CONSULTA OTROS TRIBUTOS
CONSULTA Nº: 54 (13/09/19)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO**
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (deducción autonómica)	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 4 ter Decreto Legislativo 1/2009

CUESTIÓN PLANTEADA

La persona física consultante, en su declaración anual del IRPF correspondiente al período impositivo del año 2018, ha aplicado la deducción estatal por donativo y otras aportaciones regulada en el artículo 68.3.a) de la Ley 35/2006.

Plantea las siguientes cuestiones:

- Si se cumplen las condiciones para el ejercicio de la deducción estatal recogida en el artículo 68.3.a) de la Ley 35/2006 ¿podría aplicar el contribuyente la deducción autonómica prevista en el artículo 4 ter del Decreto Legislativo 1/2009?

- Si se cumplen las condiciones para la aplicación de la deducción estatal recogida en el artículo 68.3.a) de la Ley 35/2006 ¿habría alguna causa para que la Administración tributaria gestora del IRPF considerase incorrecta la deducción autonómica ejercida?

- El disfrute de la deducción autonómica prevista en el artículo 4 ter del Decreto Legislativo 1/2009 ¿requeriría no solo el cumplimiento de los requisitos contemplados en la regulación estatal sino también que la entidad receptora de la donación tenga finalidad ecológica?

CONTESTACIÓN VINCULANTE

- Si de la cuota íntegra estatal se puede deducir, por cumplirse los requisitos exigibles, el importe de la deducción prevista en el apartado 3.a) del artículo 68 de la Ley 35/2006, nada impide que de la cuota íntegra autonómica el contribuyente pueda disminuir el importe de la deducción prevista en el artículo 4 ter del Decreto Legislativo 1/2009, sin que la Administración tributaria gestora del IRPF pueda denegar la deducción autonómica, salvo por razón de su incompatibilidad con el disfrute de la deducción prevista en el artículo 4 bis del Decreto Legislativo 1/2009.

- La deducción adicional prevista en el artículo 4 ter del Decreto 1/2009 no requiere que el beneficiario de los donativos, donaciones y aportaciones tenga un fin único o principal, ni siquiera que se contemple entre sus fines, la defensa del medio ambiente.

Visto el escrito presentado por , en el que formula consulta relativa a las deducciones en el tramo autonómico del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (en adelante, IRPF), este centro directivo en uso de la atribución conferida en el artículo 55.2.a) de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias, y en relación con el artículo 21.3.C).l) del Reglamento Orgánico de la Consejería de Hacienda aprobado por el artículo único del Decreto 86/2016, de 11 de julio, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- La persona física consultante, en su declaración anual del IRPF correspondiente al período impositivo del año 2018, ha aplicado la deducción estatal por donativo y otras aportaciones regulada en el artículo 68.3.a) de la Ley 35/2006.

Plantea las siguientes cuestiones:

- Si se cumplen las condiciones para el ejercicio de la deducción estatal recogida en el artículo 68.3.a) de la Ley 35/2006 ¿podría aplicar el contribuyente la deducción autonómica prevista en el artículo 4 ter del Decreto Legislativo 1/2009?

- Si se cumplen las condiciones para la aplicación de la deducción estatal recogida en el artículo 68.3.a) de la Ley 35/2006 ¿habría alguna causa para que la Administración tributaria gestora del IRPF considerase incorrecta la deducción autonómica ejercida?

- El disfrute de la deducción autonómica prevista en el artículo 4 ter del Decreto Legislativo 1/2009 ¿requeriría no solo el cumplimiento de los requisitos contemplados en la regulación estatal sino también que la entidad receptora de la donación tenga finalidad ecológica?

SEGUNDO.- El artículo 4 ter del Texto Refundido de las disposiciones legales dictadas por la Comunidad Autónoma de Canarias en materia de tributos cedidos aprobado por Decreto Legislativo 1/2009 (en adelante, Decreto Legislativo 1/2009), presenta la siguiente redacción:

> *"1. Los contribuyentes podrán aplicar en la cuota autonómica una deducción adicional a la prevista en el artículo 68.3 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio, por los donativos, donaciones y aportaciones a las entidades a quienes se refiere la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, incluyendo aquellas que tengan una finalidad ecológica, de acuerdo con la siguiente escala:*

Base de deducción importe hasta	Porcentaje de deducción
150 euros	37,5
Resto base de deducción	15

Si en los dos periodos 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 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 17,5 por 100.

2. La base de la deducción a la que se refiere este artículo, no podrá exceder del 10 por 100 de la parte autonómica de la base liquidable del contribuyente. La base de la deducción será la definida en la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo.

3. La deducción a la que se refiere el presente artículo será incompatible con la prevista en el artículo 4-bis de esta ley cuando la misma se aplique sobre las cantidades aportadas a los mismos beneficiarios perceptores de los donativos, donaciones y aportaciones que originan la aplicación de aquella."

Este precepto deriva del ejercicio de la competencia normativa de la Comunidad Autónoma de Canarias en el ámbito del IRPF, reconocida en el artículo 46.1.c) de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias**,** respecto de las deducciones en la cuota íntegra autonómica.

La deducción que nos ocupa presenta la singularidad de que si bien es una deducción propia de la Comunidad Autónoma de Canarias, sus requisitos y objeto se regulan con una expresa remisión a los de una deducción estatal preexistente, concretamente la prevista en el artículo 68.3 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio ("*1. Los contribuyentes podrán aplicar en la cuota autonómica una deducción adicional a la prevista en el artículo 68.3 de la Ley 35/2006 (...)"*).

Por tanto, en respuesta a la primera pregunta planteada, se trata de una deducción que se aplica si se cumplen los requisitos para el ejercicio de la deducción estatal. Ello conlleva a que si de la cuota íntegra estatal se puede deducir el importe de la deducción prevista en el apartado 3.a) del artículo 68 de la Ley 35/2006, también de la cuota íntegra autonómica se puede deducir el importe de la deducción prevista en el artículo 4 ter del Decreto Legislativo 1/2009.

En repuesta a la segunda cuestión planteada y siendo coherente con lo manifestado en el apartado anterior, la Administración tributaria gestora del IRPF no puede considerar incorrecta la deducción autonómica ejercida en aplicación de lo dispuesto en el artículo 4 ter del Decreto Legislativo 1/2009 cuando se ha admitido la deducción estatal prevista en el artículo 68.3.a) de la Ley 35/2006, salvo que se haya aplicado la deducción prevista en el artículo 4 bis del Decreto Legislativo 1/2009 dada la existencia de incompatibilidad respecto a mismas cantidades y mismos beneficiarios.

En cuanto a la tercera cuestión planteada, el ejercicio de la deducción contemplada en el artículo 4 ter del Decreto Legislativo 1/2009 no requiere que la entidad beneficiaria del mecenazgo persiga fines de defensa del medio ambiente. En efecto, la normativa legal autonómica que nos ocupa alude a las entidades a quienes se refiere la Ley 49/2002, incluyendo las que tenga una finalidad ecológica, pero no alude solo a las entidades cuyo fin único o principal sea la defensa del medio ambiente.

La razón de que conste la expresión "*incluyendo aquellas que tengan una finalidad ecológica*" en el apartado 1 del artículo 4 ter del Decreto Legislativo 1/2009 es evitar la confusión de que el disfrute de la deducción prevista en el artículo 3 del Decreto Legislativo 1/2009 (que contempla una deducción, entre otras, del 10 por ciento del importe de las donaciones efectuadas a entidades sin fines lucrativos y demás entidades beneficiarias del mecenazgo, siempre que su fin exclusivo sea la defensa del medio ambiente) pueda interpretarse como impeditiva de la aplicación de la deducción contemplada en el artículo 4 ter del Decreto Legislativo 1/2009. En definitiva, se trataría indirectamente de una declaración de compatibilidad de las deducciones recogidas en los artículos 3 y 4 ter del Decreto Legislativo 1/2009.

TERCERO.- Conforme con todo lo expuesto, es criterio de este centro directivo que:

- Si de la cuota íntegra estatal se puede deducir, por cumplirse los requisitos exigibles, el importe de la deducción prevista en el apartado 3.a) del artículo 68 de la Ley 35/2006, nada impide que de la cuota íntegra autonómica el contribuyente pueda disminuir el importe de la deducción prevista en el artículo 4 ter del Decreto Legislativo 1/2009, sin que la Administración tributaria gestora del IRPF pueda denegar la deducción autonómica, salvo por razón de su incompatibilidad con el disfrute de la deducción prevista en el artículo 4 bis del Decreto Legislativo 1/2009.

- La deducción adicional prevista en el artículo 4 ter del Decreto 1/2009 no requiere que el beneficiario de los donativos, donaciones y aportaciones tenga un fin único o principal, ni siquiera que se contemple entre sus fines, la defensa del medio ambiente.

La presente consulta se emite conforme a la legislación vigente a la fecha de firma de la misma y a los efectos que establece la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Las Palmas de Gran Canaria, 13 de septiembre de 2019

EL VICECONSEJERO DE HACIENDA, PLANIFICACIÓN Y ASUNTOS EUROPEOS

Fermín Delgado García