

Maximiliano Millán Yébenes

**BENEFICIOS FISCALES EN EL IRPF
DIRIGIDOS A LAS ZONAS DESPOBLADAS**

TRABAJO DE FINAL DE GRADO

dirigido por el Dr. Joan Pagès i Galtés

Grado en Derecho



UNIVERSITAT ROVIRA i VIRGILI

Tarragona

2023

Este TFG se ha desarrollado en la modalidad de (marcar la opción que corresponda y completar)

Trabajo de Investigación

La investigación se presenta siguiendo las normas para autores previstas en Civitas-Revista Española de Derecho Financiero

<https://www.thomsonreuters.es/es/tienda/revistas/Revista-Espanola-de-Derecho-Financiero/p/10001529#tab-3>

Simulación de juicio

Dictamen/Informe

APS

La entidad a la que se ha prestado servicio es

TFG vinculado a prácticas

El lugar donde se han desarrollado las prácticas es

RESUMEN:

La despoblación del ámbito rural es un fenómeno generalizado a nivel internacional, que está llegando a cotas preocupantes en el Estado español. Un tipo de medidas que se han adoptado para combatirlo es de signo parafiscal. Singularmente destacan los beneficios fiscales aprobados por las Comunidades Autónomas en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Sus regulaciones no son homogéneas y existe margen para innovar e incorporar medidas de otros territorios.

PALABRAS CLAVE:

Beneficios fiscales – Comunidades Autónomas – Despoblación – IRPF – Rural.
--

RESUM:

La despoblació de l'àmbit rural és un fenomen generalitzat a nivell internacional, que està arribant a cotes preocupants a l'Estat espanyol. Un tipus de mesures que s'han adoptat per a combatre'l és de signe parafiscal. Singularment destaquen els beneficis fiscals aprovats per les Comunitats Autònomes a l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques. Les seves regulacions no són homogènies i existeix marge per innovar i incorporar mesures d'altres territoris.

PARAULES CLAU:

Beneficis fiscals – Comunitats Autònomes – Despoblació – IRPF – Rural.
--

ABSTRACT:

The depopulation of rural areas is a widespread phenomenon at the international level, that is reaching worrying levels in Spain. One type of measures which have been adopted to combat it is of a parafiscal nature. Particularly noteworthy are the tax benefits approved by the Autonomous Communities in Personal Income Tax. Its regulations are not homogeneous and there is room to innovate and to incorporate measures from other territories.

KEYWORDS:

Tax benefits – Autonomous Communities – Depopulation – Personal Income Tax – Rural.

ÍNDICE

SIGLAS Y ABREVIATURAS	5
1. INTRODUCCIÓN.....	6
2. LA PROBLEMÁTICA DE LA DESPOBLACIÓN.....	7
3. LAS COMPETENCIAS NORMATIVAS AUTONÓMICAS.....	11
4. MEDIDAS ADOPTADAS POR LAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS	12
4.1. Planteamiento.....	12
4.2. Andalucía	13
4.3. Aragón	13
4.4. Principado de Asturias	14
4.5. Cantabria.....	15
4.6. Castilla y León.....	15
4.7. Castilla - La Mancha.....	16
4.8. Extremadura.....	16
4.9. Galicia.....	17
5. CLASIFICACIÓN DE LAS MEDIDAS.....	17
5.1. Planteamiento.....	17
5.2. Hijos.....	18
5.3. Vivienda.....	20
5.4. Trabajo	25
5.5. Transporte	26
6. PROPUESTAS ALTERNATIVAS.....	26
6.1. Planteamiento.....	26
6.2. Modelo japonés: El donativo del emigrante	27
6.3. Modelo de Ceuta y Melilla: Bonificaciones generalizadas.....	29
7. CONCLUSIONES.....	30
BIBLIOGRAFÍA	34
WEBGRAFÍA	35

SIGLAS Y ABREVIATURAS

CCAA	Comunidades Autónomas
Ed.	Editorial
EELL	Entidades Locales
IRPF	Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas
LIRPF	Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas
núm.	número
p.	página
pp.	páginas
TFG	Trabajo de Final de Grado
vid.	véase

1. INTRODUCCIÓN

El objeto del presente Trabajo de Fin de Grado (TFG) se centrará básicamente en examinar los beneficios fiscales en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF) que ya se han implementado, y en exponer algunas propuestas, también fiscales, que se podrían implementar en España para combatir la despoblación y sus efectos, ya que, como intentaremos poner de manifiesto, es un problema importante que lleva tiempo afectando a nuestro país y todavía no se ha conseguido detenerlo. De esta manera, pues, nuestro trabajo se inserta dentro del instituto jurídico-financiero denominado <parafiscalidad>, esto es, la utilización de los tributos para fines distintos a los recaudatorios.¹ En nuestro caso, para combatir la despoblación.

Seguiremos una metodología estrictamente jurídica, analizando la normativa aplicable a la luz de la doctrina existente. Concretamente, analizaremos la normativa existente de las diferentes comunidades autónomas y acudiremos a publicaciones de diversos autores y organismos oficiales.

Dejando a un lado el presente apartado destinado a la introducción, el trabajo lo estructuraremos en los siguientes apartados:

En el siguiente apartado, el segundo, contextualizaremos la situación de la despoblación a nivel español y lo contrastaremos con otros países que también han tomado medidas para lidiar con la despoblación.

En el tercer apartado recopilaremos la normativa que permite a las comunidades autónomas (CCAA) establecer las deducciones necesarias para enfrentar la despoblación en sus territorios.

En el cuarto apartado presentaremos las medidas que se han tomado en cada una de las distintas comunidades autónomas que ya han actuado al respecto.

¹ Sobre el concepto de parafiscalidad, vid. J.J. FERREIRO LAPATZA, Curso de Derecho financiero español, Ed. Marcial Pons, Barcelona – Madrid, 2006, p. 340.

En el quinto apartado clasificaremos esas medidas autonómicas en función de sus presupuestos de hecho y realizaremos un análisis comparativo entre las distintas medidas dentro del mismo ámbito.

En el sexto apartado incluiremos algunas medidas que se han sugerido para contribuir a atraer y retener población y a financiar a las Entidades Locales (EELL) de las zonas en riesgo de despoblación.

En el último apartado esquematizaremos las conclusiones alcanzadas.

Por último, dejamos constancia de que para la elaboración del trabajo nos hemos basado en las normas editoriales pautadas por los artículos publicados en *Civitas-Revista Española de Derecho Financiero*².

2. LA PROBLEMÁTICA DE LA DESPOBLACIÓN

Partiendo de TORRESCUSA CORDERO,³ así como de PÉREZ ZÚÑIGA,⁴ resulta importante tener en cuenta que, si bien es un problema que ya lleva varias décadas ocurriendo (sobre todo entre 1950 y 1970), cada vez se le da más importancia a lo que conocemos con denominaciones como “la España vacía” o “la despoblación rural”, es decir, el abandono de las zonas rurales en favor de las grandes ciudades.

En enero de 2017, España acordó la necesidad de abordar el reto demográfico como una cuestión de especial relevancia. Así, se adquirió el compromiso de trabajar en

² Nos referimos a las <Instrucciones para los autores respecto a Civitas-Revista Española de Derecho Financiero>, publicadas en: <https://www.thomsonreuters.es/es/tienda/revistas/Revista-Espanola-de-Derecho-Financiero/p/10001529#tab-3>, (visto el día 19/02/2023).

³ A. TORRESCUSA CORDERO, <El creciente establecimiento por las Comunidades Autónomas de beneficios fiscales dirigidos a las zonas despobladas en los impuestos cedidos>, en la obra colectiva *La financiación de los servicios públicos en las áreas urbanas*, Ed. Thomson Reuters – Aranzadi, Cizur Menor, 2022, pp. 185 a 187.

⁴ J.A. PÉREZ ZÚÑIGA, <El donativo del emigrante: una propuesta de financiación de la España vacía>, en *Quincena Fiscal*, núm. 22, 2022, pp. 1 a 6.

la elaboración de una Estrategia Nacional frente al Reto Demográfico y se definieron como ejes de actuación la despoblación, el envejecimiento y los efectos de la población flotante.⁵

Según datos del Gobierno y de la Secretaría General para el Reto Demográfico del Ministerio para la Transición Ecológica y el Reto Demográfico, aunque la población total ha aumentado notoriamente en el siglo XXI, 3 de cada 4 municipios españoles (5.102 desde 2001) pierden población y, aunque la mayoría sean rurales y con una baja densidad de población, este fenómeno ha empezado a afectar a ciudades y capitales de interior, habiendo en la última década 29 capitales de provincia que pierden población.

Publicados por el Ministerio de Política Territorial,⁶ existen datos más detallados como que, en la última década en España, el 63% de las ciudades pequeñas (entre 20.000 y 50.000 habitantes) y el 87% de los municipios de menos de 1.000 habitantes pierden población, o que la Unión Europea califica como de riesgo de despoblación a aquellos municipios por debajo de 12,5 habitantes por km² (el 48,4% de los municipios españoles) y como riesgo severo de despoblación a aquellos por debajo de 8 habitantes por km², siendo en España el 38,1% de estas corporaciones locales.

A esta situación cabe añadirle el envejecimiento progresivo de la población y un índice de natalidad muy bajo (en 2017⁷ no nació ningún niño en el 29,7% de los municipios, la tasa de natalidad bruta es de 8,4 nacimientos por cada 1.000 habitantes, y en el año 2022 se ha batido un nuevo registro negativo, según datos del Instituto Nacional

⁵ Ministerio de Política Territorial, *Estrategia Nacional frente al Reto Demográfico*, https://mpt.gob.es/ca/portal/reto_demografico/Estrategia_Nacional.html, visto el día 26/02/2023

⁶ Ministerio de Política Territorial, *Directrices Generales Estrategia Nacional frente al Reto Demográfico*, https://mpt.gob.es/dam/es/portal/reto_demografico/Estrategia_Nacional/directrices_generales_estategia.pdf, pp. 6 a 8, visto el día 26/02/2023

⁷ Ministerio de Política Territorial, *Directrices Generales Estrategia Nacional frente al Reto Demográfico*, https://mpt.gob.es/dam/es/portal/reto_demografico/Estrategia_Nacional/directrices_generales_estategia.pdf, p. 10, visto el día 27/02/2023

de Estadística⁸) que, sin duda, tiene efectos directos en la despoblación de muchas zonas de este país.

Por supuesto, éste no es un problema que afecte únicamente a España. De acuerdo con datos del Banco Mundial,⁹ un 56% de la población mundial vive en ciudades y, según “EPDATA”,¹⁰ España es el cuarto país europeo en número de municipios con riesgo de despoblación. Junto con los tres primeros (Estonia, Finlandia y Letonia) agrupan el 42,2% de los municipios europeos en esta situación.

A nivel mundial la situación parece extenderse. Según datos de la ONU (Organización de las Naciones Unidas), en 2020 un 43,83% de la población vivía en áreas rurales y se espera que esa cifra disminuya al 31,64% en 2050. Un indicativo de la globalización del problema podemos encontrarlo en México, que se encuentra en una situación idéntica a la de España, ya que se espera que para 2050 en ambos países solo una de cada diez personas resida fuera de ciudades.¹¹

A continuación nombraremos algunos ejemplos de casos internacionales en los que los países han afrontado estos retos con éxito.¹²

Así, en Escocia, buscando dinamizar la creación de oportunidades locales y potenciar el talento asociado al entorno, la «*Highlands and Islands Enterprise*» impulsó la creación de empresas de impacto social a través del apoyo continuo a los

⁸ P. LINDE, *La natalidad en España continúa en el primer semestre en niveles mínimos de la serie histórica*, <https://elpais.com/sociedad/2022-08-17/la-natalidad-en-espana-cae-en-el-primer-semestre-a-los-niveles-mas-bajos-de-la-serie-historica.html>, 2022, visto el día 27/02/2023

⁹ Banco Mundial, *Desarrollo urbano*, <https://www.bancomundial.org/es/topic/urbandevelopment/overview#l>, 2022, visto el día 25/02/2023

¹⁰ EPDATA, *La España vacía: despoblación en España, datos y estadísticas*, <https://www.epdata.es/datos/despoblacion-espana-datos-estadisticas/282>, 2021, visto el día 25/02/2023

¹¹ F. BELINCHÓN, *Despoblación rural: pueblos y familias, una nueva oportunidad*, https://cincodias.elpais.com/cincodias/2021/06/17/economia/1623945196_835482.html, 2021, visto el día 25/02/2023

¹² Ministerio de Política Territorial, *Directrices Generales Estrategia Nacional frente al Reto Demográfico*, https://mpt.gob.es/dam/es/portal/reto_demografico/Estrategia_Nacional/directrices_generales_estrategia.pdf, pp. 26 a 27, visto el día 26/02/2023

emprendedores, logrando que este territorio acogiese el 22% de las empresas sociales del país, aunque la región representase sólo el 8% de la población escocesa; y paralelamente, la «*University of the Highlands and Islands*» consiguió reducir en un 30% el porcentaje de jóvenes que abandonaban la región, ajustando su oferta educativa a las oportunidades del territorio, con la finalidad de garantizar el acceso a servicios e infraestructuras.

En Alemania, la iniciativa público-privada desplegó más de 2.000 km de fibra óptica en el medio rural. Además, el gobierno creó un “recargo de solidaridad” para implicar al conjunto de los ciudadanos en el apoyo a las zonas más desfavorecidas.

En cuanto a incentivos, Francia los emplea en algunas zonas que tienen pérdida de población en 3 tipos de impuestos, Irlanda los utilizó para la renovación rural y para la renovación de las ciudades entre 1998 y 2008, y Australia los ofrece en algunos de sus territorios más remotos.

En Japón¹³ se consideró que lo ideal sería una especie de sistema de “*crowdfunding*”, en el que los ciudadanos podrían obtener derecho a una deducción en el Impuesto sobre la Renta japonés y un presente otorgado por los entes locales, si previamente los ciudadanos realizan una donación a dichos entes locales.

De este modo queda patente que la problemática de la progresiva despoblación de las zonas rurales no es un mal pasajero e irrelevante que afecte únicamente a España y, por ello, no son pocos los países que han adoptado medidas diversas con el objetivo de atraer y retener población en estos municipios.

¹³ A. TORRESCUSA CORDERO, <El creciente establecimiento por las Comunidades Autónomas de beneficios fiscales dirigidos a las zonas despobladas en los impuestos cedidos>, en la obra colectiva *La financiación de los servicios públicos en las áreas urbanas*, Ed. Thomson Reuters – Aranzadi, Cizur Menor, 2022, p. 187.

3. LAS COMPETENCIAS NORMATIVAS AUTONÓMICAS

Como establece el apartado 2 del artículo 3 de la 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), se trata de un impuesto parcialmente cedido a las comunidades autónomas en los términos de la LOFCA (Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas) y de la normativa reguladora de la cesión de tributos del Estado, centrada en la Ley del sistema de financiación autonómico (Ley 22/2009, de 18 de diciembre).

En el apartado 2 del citado artículo 3 de la LIRPF se precisa que *<2. El alcance de las competencias normativas de las Comunidades Autónomas en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas será el previsto en el artículo 46 de la Ley 22/2009, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía.>*

El artículo 46.1 de la Ley del sistema de financiamiento autonómico indica que las comunidades autónomas pueden ejercer competencias normativas sobre el mínimo personal y familiar, la escala autonómica, las deducciones en la cuota autonómica por circunstancias personales y familiares, por inversiones no empresariales, por aplicación de renta y por subvenciones y ayudas públicas autonómicas, así como por inversión en vivienda habitual.

4. MEDIDAS ADOPTADAS POR LAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS

4.1. Planteamiento

En este apartado, partiendo del estudio realizado por TORRESCUSA CORDERO,¹⁴ pasaremos a esquematizar las diferentes medidas dirigidas a las zonas despobladas, adoptadas por las comunidades autónomas en el seno del IRPF.

No son pocas las comunidades autónomas que han aprobado o que cuentan dentro de sus normativas, con medidas fiscales, deducciones y bonificaciones que intentan atraer a los habitantes para poner freno a esa España vacía. Pero antes de empezar a nombrarlas, cabría precisar que, a la hora de establecer a qué municipios les han de aplicar los incentivos fiscales, las comunidades autónomas tienen criterios distintos.

Según el artículo 13.2 de la LBRL (Ley 7/1985, de 2 de abril, reguladora de las Bases del Régimen Local) solo cabría la creación de un nuevo municipio en caso de que exista un núcleo de población que cuente con al menos 5.000 habitantes. Esto nos podría inducir a pensar que los incentivos para zonas despobladas deberían abarcar los municipios de menos de 5.000 habitantes.

Sin embargo, según hemos indicado, ello depende de lo que establezca cada normativa autonómica. Y así, dependiendo de la legislación autonómica podremos considerar como un municipio despoblado aquellos que tengan una población inferior a 3.000, 5.000 o 10.000 habitantes y dependiendo de la comunidad autónoma podrían además asimilarse a esta clasificación municipios con mayor población de la indicada, pero a una distancia considerable (por ejemplo a 50 kilómetros de un municipio con mayor población, que a efectos del ejemplo deberían tener más de 50.000 habitantes).

¹⁴ A. TORRESCUSA CORDERO, <El creciente establecimiento por las Comunidades Autónomas de beneficios fiscales dirigidos a las zonas despobladas en los impuestos cedidos>, en la obra colectiva *La financiación de los servicios públicos en las áreas urbanas*, Ed. Thomson Reuters – Aranzadi, Cizur Menor, 2022, pp. 187 a 193.

A esto cabe todavía añadirle que algún sector de la doctrina¹⁵ defiende la conveniencia de tener en cuenta otros factores, como la evolución negativa del número de habitantes, la posibilidad de utilizar otra unidad territorial en lugar del municipio, o la dependencia de ciertos sectores económicos, pero también se cree que el aumento de las normas sobre zonas despobladas permitirá mejorar estos criterios.

4.2. Andalucía

En Andalucía la Ley 5/2021, de 20 de octubre, de la Comunidad Autónoma de Andalucía, estableció una deducción por nacimiento, adopción de hijos o acogimiento de menores que convivan con el contribuyente en la fecha del devengo del impuesto, que se ve incrementada, pasando de 200 a 400 euros, cuando el contribuyente resida en municipios de menos de 3.000 habitantes.

4.3. Aragón

En Aragón el Decreto Legislativo 1/2005, de 26 de septiembre, contiene dos deducciones para luchar contra la despoblación, si bien podemos apreciar que no se dirige a municipios con la misma población:

- Deducción de la cuota íntegra autonómica de un 5% de las cantidades satisfechas por adquisición o rehabilitación de vivienda habitual en núcleos rurales o análogos, dirigida a los contribuyentes menores de 36 años que adquieran su primera vivienda, siempre que ésta esté situada en un municipio aragonés con una población de derecho inferior a 3.000 habitantes o, alternativamente, en una entidad local menor o en una entidad singular de población, que se encuentren separadas o diferenciadas de la capitalidad del municipio al que pertenecen.
- Deducción de la cuota íntegra autonómica, de entre 100 y 300 euros, por nacimiento o adopción del primer y/o segundo hijo, destinada a aquellos

¹⁵ Vid. A. SANZ CLAVIJO, <El apoyo a la familia como pilar básico en la nueva Ley de Tributos Cedidos de la Comunidad Autónoma de Andalucía: análisis desde la perspectiva del IRPF>, en la obra colectiva *Adaptación de la normativa tributaria a las nuevas realidades familiares*, Ed. Tirant lo Blanch, València, 2022, p. 100.

contribuyentes que hayan residido en el año del nacimiento y en el anterior en municipios aragoneses cuya población de derecho sea inferior a 10.000 habitantes.

4.4. Principado de Asturias

En Asturias el Decreto Legislativo 2/2014, de 22 de octubre, incluye las siguientes medidas fiscales para evitar la despoblación rural:

- Deducción por arrendamiento de vivienda habitual. En este sentido, la normativa recoge una deducción de la cuota íntegra autonómica del 10%, incrementándose en 10 puntos porcentuales, hasta el 20%, cuando se tiene la calificación de concejos en riesgo de despoblación, aquellos con una población de hasta 20.000 habitantes, siempre que la población se haya reducido al menos un 10 por ciento desde el año 2000.
- Deducción del 5% por adquisición o rehabilitación de vivienda habitual en zonas rurales en riesgo de despoblación, aumentando al 10% si son contribuyentes de hasta 35 años o miembros de familias numerosas o monoparentales.
- Deducción del 15% por gastos de descendientes en centros de cero a tres años (duplicándose al 30% para contribuyentes con residencia habitual en zonas rurales en riesgo de despoblación).
- Deducción de 300 euros por nacimiento o adopción de segundo y sucesivos hijos, aplicable en exclusiva a los residentes en zonas rurales en riesgo de despoblación.
- Deducción de 1.000 euros para contribuyentes que se establezcan como trabajadores por cuenta propia o autónomos, aplicable también en exclusiva a quienes tengan su residencia en zonas rurales en riesgo de despoblación.
- Deducción por gastos de transporte público para los contribuyentes residentes en zonas rurales en riesgo de despoblación y que adquieran abonos de transporte de carácter unipersonal y nominal, resulta extensible a sus descendientes que cursen estudios fuera de su municipio.

4.5. Cantabria

En Cantabria el Decreto Legislativo 62/2008, de 19 de junio, recoge que los contribuyentes que tengan su residencia habitual en zonas rurales de Cantabria en riesgo de despoblamiento (entendiéndose dichas zonas como los municipios o ayuntamientos que tengan una población inferior a 2.000 habitantes, una densidad de población inferior a 12,5 habitantes por kilómetro cuadrado o una tasa de envejecimiento superior al 30%) podrán aplicar las siguientes deducciones:

- Deducción por contratos de arrendamiento de vivienda habitual situada en zonas de Cantabria en riesgo de despoblamiento.
- Deducción por gastos de guardería.
- Deducción por gastos ocasionados al trasladar la residencia habitual a una zona de Cantabria en riesgo de despoblamiento por motivos laborales, por cuenta ajena o por cuenta propia

4.6. Castilla y León

En Castilla y León, el Decreto Legislativo 1/2013, de 12 de septiembre, establece algunas medidas fiscales contra la despoblación:

- La deducción por nacimiento o adopción de hijos, se verá incrementada para residentes en municipios de menos de 5.000 habitantes.
- Deducción por adquisición o rehabilitación de la primera vivienda habitual por jóvenes menores de 36 años que sea de nueva construcción o rehabilitación calificada como actuación protegible, situada en un municipio o en una entidad local menor de la Comunidad de Castilla y León que en el momento de la adquisición o rehabilitación de la vivienda tenga menos de 10.000 habitantes.
- Deducción por actuaciones de rehabilitación de viviendas destinadas a alquiler, situadas en poblaciones de menos de 10.000 habitantes, o de 3.000 si está situada a menos de 30 kilómetros de la capital de la provincia, siempre que la vivienda tenga un valor menor de 135.000 €.
- Deducción del 25% por el alquiler de la vivienda habitual, con el límite de 612 €. Aplicable para menores de 36 años cuya vivienda deberá estar situada en un municipio o entidad local menor de la Comunidad de Castilla y León que en el

momento de la adquisición o rehabilitación de la vivienda tenga menos de 10.000 habitantes.

4.7. Castilla - La Mancha

En Castilla-La Mancha la Ley 8/2013, de 21 de noviembre, recoge las siguientes opciones tributarias para el contribuyente:

- Deducción por arrendamiento de vivienda habitual por menores de 36 años. La misma se ve aumentada en 5 puntos porcentuales por el arrendamiento de vivienda habitual, si la vivienda se encuentra en municipios de hasta 2.500 habitantes o en municipios con población superior a 2.500 e inferior a 10.000 habitantes situados a más de 30 kilómetros de un municipio con más de 50.000 habitantes.
- Deducción por residencia habitual en zonas rurales, siempre y cuando sea en un municipio incluido en zonas de intensa o extrema despoblación.
- Deducción por adquisición o rehabilitación de la vivienda habitual en zonas rurales, siempre y cuando el municipio tenga una población inferior a 5.000 habitantes.
- Deducción por traslado por motivos laborales a un municipio en riesgo de despoblación.

4.8. Extremadura

En Extremadura, el Decreto Legislativo 1/2018, de 10 de abril, regula las siguientes deducciones, que podrían afectar al 85% de los municipios extremeños por ser éstos de escasa población:

- Dentro de la deducción por adquisición de vivienda para jóvenes y víctimas del terrorismo con residencia en la Comunidad Autónoma, el apartado 4 recoge que la deducción aumentará al 5% siempre y cuando se trate de un municipio con menos de 3.000 habitantes.
- Deducción por arrendamiento de vivienda habitual. Es del 5% de las cantidades satisfechas en el periodo impositivo en concepto de alquiler de su vivienda habitual, con el límite de 300 € anuales. Sin embargo, aumentan hasta el 10% y

400 € siempre y cuando se alquile una vivienda habitual situada en municipios y núcleos de población inferior a 3.000 habitantes.

- Deducción del 15% del importe de la cuota íntegra autonómica a todo contribuyente que resida en un municipio de menos de 3.000 habitantes (siempre que la base imponible y del ahorro no supere los 28.000 euros en tributación individual o los 45.000 euros en tributación conjunta).
- Deducción del 10% si se compra o rehabilita una vivienda en aquel municipio que cuente con menos de 3.000 habitantes.

4.9. Galicia

En Galicia, el Decreto Legislativo 1/2011, de 28 de julio, recoge entre sus deducciones de la cuota la siguiente:

- Por nacimiento y adopción de hijos que convivan con el contribuyente en la fecha del devengo del impuesto. Se incrementa en un 20% la cuantía siempre y cuando el contribuyente resida en municipios de menos de 5.000 habitantes.

5. CLASIFICACIÓN DE LAS MEDIDAS

5.1. Planteamiento

En este apartado clasificaremos las medidas adoptadas según los presupuestos de hecho del beneficio fiscal, y realizaremos algunas explicaciones y comparaciones más allá de la diferencia mencionada en el apartado anterior relativa a los municipios de aplicación.

5.2. Hijos

En este subapartado se clasificarán los beneficios fiscales dirigidos tanto a los supuestos de nacimiento y adopción de hijos durante el periodo impositivo, como a los supuestos de gastos de guardería en zonas consideradas en despoblación.

a) Nacimiento o adopción

Estas deducciones consisten en un beneficio fiscal para los contribuyentes residentes en zonas en riesgo de despoblación, por el nacimiento o adopción de hijos, articulándose:

- (i) bien como un incremento de la deducción por nacimiento o adopción preexistente (en la que no sea necesaria la residencia en zonas en riesgo de despoblación).
- (ii) Bien como una deducción específica y singular, no dependiente de ninguna otra ya creada.

Sea cual sea la forma como se articule, advertimos que, junto con el arrendamiento y adquisición o rehabilitación de vivienda, se trata de una de las deducciones más comunes en el tema que nos ocupa. Así, en esta categoría encontramos cinco comunidades autónomas: Andalucía, Aragón, el Principado de Asturias, Castilla y León, y Galicia. Ahora bien, aunque ya hemos comentado que se trata de una medida habitual, cabe destacar que no solo está presente en cinco de las ocho comunidades autónomas que se contemplan para esta clasificación, sino que dos de ellas (Andalucía y Galicia), parecen considerarla de una entidad suficiente como para que se trate de la única medida adoptada en estas comunidades contra la despoblación en el ámbito de los beneficios fiscales.

En cuanto a las medidas en sí mismas, veamos algunas diferencias que acto seguido pasamos a detallar:

Una diferencia bastante clara la encontramos en que, si bien hay comunidades (Aragón y el Principado de Asturias) que crean una nueva deducción para estos

nacimientos y adopciones en estas zonas en riesgo de despoblación, hay otras (Andalucía, Castilla y León y Galicia) que ya cuentan con beneficios fiscales al nacimiento y adopción, y lo que hacen es aumentar las cuantías de las deducciones en este caso.

Además, aunque casi todas ellas parecen dirigirse a familias con recursos limitados, ya que establecen algún límite en la cuantía de la base imponible general para la aplicación de las deducciones, Aragón no limita la cuantía básica de su deducción, sino que concede una especie de “plus” en la cuantía de la deducción a aquellos contribuyentes que no alcancen el límite.

También se aprecia una medida con el ánimo de garantizar que la nueva población permanecerá en esas zonas y que no se trata de algo temporal, ya que Aragón limita la aplicación de la deducción a contribuyentes que hayan residido en la zona con riesgo de despoblación no solo en el propio periodo impositivo sino también en el año anterior.

Por último, encontramos un par de peculiaridades en el supuesto de generación de la deducción: por una parte el Principado de Asturias no concede la deducción por el primer hijo, sino por el “segundo y sucesivos”; y, por otra parte, Aragón resulta un tanto contradictorio, ya que, aunque para combatir la despoblación cabría esperar querer aumentar los nacimientos sin imponer límites, esta Comunidad Autónoma limita la aplicación de la deducción al primer y segundo hijos, quedando por tanto los sucesivos fuera de la deducción.

b) Guardería

En esta categoría veremos las deducciones en las que la cuantía vendrá determinada por la aplicación de un porcentaje a los gastos en los que incurran los descendientes del contribuyente menores de 3 años, y ese porcentaje será mayor en caso de que el contribuyente resida en zonas en riesgo de despoblación.

No son muchas las comunidades que han establecido esta categoría de deducciones. Concretamente se trata de Cantabria y el Principado de Asturias. Si bien partimos de denominaciones distintas, siendo para Cantabria una “deducción por gastos

de guardería” y para el Principado de Asturias una “deducción por descendientes en centros de cero a tres años”, la verdad es que se trata de deducciones muy similares.

Ambas parten de un caso general en el que se deducen los gastos por este tipo de centros en un 15% del importe y, al tratarse de zonas en riesgo de despoblación, se aumenta el porcentaje al 30%. En ambos casos el descendiente debe ser menor de tres años y en ambos se limita la aplicación de la deducción en función de las capacidades económicas.

Las principales diferencias son el máximo aplicable de la deducción, 1.000 € en el caso del Principado de Asturias y 600 € en el caso de Cantabria, la medida de la capacidad económica en la que se limita la aplicación de la deducción, la base imponible para el Principado de Asturias y la base liquidable para Cantabria, y que mientras que el Principado de Asturias trata el caso de las zonas en riesgo de despoblación como parte de la misma deducción preexistente, Cantabria considera ese caso como una deducción diferente a la norma previa.

5.3. Vivienda

En este subapartado se clasificarán los beneficios fiscales a la vivienda, tanto para propietarios veteranos, como para quienes compran por primera vez o quienes alquilan, también para aquellos que se trasladan a una nueva vivienda y para aquellos que siguen habitando la misma vivienda, eso sí, todo ello en zonas con riesgo de despoblación.

a) Adquisición o rehabilitación

Las siguientes deducciones consisten en la posibilidad de deducir la cuantía resultante de aplicar un porcentaje a los gastos en que incurra el contribuyente al adquirir o rehabilitar una vivienda en una zona en riesgo de despoblación.

Excepto la deducción de Castilla y León dirigida a vivienda destinada a alquiler, caso en el que la deducción sólo será aplicable a rehabilitación de ese tipo de viviendas, todas las deducciones de este subapartado serán de aplicación tanto a la adquisición como

a la rehabilitación de los inmuebles dentro de zonas en riesgo de despoblación que constituyan o vayan a constituir la vivienda habitual del contribuyente. A este respecto son cinco las comunidades que disponen de deducciones: Aragón, el Principado de Asturias, Castilla y León, Castilla – La Mancha y Extremadura.

Contabilizamos más de una deducción por comunidad autónoma, concretamente un total de siete deducciones, siendo la tendencia que se centren en la vivienda habitual. Tanto ello es así, que en Extremadura se han establecidos dos deducciones distintas que tienen como objeto la vivienda habitual.

El caso más curioso es el de la deducción regulada en el artículo 7.3 del Decreto Legislativo 1/2013, de Castilla y León. Decimos curioso porque, refiriéndose a las actuaciones de rehabilitación de viviendas destinadas al alquiler, no exige de forma explícita que se trate del alquiler de la vivienda habitual. De tal forma que, interpretado el precepto en sentido literal, daría pie para que el derecho a la deducción alcanzase a otro tipo de alquiler, como puede ser el de segunda residencia. Aun así, este criterio no es pacífico, pues si miramos el *Manual práctico de Renta* elaborada por la Agencia Tributaria,¹⁶ advertimos que dicha deducción se ubica entre las relativas a la vivienda habitual.

A nuestro modo de ver, todo indica que la finalidad de la deducción que estamos comentando es la que interpreta la Agencia Tributaria, de tal forma que se limita a los inmuebles destinados a vivienda habitual. Pero desde luego, no es esto lo que dice literalmente la ley, con lo que se pone de manifiesto que estamos ante un precepto legal confuso que convendría redefinir para aclarar esta cuestión.

Por otro lado, todas las deducciones que aquí se contemplan se cuantifican en un porcentaje de entre el 5 y el 15% de las cantidades satisfechas.

¹⁶ Agencia Tributaria: *Manual práctico de Renta 2022, Capítulo 17. Deducciones autonómicas de la cuota aplicables en el ejercicio 2022, Comunidad de Castilla y León*, <https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/ayuda/manuales-videos-folletos/manuales-practicos/irpf-2022/c17-deducciones-autonomicas-cuota/comunidad-castilla-leon.html> visto el día 11/04/2023

Así mismo, si bien la estructura de su redactado difiere, puede apreciarse que los requisitos de las deducciones por vivienda habitual parecen seguir dos modelos o ideas básicos, lo cual podemos apreciar en el caso de Extremadura, en el que ambos se encuentran presentes al tener dos deducciones distintas, siguiendo uno de los casos cada una de ellas. Los modelos se dividirían de la siguiente manera:

Dentro de aquellas seis deducciones destinadas a vivienda habitual, la mitad (Principado de Asturias, Castilla – La Mancha y Extremadura) requiere que el contribuyente la mantenga como residencia habitual durante 3 años, mientras que la otra mitad (Aragón, Castilla y León y Extremadura) están limitadas a la primera vivienda habitual para menores de 36 años.

Cabe decir, eso sí, que el Principado de Asturias también limita la edad, pero no a 36 años, sino a 35 y lo hace extensible a familias numerosas o monoparentales. Otra particularidad que podemos observar es que Castilla – La Mancha es la única comunidad que limita la aplicación de sus deducciones en función del valor del inmueble, concretamente a un máximo de 135.000 €.

Por último, todas esas deducciones de vivienda habitual limitan los contribuyentes a los que les sean de aplicación, en función de sus recursos económicos de alguna de estas dos maneras, o bien en función de una base imponible (Aragón, el Principado de Asturias y Extremadura), o bien en base a la diferencia del patrimonio del contribuyente entre el inicio y el final del periodo impositivo (Castilla y León, Castilla – La Mancha y Extremadura), y limitan también las deducciones en sí mismas utilizando una cuantía máxima, ya sea en la base de deducción, en la propia deducción o en ambas.

b) Arrendamiento

En este punto tratamos de las deducciones dirigidas a los contribuyentes que alquilen su vivienda habitual en zonas con riesgo de despoblación, y consiste en la posibilidad de deducir un porcentaje de los gastos de dicho alquiler.¹⁷ En esta categoría

¹⁷ Adviértase que aquí no tiene encaje la deducción regulada en el artículo 7.3 del Decreto Legislativo 1/2013, de Castilla y León, comentada por nosotros en el anterior punto a). Decimos esto porque la

encontramos cinco deducciones, pertenecientes al Principado de Asturias, Cantabria, Castilla y León, Castilla – La Mancha y Extremadura.

Se puede apreciar que lo que logran todas ellas en la práctica es un incremento de la cifra porcentual (de entre 5 y 10 puntos porcentuales) de deducciones de aplicación más general. Pero, mientras que cuatro de las CCAA citadas lo reflejan en su normativa como un caso en el que esa deducción más general se ve incrementada, la Comunidad de Cantabria lo regula como si de una deducción completamente distinta se tratase, pero la hace incompatible con esa deducción más general, obteniendo por lo tanto los mismos resultados prácticos.

Además de un incremento del porcentaje de aplicación de las deducciones, también se establecen incrementos en los límites generales a las cuantías de las deducciones. Lo curioso de estos límites generales es que, mientras que el resto de las deducciones parece seguir, con cierto margen, un criterio de proporcionalidad entre el incremento del porcentaje y el del límite general, la deducción extremeña tan solo aumenta el límite de 300 € a 400 €, mientras que duplica el porcentaje.

Podemos apreciar otro caso que se diferencia del resto en Cantabria, ya que, si bien sigue esa proporcionalidad, también es la única comunidad que tiene en cuenta que esa cuantía sea del doble en caso de tributación conjunta.

Junto con estos límites generales, también se presenta un único caso de límite “particular” a la cuantía de la deducción, que consiste en que, como se establece en la legislación de Castilla y León, *“el importe deducible por el contribuyente [...] no podrá superar la diferencia entre las cantidades efectivamente satisfechas por el mismo en concepto de renta de alquiler y el importe del total de las ayudas que perciba de cualquier administración o ente público por dicho concepto”*.

Un requisito que sí que está más presente es el de la edad. Las dos Castillas y Extremadura limitan la aplicación de estas deducciones a contribuyentes menores de 36

citada deducción no está dirigida a los arrendatarios que alquilen una vivienda, sino a los arrendadores que invierten en una vivienda destinada al alquiler.

años (si bien esta última también lo hace extensible a familias numerosas y discapacitados). Pero Cantabria hace todo lo contrario, mientras que su deducción a vivienda de alquiler más general sí limita la edad del contribuyente, en el caso de la deducción a vivienda de alquiler en zonas con riesgo de despoblación no impone ninguna restricción similar, haciéndola, en consecuencia, aplicable a contribuyentes de todas las edades.

Por último, apreciamos algunas restricciones propias de cada comunidad autónoma. En el Principado de Asturias se condiciona la aplicación de la deducción a que el importe total del alquiler supere el 10% de la base imponible del contribuyente, y en Extremadura se imponen una serie de requisitos añadidos, entre los que podemos mencionar que el contribuyente no tenga derecho a una deducción por inversión en vivienda habitual en el mismo periodo impositivo.

c) Traslado

Estas deducciones consisten en una cuantía deducible preestablecida y se obtiene el derecho a aplicarlas al trasladar, por motivos laborales, la residencia habitual del contribuyente a una zona en riesgo de despoblación.

En esta categoría las diferencias son ínfimas, ya que las dos comunidades que las establecen, Cantabria y Castilla – La Mancha, han utilizado el mismo redactado con ligeras modificaciones (orden de los párrafos y una pequeña introducción para uno de ellos) que no alteran su interpretación, salvo con respecto a las zonas a las que se puede trasladar el contribuyente para obtener la correspondiente deducción.

En cuanto a los requisitos, destaca la exigencia de que el traslado se deba a motivos laborales (ya mencionado), mantener la nueva residencia durante ese primer año de aplicación y los tres siguientes, y no superar una determinada base liquidable en el primer año de aplicación, al igual que se limita la aplicación a la cuantía de la cuota íntegra autonómica procedente de los rendimientos del trabajo y de actividades económicas, se aclara la aplicación en caso de tributación conjunta, y se regula que, en

caso de incumplimiento de los requisitos, esto dará lugar a la integración de las cantidades deducidas con los correspondientes intereses de demora.

d) Residencia

Estas deducciones consisten en la deducción de un porcentaje de la cuota íntegra autonómica, que se puede aplicar si el contribuyente tiene su residencia habitual en una de las zonas en riesgo de despoblación.

Hay dos comunidades que cuentan con este tipo de deducciones (Castilla – La Mancha y Extremadura) y hay dos diferencias entre las dos comunidades:

En primer lugar, Extremadura limita la aplicación a los contribuyentes que no superen una determinada base imponible general y del ahorro, al contrario que Castilla – La Mancha.

En segundo lugar, mientras que Extremadura cuenta con un único porcentaje, Castilla – La Mancha varía sus porcentajes en función de cómo haya clasificado sus municipios escasamente poblados (los divide en “de intensa”, “de extrema” y “en riesgo de” despoblación) y la población con la que cuentan (no pudiendo alcanzar los 5.000 habitantes, y añadiendo 5 puntos porcentuales en caso de ser inferior a los 2.000 habitantes).

5.4. Trabajo

En esta categoría nos encontramos con una deducción consistente en la deducción de 1.000 € aplicable por el contribuyente que, residiendo en una zona en riesgo de despoblación, dé inicio a una actividad como trabajador autónomo o por cuenta propia.

La única comunidad autónoma que cuenta con este tipo de deducción es el Principado de Asturias. De su regulación destaca: límites a la aplicación (ya que no se podrá aplicar si se cesó de la misma actividad en los 6 últimos meses, o se supera una determinada base imponible), indicaciones en caso de que fuera de aplicación a múltiples

personas que tributen conjuntamente, y definiciones relativas a lo que se entiende por trabajadores por cuenta propia o autónomos, el periodo impositivo de aplicación y las zonas en riesgo de despoblación.

5.5. Transporte

Nuevamente nos encontramos con una deducción que solo está presente en la Comunidad Autónoma del Principado de Asturias.

En este caso se trata de la posibilidad de que aquellos contribuyentes que tengan su residencia habitual en zonas en riesgo de despoblación, practiquen una deducción por el importe de sus gastos personales en abonos de transporte público de carácter unipersonal y nominal (con el límite de 100 €) y el 10% de los gastos en el mismo tipo de abono de aquellos descendientes que generen derecho a la aplicación del mínimo por descendientes y que cursen estudios de bachillerato, de formación profesional o enseñanzas universitarias fuera de la zona en riesgo de despoblación (con el límite de 300 € cada descendiente).

Además, la regulación específica: cómo aplicar la deducción en caso de que múltiples contribuyentes originen el derecho a la deducción en relación con un mismo descendiente, el modo de acreditación de los gastos, el periodo impositivo de aplicación, un límite a la aplicación de la deducción en función de la base imponible del contribuyente, y la definición de zona en riesgo de despoblación.

6. PROPUESTAS ALTERNATIVAS

6.1. Planteamiento

Una vez examinado el tema que nos ocupa desde la perspectiva de la *lege data*, pasaremos a examinarlo desde la perspectiva de la *lege ferenda*, es decir, de las propuestas

novedosas que se plantean para luchar fiscalmente contra la despoblación de las zonas rurales.

A tales efectos partiremos del análisis efectuado por PÉREZ ZÚÑIGA,¹⁸ donde plantea dos medidas.

6.2. Modelo japonés: El donativo del emigrante

El donativo del emigrante consiste en que los ciudadanos podrían obtener derecho a una deducción en el Impuesto sobre la Renta japonés y un presente otorgado por los entes locales, si previamente los ciudadanos realizan una donación a dichos entes locales.

El mismo autor advierte que está inspirado en el “*crowdfunding*”, figura que, como explica la profesora de nuestra facultad, la Dra. RIVAS NIETO,¹⁹ se centra en los microcréditos que una multitud de personas realizan para financiar un proyecto determinado.

Dentro del sistema tributario del Estado español, la medida de esta suerte de *crowdfunding* en que consiste el donativo del emigrante tendría su encaje natural en el IRPF, concretamente en las deducciones por donativos del artículo 68 y, paralelamente, también en la normativa de las CCAA que así lo decidan. El artículo 68.3 a) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, se refiere a las deducciones previstas 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, que incluye en su artículo 16 b) como entidades beneficiarias del mecenazgo al Estado, a las CCAA y a las EELL, y el artículo 17.1 a) se refiere expresamente a los donativos y donaciones de bienes o derechos.

¹⁸ J.A. PÉREZ ZÚÑIGA, <El donativo del emigrante: una propuesta de financiación de la España vacía>, en *Quincena Fiscal*, núm. 22, 2022, pp. 14 a 22.

¹⁹ M.E RIVAS NIETO, <Retos tributarios del crowdfunding>, en la obra colectiva *Comercio internacional y economía colaborativa en la era digital. Aspectos tributarios y empresariales*, Ed. Thomson Reuters - Aranzadi, Cizur Menor, 2019, pp. 277 a 280.

El donativo del emigrante podría servirse de los mismos porcentajes y límites que ya se contemplan en esas deducciones, aprovechando, por tanto, el marco jurídico existente. Solo sería necesario establecer el destino concreto de la donación en la normativa (desarrollar políticas de desarrollo en la España vacía), debiendo coordinarse, para su desarrollo normativo y puesta en práctica, el Estado, las Comunidades Autónomas y las Entidades Locales. En este momento, son muchas las CCAA que ya cuentan con la posibilidad de realizar determinadas donaciones a las propias comunidades y ayuntamientos. Por ejemplo, la donación de fincas rústicas a favor del Principado de Asturias o las donaciones con finalidad ecológica en Andalucía, Aragón, Canarias, Cataluña y Comunidad Valenciana.

Una primera opción, a nivel estatal, sería una deducción en la cuota estatal del IRPF por donaciones a CCAA y EELL de la España vacía.

Como segunda opción, a nivel autonómico, tendríamos, por una parte, deducciones en la cuota autonómica del IRPF por donaciones a municipios de la propia comunidad, según los requisitos de la administración autonómica y con la posibilidad de que sea el propio donante el que eligiera el municipio de destino y, por otra parte, con la necesaria colaboración estatal, deducciones en la cuota autonómica de la comunidad donde el donante es residente, por donaciones a los municipios de otras comunidades autónomas.

Para la participación de las EELL en los impuestos del Estado y de las CCAA, se podrían utilizar los fondos de participación en los tributos del Estado, en la Ley Reguladora de las Haciendas Locales y en la normativa específica de cada comunidad autónoma.

Complementariamente a las opciones ya planteadas, se podría desarrollar un sistema basado, no ya en una desgravación fiscal propiamente dicha, sino en una percepción *in natura*. Concretamente, que el ciudadano que realice la donación reciba productos locales a cambio. Para ello sería necesario cuantificar el importe de los donativos y de los productos locales (incluyendo los costes de gestión para el municipio)

para que el importe de éstos no superase aquellos, y desarrollar una política autonómica en coordinación con los ayuntamientos y las diputaciones provinciales.

En definitiva, al donativo del emigrante se le podría dar el desarrollo que se estime oportuno, atendiendo a las circunstancias socioeconómicas específicas de cada territorio dentro del marco constitucional. Dado que casi todas las comunidades autónomas españolas tienen municipios con los problemas descritos para la España vacía, con estas medidas se estaría contribuyendo a asentar la solidaridad interterritorial y la cohesión social, así como la colaboración interinstitucional, en un marco de coordinación entre las distintas Administraciones Públicas, lo que a su vez contribuiría a desarrollar una idea de Estado y de país, más allá de las singularidades específicas de nuestras CCAA y de nuestras EELL. Sería razonable pensar que la medida podría tener éxito, si se cae en la cuenta de que actualmente existe una especial sensibilidad por parte de la población a los problemas de la España vacía, en parte gracias a plataformas como Teruel Existe.

6.3. Modelo de Ceuta y Melilla: Bonificaciones generalizadas.

Esta medida consiste en una bonificación generalizada para todos los impuestos (locales, cedidos a las CCAA y estatales) para las zonas de la España vacía, como ya se da en Ceuta y Melilla, que cuentan con una bonificación específica del 50% en los impuestos locales en la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, que atiende a un criterio de residencia en un territorio con problemas geográficos, sociales y económicos específicos, además de bonificaciones en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (60%), el Impuesto sobre Sociedades (50%), el Impuesto sobre el Patrimonio (75%), el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (50%) y, el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (50%). Para ello se podría utilizar como modelo la deducción por residencia en zonas rurales de la Comunidad de Castilla – La Mancha, que se menciona en el apartado 5.3 subapartado d) de este TFG.

En esta línea se mueve la propuesta del líder de la oposición en el Parlamento estatal que ha tenido cierto eco mediático.²⁰ <Su plan para luchar contra la despoblación

²⁰ Ha sido publicada en el diario *La Vanguardia*, de 11 de febrero de 2023, p. 13.

pasa por “beneficios fiscales” para el mundo rural, una “discriminación positiva” que retenga a la población y que la atraiga. Entre las medidas que propone: bajar los impuestos o suprimir el de transmisiones, el de actos jurídicos documentados o el IBI, por comprar una vivienda en el ámbito rural. En esta línea, plantea impulsar políticas de rehabilitación de viviendas en los pueblos, suprimiendo impuestos para este fin. Se inclina también por planes sectoriales industriales en el medio rural; dedicar fondos europeos a invertir en infraestructuras prioritarias como la banda ancha, para evitar que los pueblos queden incomunicados>.

7. CONCLUSIONES

En el presente TFG hemos visto que, aun cuando la despoblación no es un problema exclusivo de nuestro país, España es uno de los Estados de la Unión Europea más afectados, sin que se haya encontrado ninguna solución definitiva. Algunas de las principales causas de “la España vacía” son los bajos índices de natalidad y el envejecimiento progresivo de la población.

Por dicho motivo, en este TFG hemos explorado las medidas que han adoptado nuestras comunidades autónomas contra la despoblación en el ámbito de los beneficios fiscales del IRPF, así como un par de propuestas que podrían implementarse tomando como referencia a Japón y a las ciudades autónomas de Ceuta y Melilla. Pasemos a esquematizar las conclusiones arribadas que consideramos más significativas:

1.- Queda claro que las comunidades autónomas no parecen entender de la misma manera el **concepto de “zonas en riesgo de despoblación”**, ya que no existe un consenso entre ellas respecto a qué requisitos debería cumplir una zona para poder optar a las deducciones que se analizan en este TFG. Estas discrepancias no se limitan a los valores que deben alcanzar los elementos en los que basan la medición, sino que también alcanzan los propios elementos de valoración que deberían emplearse, como son la población, la densidad de población, la evolución en el tiempo de la población, la cercanía a grandes poblaciones, o la posibilidad de utilizar una unidad territorial distinta al municipio.

2.- Los **principales supuestos de aplicación de las deducciones ya presentes en las comunidades autónomas** van dirigidos al nacimiento y adopción de hijos, al arrendamiento y a la adquisición o rehabilitación de vivienda habitual. Aun así, también los hay en relación a la mera residencia en zonas en riesgo de despoblación, el inicio de actividades económicas en estas zonas, y por gastos de residentes en zonas en riesgo de despoblación, en conceptos tales como guardería, transporte y traslado de residencia.

En el caso de Castilla y León, en la deducción para rehabilitación de vivienda destinada a alquiler, sería deseable introducir en su reglamento que dicho alquiler sea destinado como vivienda habitual del inquilino, para evitar que sea utilizada como segunda residencia, lo cual no estaría alineado con el objetivo de incrementar la población.

Aunque ya son ocho las comunidades que cuentan con medidas contra la despoblación, dos de ellas, Andalucía y Galicia, solo las aplican al supuesto de nacimiento y adopción de hijos, de lo cual se puede concluir que, aunque estas comunidades empiezan a mostrar interés por la despoblación, todavía se pueden considerar despreocupadas en comparación con comunidades como Extremadura, lo cual es natural si pensamos que, de manera generalizada, en España la despoblación es un problema que afecta principalmente a las zonas de interior. Aun así, también hay discrepancias entre esa afirmación de índole geográfica y la realidad que podríamos concluir, si solo se considerara desde el punto de vista de los beneficios fiscales al IRPF que implementan las comunidades autónomas. Concretamente, aunque Andalucía y Galicia solo cuentan con una deducción, Cantabria cuenta con tres y el Principado de Asturias es la Comunidad con más deducciones orientadas a la despoblación, seis para ser exactos. En cambio, mientras que las dos Castillas y Extremadura cuentan con cuatro deducciones, Aragón cuenta con la mitad (y, además, no se encuentran entre las deducciones más generosas).

3.- Resulta destacable el tema de las **limitaciones a las deducciones**.

Un caso peculiar, sin duda, lo encontramos en la deducción por nacimiento o adopción de la Comunidad de Aragón, ya que limita la deducción a los dos primeros hijos, lo cual parece totalmente contrario a la finalidad de luchar contra la despoblación. Si lo que se pretende es aumentar la población, lo adecuado sería dar facilidades para tener el

mayor aumento posible del índice de natalidad, no detener las ayudas a mitad de camino, ya que con dos hijos por pareja difícilmente se aumentará la población (de hecho, ni se llega a considerar familia numerosa). Por ello, sería recomendable retirar dicha limitación.

Por otro lado, también hay limitaciones de edad que podría ser interesante aplicar en otras comunidades. No son pocas las deducciones relacionadas con la vivienda que imponen alguna clase de limitación a su aplicación relacionada con la edad máxima. Esto parece totalmente en línea con la finalidad de estas deducciones en la lucha contra la despoblación, porque no solo contribuyen a atraer población, sino que limitar la edad de aplicación está acorde con el objetivo de reducir la edad media de dicha población.

En cambio, se podrían retirar de las deducciones los múltiples límites a la capacidad económica del contribuyente (base imponible, base liquidable, ganancias anuales, etc.) ya que no parecen responder a ninguna motivación relacionada con la lucha contra la despoblación. En zonas en riesgo de despoblación, cada individuo debería contar, no hay por qué limitar los incentivos a algunos de ellos debido a su nivel de ingresos: con la introducción del teletrabajo, muchos individuos que se habrían visto obligados a trabajar en las grandes ciudades, ahora podrán trabajar desde cualquier lugar con conexión a internet; con los incentivos adecuados, ese lugar podría ser alguna de las zonas despobladas. Esto no solo contribuiría a aumentar la población de estas zonas de manera directa, sino que el propio incremento de la población con esos ingresos provenientes del teletrabajo e individuos con ingresos más elevados, estimularía la economía local, creando nuevas oportunidades de trabajo que atraerían más población.

4.- En esta misma línea de atraer y retener población se encuentran las bonificaciones generalizadas de las **ciudades autónomas** que, con la adecuada adaptación, podrían implementarse en las zonas en riesgo de despoblación.

5.- La propuesta del **donativo del emigrante** resulta atractiva porque, aunque uno de los problemas que genera la despoblación es la falta de recursos para la administración a la hora de proveer unos servicios públicos adecuados en zonas con una densidad poblacional tan baja, actualmente solo parece tratarse el problema intentando aumentar la población.

Pero esta medida ofrece la oportunidad de financiar directamente a las EELL sin necesidad de aumentar la población, lo cual deberíamos ver con buenos ojos, ya que se trata de otra vía adicional para tratar el problema.

6.- Y es así cuando llegamos a la última conclusión, que referimos a la **parafiscalidad tributaria**, es decir, a la utilización de los tributos para fines distintos a los recaudatorios. Hemos visto en este TFG que no son pocas las medidas en el ámbito del IRPF que se pueden implementar para lidiar con la despoblación, y las comunidades autónomas pueden obtener multitud de ideas, tanto de España como del extranjero, para implementar nuevos beneficios fiscales, así como para mejorar los existentes. Con ello se pone de manifiesto que la fiscalidad no sólo sirve para recaudar, sino que también puede ser un útil instrumento para apoyar actuaciones de política material, cual es el caso de la política contra la despoblación de zonas rurales.

BIBLIOGRAFÍA

FERREIRO LAPATZA, J.J.: Curso de Derecho financiero español, Ed. Marcial Pons, Barcelona – Madrid, 2006.

LA VANGUARDIA -Redacción-: Noticia sobre <Las ventajas fiscales en el mundo rural>, en el diario *La Vanguardia*, 11 de febrero de 2023.

PÉREZ ZÚÑIGA, J.A.: <El donativo del emigrante: una propuesta de financiación de la España vacía>, en *Quincena Fiscal*, núm. 22, 2022.

RIVAS NIETO, M.E.: <Retos tributarios del crowdfunding>, en la obra colectiva *Comercio internacional y economía colaborativa en la era digital. Aspectos tributarios y empresariales*, Ed. Thomson Reuters - Aranzadi, Cizur Menor, 2019.

SANZ CLAVIJO, A.: <El apoyo a la familia como pilar básico en la nueva Ley de Tributos Cedidos de la Comunidad Autónoma de Andalucía: análisis desde la perspectiva del IRPF>, en la obra colectiva *Adaptación de la normativa tributaria a las nuevas realidades familiares*, Ed. Tirant lo Blanch, València, 2022, p. 100.

TORRESCUSA CORDERO, A.: <El creciente establecimiento por las Comunidades Autónomas de beneficios fiscales dirigidos a las zonas despobladas en los impuestos cedidos>, en la obra colectiva *La financiación de los servicios públicos en las áreas urbanas*, Ed. Thomson Reuters – Aranzadi, Cizur Menor, 2022.

WEBGRAFÍA

Agencia Tributaria: *Manual práctico de Renta 2022, Capítulo 17. Deducciones autonómicas de la cuota aplicables en el ejercicio 2022, Comunidad de Castilla y León*, <https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/ayuda/manuales-videos-folletos/manuales-practicos/irpf-2022/c17-deducciones-autonomicas-cuota/comunidad-castilla-leon.html> visto el día 11/04/2023

Banco Mundial: *Desarrollo urbano*, <https://www.bancomundial.org/es/topic/urbandevelopment/overview#l>, 2022, visto el día 25/02/2023

BELINCHÓN, F.: *Despoblación rural: pueblos y familias, una nueva oportunidad*, https://cincodias.elpais.com/cincodias/2021/06/17/economia/1623945196_835482.html, 2021, visto el día 25/02/2023

EPDATA: *La España vacía: despoblación en España, datos y estadísticas*, <https://www.epdata.es/datos/despoblacion-espana-datos-estadisticas/282>, 2021, visto el día 25/02/2023

LINDE, P.: *La natalidad en España continúa en el primer semestre en niveles mínimos de la serie histórica*, <https://elpais.com/sociedad/2022-08-17/la-natalidad-en-espana-cae-en-el-primer-semestre-a-los-niveles-mas-bajos-de-la-serie-historica.html>, 2022, visto el día 27/02/2023

Ministerio de Política Territorial: *Directrices Generales Estrategia Nacional frente al Reto Demográfico*, https://mpt.gob.es/dam/es/portal/reto_demografico/Estrategia_Nacional/directrices_generales_estrategia.pdf, visto el día 27/02/2023

Ministerio de Política Territorial: *Estrategia Nacional frente al Reto Demográfico* https://mpt.gob.es/ca/portal/reto_demografico/Estrategia_Nacional.html, visto el día 26/02/2023