Servicio de Política Tributaria
Avda. José Manuel Guimerá, nº 10 – Edf. Servicios Múltiples II Planta 5ª | CP 38003 Santa Cruz de Tenerife | Tfno: 922 475 100

CONSULTA OTROS TRIBUTOS
CONSULTA Nº: 84 (31/07/2023)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO**
CONCEPTO IMPOSITIVO	**NORMATIVA APLICABLE**
Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas	Art. 55 Ley 22/2009 Texto Refundido

CUESTIÓN PLANTEADA

Habida cuenta de que, según la página web de la Agencia Tributaria, la aplicación de las deducciones generales y autonómicas en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas no podrá dar lugar a una cuota líquida negativa, se consulta si las cuantías económicas de dichas deducciones, cuando no pueden ser aplicadas por insuficiencia de cuota íntegra estatal y autonómica, se podrían trasladar al siguiente ejercicio.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

El importe de las deducciones autonómicas en el IRPF que no se hayan podido aplicar por insuficiencia de cuota íntegra, no se pueden trasladar a ejercicios siguientes.

Visto el escrito presentado por en el que formula consulta relativa al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, 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 (en adelante, Ley 22/2009) y se modifican determinadas normas tributarias, y en relación con el artículo 22.3.C).k) del Reglamento Orgánico de la Consejería de Hacienda, Presupuestos y Asuntos Europeos, aprobado por el Decreto 175/2022, de 3 de agosto, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- Habida cuenta de que, según la página web de la Agencia Tributaria, la aplicación de las deducciones generales y autonómicas en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas no podrá dar lugar a una cuota líquida negativa, se consulta si las cuantías económicas de dichas deducciones, cuando no pueden ser aplicadas por insuficiencia de cuota íntegra estatal y autonómica, se podrían trasladar al siguiente ejercicio.

SEGUNDO.- En virtud del principio de corresponsabilidad fiscal, la Comunidad Autónoma de Canarias tiene competencias para crear deducciones propias en la parte autonómica de la cuota íntegra del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (en adelante, IRPF), en los términos recogidos en el artículo 46.1.c) de la Ley 22/2009, y en el artículo 13 de su predecesora, la Ley 14/1996, de 30 de diciembre, de cesión de tributos del Estado a las Comunidades Autónomas y de medidas fiscales complementarias.

"Artículo 46. Alcance de las competencias normativas en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

1. En el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, las Comunidades Autónomas podrán asumir competencias normativas sobre:

(…)

c) Deducciones en la cuota íntegra autonómica por:

Circunstancias personales y familiares, por inversiones no empresariales y por aplicación de renta, siempre que no supongan, directa o indirectamente, una minoración del gravamen efectivo de alguna o algunas categorías de renta.

Subvenciones y ayudas públicas no exentas que se perciban de la Comunidad Autónoma, con excepción de las que afecten al desarrollo de actividades económicas o a las rentas que se integren en la base del ahorro.

En relación a las deducciones señaladas en esta letra c), las competencias normativas de las Comunidades Autónomas abarcarán también la determinación de:

La justificación exigible para poder practicarlas.

Los límites de deducción.

Su sometimiento o no al requisito de comprobación de la situación patrimonial.

Las reglas especiales que, en su caso, deban tenerse en cuenta en los supuestos de tributación conjunta, período impositivo inferior al año natural y determinación de la situación familiar. Si la Comunidad Autónoma no regulara alguna de estas materias se aplicarán las normas previstas a estos efectos en la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas".

En el ejercicio de estas competencias, la Comunidad Autónoma de Canarias ha creado desde hace años, varias deducciones propias, independientes y acumulables, en su caso, a las estatales. Así, la Ley 10/2002, de 21 de noviembre, por la que se regula el tramo autonómico del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas en la Comunidad Autónoma de Canarias, fue la norma que estableció las primeras deducciones, siendo seguida de muchas otras; la existencia de varias disposiciones reguladoras de las mismas, justificó que, para una mayor seguridad jurídica, fueran refundidas en un mismo cuerpo normativo: el Texto Refundido de las disposiciones legales dictadas por la Comunidad Autónoma de Canarias en materia de tributos cedidos, aprobado por el Decreto Legislativo 1/2009, de 21 de abril (en adelante, Texto Refundido). No obstante lo cual, se han seguido creando deducciones y modificando las existentes, a lo largo de estos años, pero todas están incluidas en dicho texto.

TERCERO.- En el citado Texto Refundido se contemplan 24 deducciones de aplicación general para el ejercicio 2023, ya que, las creadas con carácter especial han estado vigentes únicamente en los períodos impositivos 2021 y 2022 para atender dos circunstancias excepcionales que han acontecido: la erupción volcánica en la isla de La Palma, y la inflación derivada de la crisis energética por la guerra de Ucrania.

De la lectura de estas deducciones, se desprende que todas están sometidas a diversos tipos de límites, salvo dos: la regulada en el artículo 11 bis "por acogimiento de menores"y la del artículo 13 "por familia numerosa".

Si bien los límites se agrupan en tres niveles -un porcentaje sobre la cuota íntegra autonómica, una cuantía máxima deducible o de base de deducción, y un importe máximo de renta-, existe otro general por encima de los anteriores que actúa en un doble sentido, sobre la cuota íntegra autonómica y sobre los bienes que generan el derecho a la deducción, y es el previsto en el artículo 18 del Texto Refundido:

"Artículo 18. Límites.

1. La suma de las deducciones previstas en este capítulo aplicadas sobre la cuota íntegra autonómica en ningún caso podrá superar el importe de la misma.

2. Sobre un mismo bien no se podrá aplicar más de una de las deducciones previstas en el presente capítulo."

A estos efectos, en ningún precepto del Texto Refundido se establece la posibilidad de trasladar a ejercicios posteriores las donaciones, gastos o inversiones efectuadas en un período impositivo y que no hayan podido deducirse; y ello con independencia del motivo, tanto por ser sus cuantías superiores a los importes máximos derivados de los límites individuales existentes, como por el límite general que conlleva "agotar" el importe de la cuota íntegra al que se refiere el consultante.

CUARTO.- Conforme a todo lo expuesto, es criterio vinculante de este centro directivo que los importes de las deducciones autonómicas en el IRPF que no se hayan podido aplicar por insuficiencia de cuota íntegra, no se pueden trasladar a ejercicios siguientes al no estar previsto en el Texto Refundido.

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, 31 de julio de 2023

EL VICECONSEJERO DE HACIENDA Y RELACIONES CON LA UNIÓN EUROPEA

Gabriel Megías Martínez