entre Estado (color morado), Comunidades Forales (color naranja) y Participación de las CCAA (color verde) desde el año 2008 al año 2018.

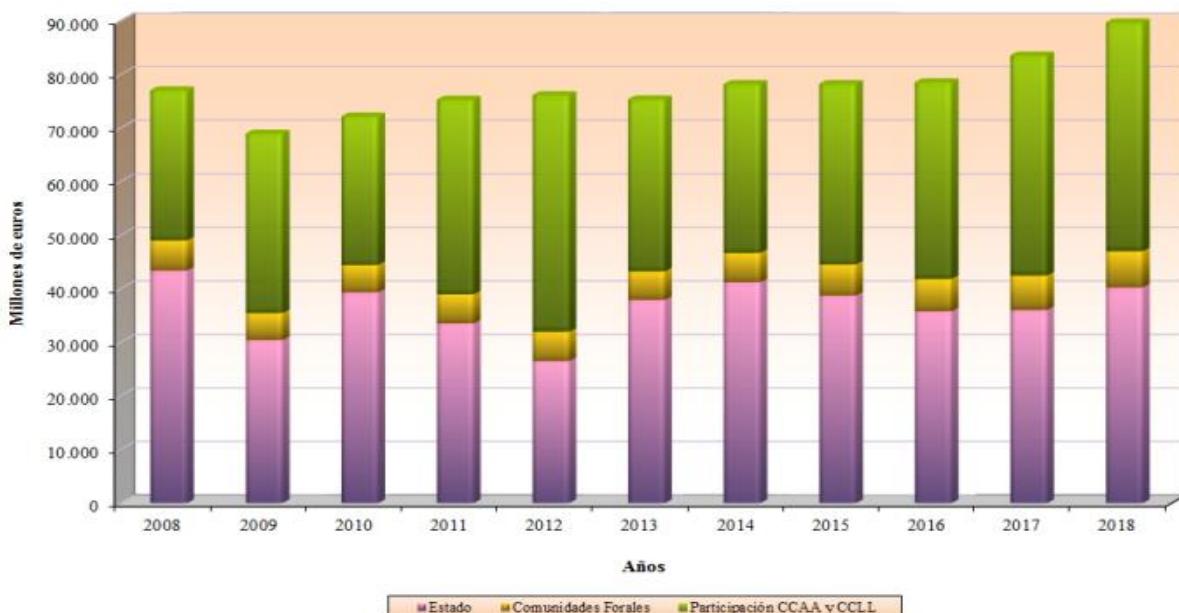


Tabla 2. Recaudación total del IRPF. Importes. Fuente: Recaudación y Estadísticas del Sistema Tributario Español 2008-2018, Ministerio de Hacienda, p.41

⁹ A fecha de 21/03/2022 no constan datos más actualizados.

¹⁰ Informe Anual de Recaudación Tributaria 2020, IRPF. Fuente: Agencia Tributaria.

Por último, resulta interesante comparar estas cifras con la exacción de otros impuestos –directos e indirectos- como son el IS, IVA y IIIE. De modo que, en el año 2020 los ingresos por el IS fueron de 15.858 millones, por IVA se recaudaron 63.337 millones y en concepto de IIIE 18.790 millones de euros. Observamos, por tanto, que ninguno de éstos impuestos –ni de aquellos a los que no hago mención- superan al IRPF en cuanto a su faceta de recaudación. Además, como podemos advertir de la siguiente tabla, este hecho no es aislado ni exclusivo del año 2020, sino que se trata de una tendencia que se repite año tras año.

Tributo												Millones de euros
	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	
Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas	43.413,1	30.432,3	39.326,3	33.544,6	26.519,8	37.930,3	41.221,0	38.730,6	35.799,0	36.028,5	40.236,	
Impuesto sobre Sociedades	27.301,4	20.188,5	16.197,8	16.610,7	21.435,2	19.945,2	18.713,1	20.648,9	21.678,3	23.143,3	24.837,8	
Impuesto sobre la Renta de no Residentes	2.262,1	2.341,7	2.564,0	2.040,3	1.708,4	1.416,4	1.419,6	1.639,3	1.960,5	2.273,8	2.664,9	
Declaración tributaria especial	-	-	-	-	1.195,5	0,0	0,1	0,0	0,0	0,1	-0,3	
Impuestos medioambientales	-	-	-	-	-	1.569,8	1.624,9	1.863,8	1.574,5	1.806,7	1.871,7	
Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones	54,8	68,4	86,2	115,4	110,0	142,5	164,5	221,8	156,7	136,5	142,7	
Impuesto sobre el Patrimonio	52,2	6,2	1,6	2,1	14,3	23,2	30,2	32,4	38,1	54,5	56,7	
Otros	-0,2	-0,5	0,7	0,5	-0,9	0,9	0,1	1,8	2,4	1,5	1,8	
Subtotal Capítulo I: impuestos directos	73.083,5	53.036,5	58.176,5	52.313,6	50.982,2	61.028,4	63.173,5	63.138,5	61.209,6	63.444,8	69.811,9	
Impuesto sobre el Valor Añadido	24.928,4	15.777,7	38.493,1	25.354,6	16.384,4	25.493,9	28.443,8	32.565,2	31.528,2	29.235,3	33.592,9	
Impuestos Especiales	11.220,0	10.140,7	10.338,4	6.334,4	4.285,0	7.553,6	6.411,5	7.340,1	7.739,1	7.349,3	7.380,4	
Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados	8,0	5,9	5,7	5,0	3,8	3,5	5,2	5,9	5,7	6,6	6,3	
Gravamen sobre el Tráfico Exterior de Mercancías	1.566,1	1.318,5	1.521,6	1.531,2	1.429,2	1.310,6	1.525,6	1.756,7	1.856,0	1.928,2	1.906,5	
Impuesto sobre actividades de juego	-	-	-	-	101,2	74,5	76,1	52,3	71,3	53,0	49,3	
Impuesto sobre Gases Fluorados	-	-	-	-	-	-	30,6	98,9	94,7	120,0	109,6	
Cotización y Exacción de Azúcar e Isoglucosa	8,2	7,8	37,5	8,9	8,1	7,4	1,3	6,3	6,3	6,3	-2,8	
Impuesto sobre las Primas de Seguros	1.501,7	1.406,1	1.435,0	1.419,0	1.378,1	1.325,2	1.317,1	1.354,6	1.376,2	1.449,3	1.504,2	
Otros	1,8	1,0	1,0	0,8	0,3	0,2	0,1	0,1	0,0	0,0	0,0	

Tabla 3. Recaudación del Estado por capítulos presupuestarios y tributos. Fuente: Recaudación y Estadísticas del Sistema Tributario Español 2008-2018, Ministerio de Hacienda, p. 107.

3. METODOLOGÍA SEGUIDA EN EL DESARROLLO DEL TRABAJO

Para la elaboración de este trabajo y como paso previo a la redacción del mismo concerté una tutoría con mi director, quien me ayudó en la elección del tema y me facilitó amablemente una serie de indicaciones acerca de cómo abordar correctamente el trabajo.

Al tratarse de una obra analista fue preciso establecer y ordenar, desde un primer momento, las cuestiones que se iban a abarcar en el mismo con la finalidad de evitar la omisión u olvido de aspectos relevantes. No obstante, dado que se trata de un trabajo de extensión limitada resulta imposible abarcar y analizar todos los aspectos relativos a las deducciones autonómicas en el IRPF, así como estudiar cada una de las deducciones existentes en nuestras CCAA.

De modo que esta obra tiene como principales objetivos los siguientes: (1) determinar la normativa fundamental del IRPF y de su cesión autonómica, fijando un marco constitucional y legislativo; (2) estudiar la normativa relativa a la financiación autonómica y al régimen de tributos cedidos; (3) analizar, en profundidad, las deducciones autonómicas vigentes en las CCAA de Madrid, Cataluña, Asturias y Aragón y (4) por último, elaborar una opinión sobre la idoneidad, pertinencia y utilidad de la figura de las deducciones.

Para ello, y como complemento de la normativa vigente en esta materia, ha sido fundamental el empleo de las páginas oficiales de la Agencia Tributaria y del Ministerio de Hacienda y Función Pública, así como el apoyo de manuales, libros y artículos de revista.

III. MARCO CONSTITUCIONAL Y LEGISLATIVO DEL IRPF Y DE LA CESIÓN NORMATIVA

A modo introductorio, señalar que la promulgación de la Constitución española el 27 de diciembre de 1978 supuso un antes y un después en todo el panorama jurídico español.

En particular, la CE establece los fundamentos y principios por los que debe regirse la Hacienda Pública, de donde cabe destacar: (1) el principio de Estado social y democrático de derecho, consagrado en el art. 1.1 CE; (2) el principio de igualdad regulado en el art. 14 CE; y (3) los principios informadores del ordenamiento jurídico fijados en el art. 9.3, donde se indica que: «la Constitución garantiza el principio de legalidad, la jerarquía normativa, la publicidad de las normas, la irretroactividad de las disposiciones sancionadoras no favorables o restrictivas de derechos individuales, la seguridad jurídica, la responsabilidad y la interdicción de la arbitrariedad de los poderes públicos».

En materia tributaria, cobra una especial importancia el art. 31 CE, precepto que regula el deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos en los siguientes términos:

- «1. Todos contribuirán al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica mediante un sistema tributario justo, inspirado en los principios de igualdad y progresividad que, en ningún caso, tendrá alcance confiscatorio.
- 2. El gasto público realizará una asignación equitativa de los recursos públicos y su programación y ejecución responderán a los criterios de eficiencia y economía.
- 3. Sólo podrán establecerse prestaciones personales o patrimoniales de carácter público con arreglo a la ley».

Por tanto, el art. 31 CE establece una serie de principios que fijan las condiciones para cumplir con los deberes tributarios: en el apartado primero, los principios de universalidad, individualidad, igualdad y progresividad, no confiscatoriedad y capacidad económica; en el segundo apartado, el principio de eficacia y economía en la ejecución del gasto; y en el tercero, hace mención expresa al principio de legalidad en materia tributaria.

Asimismo, es preciso destacar que es el Título VII de la CE, bajo la rúbrica «Economía y Hacienda», el que regula, en los arts. 128 a 131, la Constitución económica¹¹; en los arts. 132 a 135 la Constitución financiera¹² y finalmente, el art. 136 cierra el marco financiero con la regulación de un órgano de control externo de la actividad financiera: el Tribunal de Cuentas.

En este punto, es preciso referirse al art. 133 CE, pues es fundamental para el derecho tributario al recoger el principio de reserva de ley indicando que:

- «1. La potestad originaria para establecer los tributos corresponde exclusivamente al Estado, mediante ley.
- 2. Las Comunidades Autónomas y las Corporaciones locales podrán establecer y exigir tributos, de acuerdo con la Constitución y las leyes. Todo beneficio fiscal que afecte a los tributos del Estado deberá establecerse en virtud de ley.
- 3. Las administraciones públicas sólo podrán contraer obligaciones financieras y realizar gastos de acuerdo con las leyes».

Por su parte, el art. 134.7 CE establece una reserva de ley al señalar que: «La Ley de Presupuestos no puede crear tributos. Podrá modificarlos cuando una ley tributaria sustantiva así lo prevea».

En cuanto al marco legislativo del IRPF, señalar que se encuentra regulado fundamentalmente en la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio, la cual ha sido desarrollada por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y se modifica el Reglamento de Planes y Fondos de Pensiones, aprobado por Real Decreto 304/2004, de 20 de febrero.

¹¹ El término Constitución económica hace referencia al conjunto de normas que establecen el marco jurídico necesario para el funcionamiento de la actividad económica.

¹² El término Constitución financiera fue acuñado por el derecho alemán para referirse a aquel sector de la constitución económica que rige para el conjunto de la Hacienda Pública.

Además de la LIRPF y el RIRPF, existen otras normas básicas que resultan de aplicación, de donde cabe destacar: (1) la Orden HAC/248/2021, de 16 de marzo; (2) la Orden HFP/1335/2021, de 1 de diciembre; (3) la Orden HAC/1155/2020, de 25 de noviembre, (4) la Orden HAC/773/2019, de 28 de junio.

Finalizado el marco constitucional y legislativo del IRPF se procede a continuación al estudio de la financiación autonómica.

El marco constitucional del sistema de financiación de las CCAA aparece regulado en los arts. 156 a 158 CE, preceptos que son objeto de estudio en el epígrafe 4 «Financiación de las CCAA y régimen de tributos cedidos» del presente TFG, dónde se establecen los principios de autonomía financiera, coordinación y solidaridad; se fijan los instrumentos para hacer efectivo el principio de solidaridad y se enumeran los recursos de las CCAA, remitiéndose su regulación a una Ley Orgánica.

Por su parte, la Disposición Adicional Primera se refiere a los territorios forales; la Disposición Adicional Tercera versa sobre la modificación del régimen económico y fiscal del archipiélago canario; y, finalmente, señalar que la Disposición Transitoria Quinta ha permitido la constitución de Ceuta y Melilla como ciudades con Estatuto de Autonomía.

El marco legislativo relativo a la financiación de las CCAA aparece regulado fundamentalmente en la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas y en la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias.

No obstante, existen otras normas básicas que resultan de aplicación a la financiación autonómica, de donde cabe destacar: (1) la Ley 22/2001, de 27 de diciembre, reguladora de los Fondos de Compensación Interterritorial; (2) la Ley 12/2002, de 23 de mayo, por la que se aprueba el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco; y (3) la Ley 28/1990, de 26 de diciembre, por la que se aprueba el Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra.

IV. FINANCIACIÓN DE LAS CCAA Y RÉGIMEN DE TRIBUTOS CEDIDOS

1. REFERENCIA HISTÓRICA Y APROXIMACIÓN AL CONCEPTO

Con la promulgación de la CE en 1978 se diseñó una nueva distribución territorial que dejaba atrás aquel Estado centralizado en el que solo se distinguían dos entidades territoriales: las Provincias y los Municipios y abría la posibilidad de introducir un nuevo tipo de entidad territorial, las CCAA. Así, desde 1979 hasta 1995 y mediante la creación de sus propios Estatutos de Autonomía se formaron las diecisiete CCAA y las dos ciudades autónomas que conocemos hoy día, Ceuta y Melilla. La creación de estas entidades y la autonomía que los arts. 2 y 137 CE les concedían explican la existencia de la financiación autonómica como medio necesario para dotarlas económicamente.

Dicho esto, la financiación autonómica «es el conjunto de ingresos de las CCAA para financiar tanto los servicios que han sido traspasados por la Administración Central (educación, sanidad, servicios sociales, entre otros) como algunos servicios creados por ellas mismas en el ejercicio de su autonomía»¹³. De su diseño depende el grado de autonomía real de los gobiernos autonómicos puesto que el poder de éstos varía, sobretodo, en función de la cantidad de recursos de los que disponen para financiar las políticas.

En concreto, el modelo español de financiación se caracteriza por la existencia de una importante asimetría entre el grado de autonomía de los gobiernos regionales: régimen foral –vigente en el País Vasco y Navarra- y régimen común -aplicado en el resto de las CCAA-. Pues, mientras en el régimen foral se asegura la plena autonomía sobre los ingresos, en el régimen común la fuente principal de recursos la constituyen las transferencias del gobierno central. Asimismo, esta asimetría también se plasma, en el ámbito de las CCAA de régimen común, en la abismal diferencia que hay entre la acentuada descentralización del gasto y la muy escasa descentralización de los ingresos, debiendo dichas CCAA asumir importantes responsabilidades sobre el gasto a pesar de tener una muy limitada capacidad de generar ingresos.

¹³ LAGO PEÑAS S., «Capítulo II: La financiación autonómica en cinco preguntas» en *La financiación autonómica. Claves para comprender un interminable debate*, León S. (coord.), Alianza Editorial, Madrid, 2015, p. 40.

Otra nota característica de nuestro modelo de financiación es su inestabilidad, habiéndose sucedido cinco modelos distintos desde el año 1986 hasta la actualidad y siendo el actual el aprobado en el año 2009 mediante la Ley 22/2009.

2. FINANCIACIÓN DE LAS CCAA EN LA CONSTITUCIÓN ESPAÑOLA.

La CE ocupa un papel central en lo que respecta a la configuración de la financiación autonómica al promulgar un conjunto de principios, como son el de autonomía, suficiencia, coordinación, legalidad y solidaridad, que sirven de marco y guía en la elaboración de leyes relativas a la materia y en el diseño de los sucesivos modelos de financiación.

La autonomía financiera, indica el Tribunal Constitucional, «es la propia determinación y ordenación de los ingresos y los gastos necesarios para el ejercicio de las funciones»¹⁴; esto es, la capacidad de las CCAA de poseer de fuentes financieras y de destinar los recursos obtenidos a aquello que estimen oportuno.

En este sentido, es de especial importancia el art. 137 CE que dota de autonomía a los municipios, provincias y CCAA para la gestión de sus respectivos intereses; siendo el art. 156.1 CE el que lleva a cabo una concreción de esa autonomía general al recoger el principio de autonomía financiera de las CCAA y relacionarlo con el de coordinación y el de solidaridad, que servirán de límites a la misma.

Sí bien, esta proclamada autonomía requiere de un conjunto de recursos para poder ser trasladada a la realidad, tal y como plasma la STC 13/2007, del 18 de enero, al señalar que «el principio de autonomía que preside la organización territorial del Estado ofrece una vertiente económica de gran relevancia, ya que [...] la amplitud de los medios determina la posibilidad real de alcanzar los fines». En materia financiera, estos recursos aparecen contemplados en el art. 157 CE, diferenciando entre:

- a) Impuestos cedidos total o parcialmente por el Estado, recargos sobre impuestos estatales y otras participaciones en los ingresos del Estado.
- b) Sus propios impuestos, tasas y contribuciones especiales.

¹⁴ Vid. STC 179/1987, de 12 de noviembre.

- c) Las transferencias de un Fondo de Compensación interterritorial y otras asignaciones con cargo a los PGE.
- d) Los rendimientos procedentes de su patrimonio e ingresos de derecho privado.
- e) El producto de las operaciones de crédito.

No obstante, la CE en su art. 138.3 impone un límite al poder financiero y tributario de las CCAA al establecer que «Las diferencias entre los Estatutos de las distintas Comunidades Autónomas no podrán implicar, en ningún caso, privilegios económicos o sociales».

Siguiendo con la explicación de los principios mencionados, cabe indicar que el principio de coordinación constituye una obligación de las Administraciones, de manera que siempre que la ley lo disponga o que con ella se potencie la eficiencia o eficacia debe de existir. En concreto, la coordinación financiera trata de conseguir una política económica y fiscal unitaria que permita garantizar el equilibrio económico, aumentar la renta y riqueza y proporcionar una distribución justa. En este sentido, CALVO ORTEGA R. apunta que ésta «se extiende tanto a la vertiente presupuestaria como a la tributaria y a las relaciones del Estado con las Comunidades y a las que deban establecer éstas entre sí»¹⁵.

Por su parte, el principio de solidaridad aparece como un instrumento corrector del incremento de diferencias económicas que pudieran tener lugar entre las CCAA, tratando de garantizar así la igualdad entre todos los ciudadanos españoles. Encontramos dos expresiones de este principio en el citado art. 158 CE: (1) las asignaciones presupuestarias a las CCAA y (2) el Fondo de Compensación Interterritorial.

Así pues, sobre la base de este entramado de preceptos y principios constitucionales se aprobó la LO 8/80 de Financiación de las CCAA, más conocida por su acrónimo LOFCA y que procedemos a analizar a continuación.

¹⁵ CALVO ORTEGA R., *Crisis de la Financiación Autonómica*, Aranzadi, Pamplona, 2015, p.17.

3. FINANCIACIÓN DE LAS CCAA EN LA LEY 8/1980

La LOFCA es una «norma jurídica de coordinación y sistematización»¹⁶ que tiene su origen en el art. 157.3 CE, precepto que prevé la posibilidad de regular mediante ley orgánica el ejercicio de las competencias financieras, la resolución de conflictos y las posibles formas de colaboración financiera entre las CCAA y el Estado. Así, esta ley contiene una serie de criterios que permiten coordinar el ejercicio del poder financiero de las CCAA con el Estado y de las CCAA entre sí.

Concretamente, su art. 2 recoge los principios fundamentales, inspirándose en los principios promulgados por la CE y desarrollándolos. En particular, encontramos el principio de territorialidad, la garantía del equilibrio económico, la garantía de un nivel base equivalente de financiación de los servicios públicos fundamentales, la corresponsabilidad, solidaridad, suficiencia y lealtad institucional.

Igual sucede en el art. 4 LOFCA, dónde se regulan los recursos financieros de las CCAA en los mismos términos que en la CE, eso sí, añadiendo a la ya mencionada lista el producto de las multas y sanciones en el ámbito de sus competencias, los precios públicos y la participación en el Fondo de Garantía de Servicios Públicos Fundamentales.

Por su parte, el art. 6 LOFCA prevé una serie de límites en el establecimiento de sus propios tributos, siendo el primero lo dispuesto en la CE y en las leyes. El segundo, los hechos imponibles gravados por el Estado y por último, las materias imponibles reservadas a las entidades locales. Además, se habrán de respetar, de acuerdo con el art. 9 LOFCA, el principio de territorialidad y el de libre circulación de personas, mercancías y servicios.

En lo que atañe a los tributos cedidos, el art. 11 LOFCA enumera aquellos que pueden ser objeto de cesión a las CCAA, entre los que encontramos: IRPF con el límite máximo del 50%, IP, ITP-AJD, ISD, IVA, entre otros. Mientras que, el art. 12 LOFCA permite el establecimiento de recargos sobre éstos, siempre que no se configuren de forma que puedan suponer una minoración en los ingresos del Estado por dichos impuestos, ni desvirtúen la naturaleza o estructura de los mismos.

¹⁶ CALVO ORTEGA R., Crisis de la Financiación Autonómica, Aranzadi, Pamplona, 2015, p.18

En síntesis y a la vista de lo expuesto, podemos concluir que ni la CE ni la LOFCA diseñan un concreto sistema de financiación, limitándose más bien a abrir posibilidades y a establecer límites para que sean las CCAA quienes desarrollen su propio sistema.

4. FINANCIACIÓN DE LAS CCAA EN LA LEY 22/2009

El estudiado marco legislativo se ve complementado y desarrollado con la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias; siendo su predecesora la Ley 21/2001, respecto de la cual incorpora algunos elementos novedosos.

Esta ley destaca especialmente por el importante avance en relación con los principios de autonomía y corresponsabilidad que introduce dado que amplía las potestades en materia fiscal de las CCAA mediante: (1) el aumento del porcentaje de cesión de los tributos estatales, (2) el incremento de competencias normativas sobre tributos cedidos, (3) el refuerzo entre las Administraciones regionales y el Estado en materia de cooperación, y (4) la incorporación de la posibilidad de delegar la revisión en vía administrativa a las CCAA; extremos que van a ser explicados brevemente a continuación.

Respecto al aumento del porcentaje de cesión de los tributos estatales, observamos como en el IRPF y en el IVA pasa del 33% al 50%, en el IIEE del 40% al 58% y en lo que atañe a los demás tributos contemplados en el art. 25.1¹⁷ de la Ley 22/2009 no se produce modificación alguna dado que su porcentaje de cesión ya era del 100%.

El incremento de competencias normativas sobre los tributos cedidos aparece regulado en el Título II Sección IV de dicha Ley. En lo que respecta al IRPF es de interés el art. 46 de la Ley 22/2009, precepto que (1) posibilita que se aprueben incrementos o disminuciones en el mínimo personal y familiar, siempre que la variación máxima no exceda del 10% en cada concepto y (2) amplía las facultades de las CCAA en la regulación de la escala autonómica aplicable a la BL, suprimiéndose la necesidad de que

¹⁷ El art. 25.1 Ley 22/2009 contempla el IP, ISD, ITPAJD, Tributos sobre el Juego, Impuesto sobre la Electricidad, Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte e Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Hidrocarburos.

tenga el mismo número de tramos que la escala estatal –aunque manteniendo la exigencia de progresividad-.

Por su parte, el refuerzo de cooperación entre CCAA y el Estado aparece plasmado en el art. 61 de la Ley 22/2009. En su apartado primero fija un deber general de colaboración en atención a la aplicación de los tributos y a la revisión de actos dictados en vía de gestión tributaria; mientras que, en su apartado segundo recoge una serie de deberes específicos como son la transmisión de información, la preparación de planes de inspección coordinados y la elaboración de modalidades específicas de cooperación y asistencia.

Por último, en lo relativo a la incorporación de la posibilidad de delegar la revisión en vía administrativa a las CCAA cabe prestar atención al art. 59 de la Ley 22/2009 que establece en su apartado primero que: «Las Comunidades Autónomas y las Ciudades con Estatuto de Autonomía podrán asumir la competencia para la revisión de los actos por ellas dictados en relación con los Tributos e Impuestos a los que se refiere el artículo 54.1 de esta Ley», estos son, el IP, ISD, ITPAJD, Tributos sobre el Juego, entre otros¹⁸. Igualmente extiende esa competencia a los procedimientos especiales de revisión¹⁹, al recurso de reposición y a las reclamaciones económico-administrativas.

No obstante, indicar que en Impuestos como el IRPF, IVA y los IIIEE, a excepción del Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte, la aplicación de los tributos, así como la revisión de los actos dictados en su ejercicio, son llevadas a cabo en todo caso por los órganos estatales²⁰.

Antes de concluir con este epígrafe, resulta preciso mencionar brevemente otro de los grandes objetivos perseguidos por la Ley 22/2009: el incremento de la equidad y la suficiencia en la financiación del conjunto de las competencias autonómicas; siendo el Fondo de Garantía de Servicios Públicos Fundamentales y los Fondos de Convergencia los instrumentos en los que se materializaron, respectivamente, dichos objetivos de equidad y suficiencia.

¹⁸ *Vid. art. 54.1 Ley 22/2009.*

¹⁹ Los procedimientos especiales de revisión aparecen regulados en el art. 216 de la Ley 58/2003, enumerando los siguientes: revisión de actos nulos de pleno derecho, declaración de lesividad de actos anulables, revocación, rectificación de errores y devolución de ingresos indebidos.

²⁰ *Vid. art. 54.2 Ley 22/2009.*

V. DEDUCCIONES EN LA CUOTA

1. INTRODUCCIÓN A LAS DEDUCCIONES

A modo introductorio, señalar que las deducciones autonómicas están contempladas en la legislación de cada CCAA y únicamente son de aplicación a las personas que durante el ejercicio hayan residido en los respectivos territorios.

Antes de proceder al estudio de las deducciones resulta conveniente hacer mención a la siguiente especialidad relativa a la determinación de las deducciones autonómicas que cabe aplicar cuando los contribuyentes integrados en una unidad familiar residen en distintas CCAA y presentan declaración conjunta. En estos supuestos, que constituyen una realidad relativamente frecuente en la práctica, se considera que el lugar de residencia es aquel en el que reside el miembro de la unidad familiar con mayor base liquidable y por tanto, serán aplicables las deducciones de dicha CCAA.

Dado que nuestro Estado se organiza en diecisiete CCAA y dos ciudades autónomas resulta imposible abarcar en un solo trabajo de extensión limitada el elenco de deducciones aplicables para el ejercicio 2021 en cada territorio. Por ello, he seleccionado cuatro CCAA: Madrid, Cataluña, Asturias y por supuesto, Aragón, al ser residente y estudiante en esta última. Por lo que atañe al resto de CCAA, avanzar que las mismas van a tenerse en cuenta para la elaboración de las conclusiones, pero sólo de un modo tangencial.

2. DEDUCCIONES EN LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE MADRID

2.1 Deducciones por circunstancias personales y familiares

A) Por el nacimiento o adopción de hijos, el contribuyente podrá deducirse 600 euros por cada hijo nacido o adoptado, incrementándose en el caso de partos o adopciones múltiples en 600 euros más por cada hijo en el primer periodo impositivo.

Para poder aplicarse esta deducción la BI del contribuyente no puede ser superior a 30.000 euros en tributación individual o 36.200 en conjunta y, además, la suma de las BI de todos los miembros de la unidad familiar no debe ser superior a 60.000 euros.

B) Por adopción internacional de niños, el contribuyente tiene derecho a deducirse 600 euros por cada hijo adoptado en el período impositivo.

C) Por acogimiento familiar de menores, podrá deducirse 600 euros por el primero, 750 por el segundo y 900 por el tercero o sucesivos; siempre que la BI no sea superior a 25.620 euros en tributación individual o 36.200 euros en conjunta.

D) Por acogimiento no remunerado de mayores de 65 años y/o con discapacidad, tendrá el derecho a deducirse 1.500 euros por cada persona mayor de 65 años o con un grado de discapacidad igual o superior al 33% que conviva con el contribuyente durante más de 183 días al año sin contraprestación, cuando no dé lugar a la obtención de ayudas o subvenciones. Además, se exige que su BI no sea superior a 25.620 euros en tributación individual o 36.200 euros en conjunta.

E) Por cuidado de hijos menores de 3 años, el contribuyente podrá aplicarse una deducción del 20% de las cuotas que haya ingresado al Sistema Especial de Empleados del Hogar del Régimen General de la Seguridad Social, con el límite de 400 euros anuales. En el caso de familia numerosa el porcentaje será del 30% y el límite de 500 euros anuales.

En ambos supuestos, la BIG y la BIA de todos los miembros de la unidad familiar no debe superar la cantidad resultante de multiplicar 30.000 por el número de miembros de dicha unidad. Debiéndose cumplir, asimismo, los siguientes requisitos:

- El hijo del contribuyente debe ser menor de 3 años.
- Debe tener contratada y cotizar a dicho sistema, por una o varias personas empleadas.
- El contribuyente y, en su caso, el otro progenitor, deben realizar una actividad por cuenta propia o ajena por la que estén dados de alta en el correspondiente régimen de la Seguridad Social.

F) Por familias con dos o más descendientes e ingresos reducidos, podrá deducirse el 10% del importe de minorar la cuota íntegra autonómica en el resto de deducciones autonómicas aplicables y la parte de deducciones estatales que se apliquen sobre dicha cuota; siempre que el contribuyente tenga dos o más descendientes, derecho a la aplicación del correspondiente mínimo y que la suma de BI no sea superior a 24.000 euros.

2.2 Dedución relativa a la vivienda habitual

Por arrendamiento de la vivienda habitual, el contribuyente tendrá derecho a deducirse el 30% de las cantidades satisfechas por dicho concepto en el periodo impositivo, con un máximo de 1.000 euros.

Para aplicar esta deducción habrán de cumplirse las siguientes condiciones:

- La BI no debe ser superior a 25.620 euros en tributación individual o 36.200 euros en conjunta.
- La suma de las BI de todos los miembros de la unidad familiar no debe superar 60.000 euros.
- Las cantidades abonadas han de ser superiores al 20% de la BI.
- Debe haberse liquidado el ITPAJD derivado del arrendamiento de la vivienda, salvo que no se encuentren obligados a presentar la autoliquidación.
- El contribuyente ha de tener menos de 35 años a la fecha de devengo; o más de 35 y menos de 40 años, siempre que se haya encontrado en situación de desempleo y haya soportado cargas familiares durante el periodo impositivo.

2.3 Dedución por donativos y donaciones

Por donativos a fundaciones y clubes deportivos, la deducción asciende al 15% de las cantidades donadas a las fundaciones que cumplan los requisitos previstos en la Ley 1/1998, de Fundaciones de Madrid y el mismo porcentaje por las cantidades donadas a los clubes deportivos definidos según la Ley 15/1994, del Deporte de la Comunidad de Madrid; sin que la base de la deducción pueda exceder del 10% de la BL.

2.4 Otros conceptos deducibles

A) Por gastos educativos, podrá deducirse el 15% de los gastos de escolaridad, el 10% de los gastos de enseñanza de idiomas y el 5% de los gastos de adquisición de vestuario de uso exclusivo escolar.

En cuanto a los gastos de enseñanza de idiomas y/o de adquisición de vestuario escolar el límite de la deducción será de 400 euros por hijo o descendiente. Cuando se trate de gastos de escolaridad, el límite será de 900 euros por hijo o descendiente o de 1.000 euros si estuvieren cursando primer ciclo de Educación Infantil.

Además, para aplicar esta deducción la suma de la BI de todos los miembros de la unidad familiar no debe superar la cantidad resultante de multiplicar 30.000 por el número de miembros de dicha unidad.

B) Por inversión en adquisición de acciones o participaciones de entidades nuevas o de reciente creación, la deducción será del 30% de las cantidades invertidas durante el ejercicio por dicho concepto como consecuencia de acuerdos de constitución de sociedades o de ampliación de capital en las sociedades mercantiles que revistan la forma de Sociedad Anónima o Sociedad de Responsabilidad Limitada, con el límite de 6.000 euros anuales.

En el caso de sociedades anónimas laborales, sociedades de responsabilidad limitada laborales, sociedades cooperativas y sociedades creadas o participadas por universidades o centros de investigación el porcentaje será del 50% con el límite de 12.000 euros.

C) Para el fomento del autoempleo de jóvenes menores de 35 años, el contribuyente podrá deducirse 1.000 euros, siempre que concurran los siguientes requisitos:

- Sea menor de 35 años.
- Este dado de alta, por primera vez, en el censo de empresarios o profesionales y retenedores.
- Se mantengan en situación de alta durante un año natural.
- La actividad se desarrolle principalmente en la Comunidad de Madrid.

D) Por inversiones realizadas en entidades cotizadas en el mercado alternativo bursátil, tendrá el derecho a deducirse el 20% de las cantidades invertidas en la adquisición de acciones correspondientes a procesos de ampliación de capital o de oferta pública de valores; con el límite de 10.000 euros.

3. DEDUCCIONES EN LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE CATALUÑA

3.1 Deducciones por circunstancias personales y familiares

A) Por nacimiento o adopción de hijos, cada progenitor podrá deducirse 150 euros en la declaración individual, y en caso de declaración conjunta, la deducción será de 300 euros.

B) Por viudedad, el contribuyente que se quede viudo durante el ejercicio puede aplicarse una deducción de 150 euros en dicho ejercicio y en los dos inmediatamente posteriores. Si tuviera a su cargo uno o más descendientes que computen a los efectos de aplicar el mínimo por descendiente, la deducción será de 300 euros.

3.2 Dedución relativa a la vivienda habitual

A) Por alquiler de vivienda habitual, podrá deducir el 10% de las cantidades satisfechas, con el límite de 300 euros anuales en declaración individual o 600 en conjunta, siempre y cuando se cumplan los siguientes requisitos:

- Debe encontrarse en alguna de las situaciones siguientes:
 - Tener 32 años o menos en la fecha de devengo del impuesto.
 - Haber estado en paro 183 días o más durante el ejercicio.
 - Tener un grado de discapacidad igual o superior al 65%.
 - Tener 65 años o más y ser viudo.
- Su BI menos el mínimo personal y familiar no debe ser superior a 20.000 euros anuales en declaración individual o 30.000 en conjunta.
- Que las cantidades satisfechas por alquiler excedan el 10% de los rendimientos netos.

Si se trata de familias numerosas, el contribuyente podrá deducirse el 10% hasta un máximo de 600 euros anuales; siempre que se cumplan los dos últimos apartados.

B) Por inversión en vivienda habitual, la deducción será del 15% de lo satisfecho en concepto de obras de adecuación necesarias para la accesibilidad y la comunicación sensorial de personas con discapacidad.

C) Por rehabilitación de la vivienda habitual, el porcentaje de deducción será de 1,5% de las cantidades satisfechas, con el límite de 9.040 euros.

3.3 Dedución por donativos y donaciones

A) Por donativos a entidades que fomentan el uso de la lengua catalana o de la occitana, el contribuyente podrá deducirse el 15% de las cantidades donadas, con el límite del 10% de la cuota íntegra autonómica.

B) Por donativos a entidades que fomentan I+D+I, tendrá el derecho a deducirse el 25% de las cantidades donadas, con el límite del 10% de la cuota íntegra autonómica.

C) Por donaciones a determinadas entidades en beneficio de medio ambiente, conservación del patrimonio natural y custodia del territorio, el porcentaje de deducción será del 15%, con el límite del 5% de la cuota íntegra autonómica.

3.4 Otros conceptos deducibles

- A) Por el pago de intereses por préstamos concedidos por la Agencia de Gestión de Ayudas Universitarias y de Investigación para estudios de máster y de doctorado,** el contribuyente podrá deducir el importe de los intereses satisfechos en el periodo impositivo por dicho concepto.
- B) Por inversión por un ángel inversor para la adquisición acciones o participaciones de entidades nuevas o de reciente creación,** el contribuyente puede aplicarse una deducción del 30 % de las cantidades invertidas durante el ejercicio con dicha finalidad, con un importe máximo de 6.000 euros. Este porcentaje será del 50%, con el límite de 12.000 euros, cuando se trate de sociedades creadas o participadas por universidades o centros de investigación.
- C) Por obligación de presentar la declaración del IRPF en razón de tener más de un pagador,** tendrán derecho a aplicar una deducción en la cuota íntegra autonómica por el importe que resulte de restar a ésta la cuota íntegra estatal, siempre que la diferencia sea positiva. Sin embargo, no será aplicable a los contribuyentes que se puedan acoger al procedimiento de retenciones previsto en el art. 89 a) RIRPF.

4. DEDUCCIONES EN EL PRINCIPADO DE ASTURIAS

4.1 Deducciones por circunstancias personales y familiares

- A) Por acogimiento no remunerado mayores 65 años,** será deducible el importe de 341 euros por cada persona mayor de 65 años que conviva con el contribuyente durante un período superior a 183 días al año. Para ello, deberán concurrir las siguientes condiciones:
- Que no perciban ayudas o subvenciones por causa del acogimiento ni el acogedor ni el acogido.
 - Que no exista un vínculo de parentesco de consanguinidad o de afinidad igual o inferior al tercero entre la persona acogida y el contribuyente.
 - Que la suma de la BIG y BIA no supere los 25.009 euros en tributación individual o los 35.240 euros en conjunta.

- B) Por adopción internacional de menores**, la cuantía a deducir será de 1.010 euros por cada hijo adoptado en el período impositivo siempre que se trate de una adopción internacional y que el menor conviva con el declarante.
- C) Por partos múltiples o por dos o más adopciones constituidas en la misma fecha**, el contribuyente puede aplicarse una deducción de 505 euros por cada hijo nacido o adoptado en el período impositivo, siempre que el menor, en la fecha de devengo del IRPF, conviva con el progenitor o adoptante.
- D) Para familias numerosas**, los contribuyentes que formen parte de una unidad familiar numerosa tendrán derecho a deducir: (a) cuando sea general, 505 euros y (b) cuando sea especial, 1.010 euros. En ambos casos deberán reunirse los siguientes requisitos:
- Que el contribuyente conviva con el resto de la unidad familiar a la fecha de devengo del impuesto.
 - Que la suma de las BIG y BIA, no supere los 25.009 euros en tributación individual o los 35.240 euros en conjunta.
- E) Para familias monoparentales**, el contribuyente que tenga a su cargo descendientes y que no conviva con cualquier otra persona ajena a éstos podrá deducirse por este concepto 303 euros, siempre que la suma de la BIG y la BIA, más el importe de las anualidades por alimentos exentas, no resulte superior a 35.240 euros.
- F) Por acogimiento familiar de menores**, la cuantía a deducir será de 253 euros por cada menor en régimen de acogimiento familiar cuando conviva con el menor 183 días durante el período impositivo. No obstante, si el periodo de convivencia fuera inferior a 183 días y superior a 90, la cuantía será de 126 euros.
- G) Por gastos de descendientes en centros de 0 a 3 años**, será deducible el 15% de los importes satisfechos en el período impositivo, siendo el límite máximo de la deducción de 330 euros anuales por descendiente. En lo que atañe a los requisitos para su aplicación, encontramos los siguientes:
- Que la suma de la BIG y BIA no supere 25.009 euros en tributación individual o 35.240 euros en conjunta.
 - Que el menor conviva, a fecha del devengo del impuesto, con los progenitores, adoptantes o tutores.

H) Por nacimiento o adopción de segundo y sucesivos hijos en zonas rurales en riesgo de despoblación, la cuantía a deducir asciende a 100 euros por hijo nacido o adoptado en el período impositivo, siempre y cuando el declarante conviva, a la fecha de devengo del impuesto, con el menor y tenga su residencia habitual en zonas rurales en riesgo de despoblación. Lo que significa que sólo será aplicable la deducción a aquellos supuestos en los que el nacimiento o adopción ocurra tras haber iniciado la residencia en la zona rural.

Asimismo, la suma de la BIG y BIA no podrá superar 25.009 euros en tributación individual o 35.240 euros en conjunta.

4.2 Deducciones relativas a la vivienda habitual

A) Por adquisición o adecuación de vivienda habitual para contribuyentes con discapacidad, tendrán derecho a deducir el 3% de las cantidades satisfechas durante el ejercicio por dicho concepto (excepto la parte correspondiente a intereses), siempre que las mismas se encuentren situadas en Asturias y el contribuyente acredite un grado de discapacidad igual o superior al 65%. Existiendo el límite de 13.664 euros relativo a la base máxima de la deducción tanto en tributación individual como en conjunta.

B) Por adquisición o adecuación de vivienda habitual para contribuyentes con los que convivan sus cónyuges, ascendientes o descendientes con discapacidad, podrá aplicarse una deducción del 3% de los importes satisfechos durante el ejercicio (excepto intereses), siendo los requisitos:

- Que la vivienda este situada en Asturias.
- Que las personas mencionadas tengan un grado de discapacidad igual o superior al 65%, convivan con el contribuyente durante más de 183 días/año y no tengan rentas anuales (incluidas las exentas), superiores a 7.519,59 euros.

Existe, al igual que en la anterior deducción, un límite máximo respecto a la base de la deducción de 13.664 en tributación individual y en conjunta.

C) Por inversión en vivienda habitual que tenga la consideración de protegida, el contribuyente que tenga derecho a percibir subvenciones o ayudas económicas para la adquisición o rehabilitación de dichas viviendas, tendrá derecho a deducirse 113 euros.

D) Por arrendamiento de la vivienda habitual, podrá deducirse el 10% de las cantidades satisfechas en el período impositivo, con un límite máximo, tanto en tributación individual como en conjunta, de 455 euros.

En caso de que la vivienda habitual estuviera ubicada en el medio rural, se podrá deducir el 15% con el límite de 606 euros.

En ambos supuestos, es necesario que se cumplan las siguientes condiciones:

- Que la suma de la BIG y BIA no supere 25.009 euros en tributación individual y 35.240 en conjunta.
- Que las cantidades satisfechas por este concepto excedan del 10% de la BI.

4.3 Deducciones por donativos y otras donaciones

Por donaciones de fincas rústicas a favor del Principado de Asturias, la deducción será del 20% del valor de tales donaciones, con el límite para el importe de la deducción del 10% de la BL.

4.4 Otros conceptos deducibles

A) Por certificación de la gestión forestal sostenible, la cuantía a deducir será del 30% de las cantidades invertidas durante el ejercicio, con el importe máximo de 1.000 euros.

B) Por adquisición de libros de texto y material escolar, será deducible el 100% de los gastos realizados siempre que éstas adquisiciones estén dirigidas a sus descendientes y éstos cursen Educación Primaria o Secundaria Obligatoria.

En cuanto a los límites de la deducción, dependerá de si se realiza declaración conjunta o individual, si se trata o no de familia numerosa y de la suma de la BIG y la BIA.

Así, en las declaraciones conjuntas, las familias no numerosas cuya suma de las bases no sea superior a 12.000 euros podrán deducirse un máximo de 100 euros por descendiente, si esta entre 12.000,01 y 20.000 el máximo será de 75 euros y, por último, entre 20.000,01 y 25.000 de 50 euros. En el supuesto de familias numerosas, la deducción, en todo caso, será de 150 euros por descendiente.

Por otro lado, en las declaraciones individuales, las familias no numerosas cuya suma de las bases no sea superior a 6.500 euros podrán deducirse un máximo de 50 euros por descendiente, si esta entre 6.500,01 y 10.000 el máximo será de 37,50

euros y, por último, entre 10.000,01 y 12.500 de 25,00 euros. Tratándose de familias numerosas, la cuantía será de 75 euros por cada descendiente.

C) Los contribuyentes que se establezcan como trabajadores por cuenta propia o autónomos en zonas rurales en riesgo de despoblación, podrán deducirse 1.000 euros, siempre que concurren los siguientes requisitos:

- Que tenga su residencia habitual en zonas rurales en riesgo de despoblación.
- Que comience en 2020 el ejercicio de una actividad en Asturias como trabajador autónomo o por cuenta propia.
- Que mantenga la situación de alta durante al menos un año.
- Que la suma de la BIG y BIA no supere 25.009 euros en tributación individual o 35.240 en conjunta.

D) Por gastos de transporte público para residentes en zonas rurales en riesgo de despoblación, el contribuyente tiene derecho a deducirse el 100% del importe de los gastos destinados a la adquisición de abonos de transporte público de carácter unipersonal y nominal, con el límite de 50 euros. Para su aplicación es imprescindible que se cumplan las siguientes condiciones:

- Que el contribuyente tenga su residencia habitual en zonas rurales en riesgo de despoblación.
- Que la suma de la BIG y BIA no supere 25.009 euros en tributación individual o 35.240 en conjunta.

E) Por la obtención de subvenciones/ayudas destinadas a mitigar el impacto sufrido por determinados sectores a consecuencia de la Covid-19, el importe a deducir será el resultante de aplicar los tipos medios de gravamen a la parte de la BIG que corresponda a dicha subvención o ayuda.

5. DEDUCCIONES EN LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE ARAGÓN

5.1 Deducciones por circunstancias personales y familiares

A) Por nacimiento o adopción del tercer hijo o sucesivos, la cuantía de la deducción será de 500 euros por hijo. Esta cuantía ascenderá a 600 euros cuando la suma de las BI general y del ahorro minoradas por el mínimo personal y familiar no sea superior a 21.000 euros en declaración individual y 35.000 en conjunta.

- B) Por nacimiento o adopción de un hijo con discapacidad igual o superior al 33%,** el contribuyente podrá deducirse 200 euros.
- C) Por adopción internacional de niños,** la cuantía a deducir será de 600 euros por cada hijo adoptado en el período impositivo.
- D) Por el cuidado de personas dependientes, ascendientes mayores de 75 años y ascendientes o descendentes con discapacidad igual o superior a 65%,** el contribuyente tendrá derecho a deducir 150 euros cuando convivan con él al menos durante la mitad del período impositivo y siempre que cumplan los siguientes requisitos:
- La persona dependiente no tenga rentas anuales superiores a 8.000 euros, excluidas las exentas.
 - La suma de las BIG y BIA minoradas en el mínimo personal y familiar, no sea superior a 21.000 euros en declaración individual y 35.000 en conjunta.
- E) Para contribuyentes mayores de 70 años,** la cuantía a deducir será de 75 euros cuando obtengan rendimientos que se integran en la BIG –que no procedan exclusivamente del capital- y cuando la suma de la BIG y BIA no sea superior a 23.000 euros en declaración individual y 35.000 en conjunta.
- F) Por nacimiento o adopción del primer y/o segundo hijo en poblaciones de menos de 10.000 habitantes,** se podrá deducir 100 euros por el primer hijo y 150 por el segundo en el período impositivo en que dicho nacimiento o adopción tengan lugar. Estas cantidades aumentarán en 200 y 300 euros, respectivamente, cuando la suma de la BIG y la BIA no sea superior a 23.000 euros en declaración individual y 35.000 en conjunta.
- G) Por gastos de guardería de hijos menores de 3 años,** el contribuyente tendrá derecho a deducir el 15% de las cantidades satisfechas en el período impositivo por este concepto, con el límite máximo de 250 euros por hijo o 125 euros cuando en el período impositivo el niño cumpla 3 años.

5.2 Deducciones relativas a la vivienda habitual

- A) Por adquisición de vivienda habitual por víctimas del terrorismo,** la cuantía de la deducción es del 3% de los importes satisfechos durante el período impositivo por la adquisición de una vivienda nueva sita en Aragón que se encuentre dentro de

alguna modalidad de protección pública y que constituya la primera residencia habitual del contribuyente.

B) Por adquisición o rehabilitación de vivienda habitual en núcleos rurales o análogos, tendrá derecho a deducir el 5% de las cantidades satisfechas en el período impositivo por dicho concepto y siempre que se cumplan las siguientes condiciones:

- La residencia habitual del contribuyente este ubicada en Aragón.
- El contribuyente tenga menos de 36 años.
- Se trate de su primera vivienda.
- La vivienda se encuentre situada en un municipio aragonés de menos de 3.000 habitantes o una entidad local menor o entidad singular.
- La suma de la BIG y la BIA minorada en el mínimo por contribuyente y descendientes no sea superior a 21.000 euros en declaración individual y 35.000 euros en conjunta.

C) Por arrendamiento de vivienda habitual vinculado a determinadas operaciones de dación en pago, el contribuyente podrá deducirse el 10% de los importes satisfechos durante el ejercicio por dicho concepto, siendo la base máxima de deducción de 4.800 euros. Los requisitos a cumplir para aplicarla son los siguientes:

- La adjudicación de la vivienda habitual este destinada al pago de la totalidad de la deuda pendiente del préstamo o crédito garantizado por hipoteca de dicha vivienda. Debiendo, además, formalizarse un contrato de arrendamiento con opción a compra.
- La suma de la BIG y BIA no puede ser superior a 15.000 euros en tributación individual y 25.000 en conjunta.
- El depósito de la fianza se haya formalizado.

5.3 Deducciones por donativos y otras donaciones

Por donaciones con finalidad ecológica y en investigación y desarrollo científico y técnico, la deducción consistirá en el 20% del importe de las donaciones siempre que están sean dinerarias, puras y simples y que se efectúen bien a la CCAA de Aragón, organismos y entidades dependientes de la misma, cuya finalidad sea la señalada o bien a las entidades sin fines lucrativos contempladas en los art. 2 y 3 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre. En cualquier caso, el límite máximo de la deducción es del 10% de la cuota íntegra autonómica.

5.4 Otros conceptos deducibles

- A) Por arrendamiento de vivienda social**, el contribuyente que haya puesto a disposición del Gobierno de Aragón una o más viviendas podrá deducirse el 30% de la parte que corresponda a rendimientos de capital inmobiliario de la cuota íntegra autonómica del IRPF, reducidos éstos rendimientos en los términos del art. 23.2 y 3 LIRPF.
- B) Por inversión en acciones de entidades que cotizan en el segmento de empresas en expansión del Mercado Alternativo Bursátil**, la cuantía de la deducción será del 20% de los importes invertidos durante el ejercicio para la suscripción de acciones como consecuencia de acuerdos de ampliación de capital en dicho segmento, con el límite máximo de 10.000 euros. Para poder aplicar esta deducción se requiere que:
- La participación del contribuyente en la sociedad no sea superior al 10% de su capital social.
 - Las acciones suscritas han de mantenerse como mínimo durante dos años.
 - La sociedad beneficiaria de la inversión ha de tener su domicilio social y fiscal en Aragón.
- C) Por inversión en la adquisición de acciones o participaciones sociales de entidades nuevas o de reciente creación**, podrá deducirse el 20% de las cantidades invertidas en el ejercicio cuando éstas tengan causa en acuerdos de constitución de sociedades o de ampliación de capital en las sociedades mercantiles -a las que hace referencia el art. 68.1 LIRPF- y atendiendo al límite máximo de 4.000 euros.
- D) Por adquisición de libros de texto y material escolar**, será deducible el 100% de los gastos realizados siempre que éstas adquisiciones estén dirigidas a sus descendientes y éstos cursen Educación Primario o Secundaria Obligatoria.

En cuanto a los límites de la deducción, dependerá de si se realiza declaración conjunta o individual, si se trata o no de familia numerosa y de la suma de la BIG y la BIA.

Así, en las declaraciones conjuntas, las familias no numerosas cuya suma de las bases no sea superior a 12.000 euros podrán deducirse un máximo de 100 euros por descendiente, si esta entre 12.000,01 y 20.000 el máximo será de 50 euros y, por

último, entre 20.000,01 y 25.000 de 37,50 euros. En el supuesto de familias numerosas, la deducción, en todo caso, será de 150 euros por descendiente.

Por otro lado, en las declaraciones individuales, las familias no numerosas cuya suma de las bases no sea superior a 6.500 euros podrán deducirse un máximo de 50 euros por descendiente, si esta entre 6.500,01 y 10.000 el máximo será de 37,50 euros y, por último, entre 10.000,01 y 12.500 de 25,00 euros. Tratándose de familias numerosas, la cuantía será de 75 euros por cada descendiente.

E) Por inversión en entidades de economía social, la cuantía a deducir es del 20% de las aportaciones realizadas durante el ejercicio con la finalidad de ser socio en tales entidades, con el límite de 4.000 euros. Además, es necesario que se cumplan los siguientes requisitos:

- La participación del contribuyente -junto con la de su cónyuge y parientes de hasta 3er grado- no puede ser superior al 40% del capital de la entidad.
- La entidad objeto de inversión debe formar parte de la economía social, tener su domicilio social y fiscal en Aragón y contar, como mínimo, con un trabajador con contrato laboral a jornada completa y dado de alta en la Seguridad Social. Debiendo cumplirse todos ellos durante un mínimo de 5 años desde la aportación.
- Las operaciones de aportación deben formalizarse en escritura pública.
- Las aportaciones han de mantenerse durante un período mínimo de 5 años.

VI. CONCLUSIONES

A la vista de lo anterior, el presente apartado busca realizar una comparación cuantitativa y cualitativa de las deducciones aprobadas para cada CCAA con el fin de elaborar un análisis crítico acerca de la pertinencia e idoneidad de las deducciones y de su alcance real en la práctica.

Como es sabido, las deducciones están estrecha y directamente conectadas a la consecución de unos fines que son considerados deseables. Así, a modo de ejemplo, la deducción por nacimiento o la deducción por gastos en guardería persiguen el incremento de la natalidad. Por su parte, la deducción por donación busca incentivar las donaciones en aras del medioambiente, del I+D+I, etc.

Encontramos, además, en los territorios de Asturias, Aragón, Castilla y León, La Rioja y Cantabria deducciones encaminadas a paliar o al menos reducir el riesgo de despoblación de zonas rurales, fenómeno que desde hace unos años es asunto de preocupación y que se conoce como “la España vaciada”. Incluso como consecuencia de la pandemia provocada por el COVID-19 encontramos deducciones en el IRPF en las CCAA de Asturias, La Rioja y Valencia.

Estos son sólo algunos ejemplos de cómo la existencia de las deducciones autonómicas persigue, dentro de su territorio y en atención a las necesidades y carencias del mismo, una serie de propósitos. Sin embargo, la aplicación de esta idea en la práctica deja mucho que desear y ello, fundamentalmente, por dos motivos:

En primer lugar, por el gran entramado de deducciones autonómicas que han de sumarse al elenco de deducciones estatales. De manera que, en materia de IRPF, los ciudadanos españoles contamos con 5 deducciones estatales en el IRPF²¹, a las que han de sumarse las autonómicas, existiendo un total de: 31 deducciones en la Comunidad de Valencia; 24 en las Islas Canarias; 18 en Asturias, Galicia, Castilla y León y La Rioja; 16 en Aragón y

²¹ Vid. Art. 68 LIRPF, que recoge las siguientes deducciones estatales en el IRPF: (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 (5) deducción por actuaciones para la protección y difusión del Patrimonio Histórico Español y de las ciudades, conjuntos y bienes declarados Patrimonio Mundial.

en las Islas Baleares, 15 en Cantabria, 13 en Castilla-La Mancha y Andalucía; 12 en la Comunidad de Madrid y Murcia; 10 en Cataluña y Extremadura.

En segundo lugar, por la gran cantidad de requisitos exigidos para la aplicación de algunas deducciones, y especialmente, por los umbrales límite que se establecen en cuanto a las bases imponibles que frecuentemente dejan fuera de su disfrute a la clase media²² - predominante en nuestra sociedad-.

Así, de las estadísticas publicadas para el año 2019²³ por la Agencia Tributaria se extrae que la renta bruta media sujeta, esto es, la base imponible media, es de 26.984 euros en tributación individual y 29.233 euros en tributación conjunta²⁴; datos que al poner en relación con los distintos umbrales límite plasman el extremadamente limitado -e incluso ficticio- alcance de algunas deducciones.

Por todo ello, no extraña que sean numerosos los autores que critican la actual configuración de las deducciones autonómicas del IRPF al considerar que «merman la recaudación del impuesto, complican su aplicación e introducen una buena dosis de ilusión fiscal en la ciudadanía, ávida de conceptos reductores en medio de una presión fiscal efectiva nada despreciable»²⁵, sentido en el que también se pronunció el Informe de la Comisión de Expertos para la Reforma del Sistema Tributario Español publicado en 2014.

En conclusión, las deducciones autonómicas lejos de cumplir con el ideal con el que se introdujeron, cumplen hoy día un papel instrumental, reduciéndose en la mayoría de ocasiones a servir de herramienta a los políticos a la hora de conseguir el apoyo de la ciudadanía –dado su aparente atractivo-, de ahí que en su configuración se establezcan umbrales y requisitos ilógicos e irreales que hacen que, en la práctica, sean muy pocos los ciudadanos que resultan beneficiados por las mismas y que acaban por convertirlas en papel mojado.

²² La clase media en virtud de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) agrupa a todas aquellas personas cuyas rentas se encuentran entre el 75% y 200% de la renta mediana de la zona económica en la que residen. En España, por tanto, la clase media agrupa a aquellas personas cuyos ingresos van entre los 11.450 y 30.350 euros.

²³ Se emplean las estadísticas del año 2019 a falta de unas más recientes. De acuerdo con la página web de la Agencia Tributaria las estadísticas del año 2020 se publicarán el 4 de julio de 2022.

²⁴ Vid. Estadística de los declarantes del IRPF. Renta bruta sujeta. Fuente: Agencia Tributaria. 2019.

²⁵ LAGO MONTERO, J.M., *La simplificación de la imposición sobre la renta*, Reus, Madrid, 2021, p. 97

VII. BIBLIOGRAFÍA

- Libros

- BUENO MALUENDA, M.A., CARRERAS MANERO, O., ELISABET DE MIGUEL ARIAS, S., GARCÍA GÓMEZ, A., JIMÉNEZ COMPAIRED, I., MOLINOS RUBIO, L.M., RUIZ BAÑA, M.L., «Lecciones de Derecho Financiero y Tributario II», Prensas de la Universidad de Zaragoza, 5^a edición, 2021.
- CASAS AGUDO, D., «Aproximación a la categoría jurídico económica del beneficio tributario» en *Lecciones de Derecho Financiero y Tributario II*, Sánchez Galiana J.A. (coord..), Marcial Pons, Madrid, 2008.
- CALVO ORTEGA R., *Crisis de la Financiación Autonómica*, Aranzadi, Pamplona, 2015.
- LAGO MONTERO, J.M., *La simplificación de la imposición sobre la renta*, Reus, Madrid, 2021.
- LAGO PEÑAS, S., «Capítulo II: La financiación autonómica en cinco preguntas» en *La financiación autonómica. Claves para comprender un interminable debate*, León S. (coord.), Alianza Editorial, Madrid, 2015.
- MARTÍN QUERALT, J. «Impuesto sobre la renta de las personas físicas (residentes) (II)» en *Manual de Derecho Tributario*, Martín Queralt, J., Tejerizo López, J.M., Álvarez Martínez, J. (dir.), 18^a edición, Aranzadi, Pamplona, 2021.

- Revistas

- BASSOLS M., BOSCH N., VILALTA M., «El modelo de financiación autonómica de 2009: descripción y valoración», *Monografías*, N.^o 13, 2010.
https://ieb.ub.edu/wp-content/uploads/2016/06/doc_54611823_1.pdf
- CLAVERO ARÉVALO M., «El nacimiento del Estado de las Autonomías», *Mediterráneo económico*, Vol.10, 2006.
<https://publicacionescajamar.es/publicacionescajamar/public/pdf/publicaciones-periodicas/mediterraneo-economico/10/10-143.pdf>

- CUENCA A. «Autonomía y corresponsabilidad: La política tributaria de las Comunidades Autónomas de Régimen Común», *Papeles de Economía Española*, N.º 139, 2014.
https://www.researchgate.net/publication/275021895_AUTONOMIA_Y_CORRESPONSABILIDAD_LA_POLITICA_TRIBUTARIA_DE_LAS_COMUNIDADES_AUTONOMAS_DE_REGIMEN_COMUN
- MARTÍN RODRÍGUEZ J.M., «Análisis crítico de las deducciones autonómicas en el impuesto sobre la renta de las personas físicas a la luz de los presupuestos de beneficios fiscales», *Crónica Tributaria*, nº 161, 2016, p. 73-95.
<https://www.ief.es/vdocs/publicaciones/1/161.pdf#page=78>

- *Páginas web*

- Capítulo I: Líneas de actuación de las CC. AA en tributos cedidos y tributos propios, Ministerio de Hacienda y Función Pública. Fecha de consulta: 13/03/2022
<https://www.hacienda.gob.es/esES/Areas%20Tematicas/Financiacion%20Autonomica/Paginas/Tributacion-Autonomica-2021.aspx>
- Informe anual IRPF ejercicio 2020.
<https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/estadisticas/recaudaciontributaria/informe-anual/ejercicio-2020/2-impuesto-sobre-renta-personas-fisicas.html>
- Resumen del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.
https://sede.agenciatributaria.gob.es/AEAT/Contenidos_Comunes/La_Agencia_Tributaria/Estadisticas/Publicaciones/sites/irpf/2019/jrubik20e16eee4315e15d62a91a657cbd9250bcc29f0b.html
- Recaudación del Estado y de las CCAA en el IRPF.
<https://www.hacienda.gob.es/Documentacion/Publico/Tributos/Estadisticas/Recaudacion/2018/Analisis-estadistico-recaudacion-2018.pdf>
- Informe de la Comisión de Expertos para la reforma del sistema tributario español, 2014.
https://www.hacienda.gob.es/esES/Prensa/En%20Portada/2014/Paginas/20140313_CE.aspx

- Estadística de los declarantes del IRPF. Renta bruta sujeta. Fuente: Agencia Tributaria. 2019.

https://sede.agenciatributaria.gob.es/AEAT/Contenidos_Comunes/La_Agencia_Tributaria/Estadisticas/Publicaciones/sites/irpf/2019/jrubik6e0975d7ef6dae89f65b4619e1cceef3df959fbff.html

VIII. ANEXO DE LEGISLACIÓN

- Constitución Española.
- Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio.
- Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y se modifica el Reglamento de Planes y Fondos de Pensiones, aprobado por Real Decreto 304/2004, de 20 de febrero.
- Orden HAC/248/2021, de 16 de marzo.
- Orden HFP/1335/2021, de 1 de diciembre.
- Orden HAC/1155/2020, de 25 de noviembre.
- Orden HAC/773/2019, de 28 de junio.
- Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas.
- Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias.
- Ley 22/2001, de 27 de diciembre, reguladora de los Fondos de Compensación Interterritorial.

- Ley 12/2002, de 23 de mayo, por la que se aprueba el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco.
- Ley 28/1990, de 26 de diciembre, por la que se aprueba el Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra.
- Texto Refundido de las disposiciones legales de la Comunidad de Madrid en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por Decreto Legislativo 1/2010, de 21 octubre.
- Ley 21/2001, de 28 de diciembre, de medidas fiscales y administrativas, de la Comunidad Autónoma de Cataluña.
- Ley 31/2002, de 30 de diciembre, de Medidas fiscales y administrativas, de la Comunidad Autónoma de Cataluña.
- Ley 7/2004, de 16 de julio, de medidas fiscales y administrativas, de la Comunidad Autónoma de Cataluña.
- Ley 21/2005, de 29 de diciembre, de medidas financieras, de la Comunidad Autónoma de Cataluña.
- Ley 16/2008, de 23 de diciembre, de medidas fiscales y financieras, de la Comunidad Autónoma de Cataluña.
- Ley 2/2014, de 27 de enero, de medidas fiscales, administrativas, financieras y del sector público, de la Comunidad Autónoma de Cataluña.
- Texto Refundido de las disposiciones legales del Principado de Asturias en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por Decreto Legislativo 2/2014, de 22 de octubre.
- Texto Refundido de las disposiciones dictadas por la Comunidad Autónoma de Aragón en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto Legislativo 1/2005, de 26 de septiembre.