

## ÍNDICE

### Boletines Oficiales

 BOE NÚM 268 de 08/11/2022

#### **CORTES GENERALES. CONVALIDACIÓN RD-LEY 18/2022. MEDIDAS CONSUMO ENERGÍA.**

[Resolución de 3 de noviembre de 2022](#), del Congreso de los Diputados, por la que se ordena la publicación del Acuerdo de convalidación del [Real Decreto-ley 18/2022, de 18 de octubre](#), por el que se aprueban medidas de refuerzo de la protección de los consumidores de energía y de contribución a la reducción del consumo de gas natural en aplicación del "Plan + seguridad para tu energía (+SE)", así como medidas en materia de retribuciones del personal al servicio del sector público y de protección de las personas trabajadoras agrarias eventuales afectadas por la sequía.

[\[pág. 2\]](#)

### Consulta DGT

#### **IRPF. DEDUCCIÓN POR ADQUISICIÓN DE VIVINEDA HABITUAL.**

Consulta publicada recientemente dictamina que se puede seguir aplicando la deducción por adquisición de vivienda habitual aunque se haya cambiado la hipoteca a otra entidad bancaria.

[\[pág. 5\]](#)

### Sentencia del TS

#### **ISD. REDUCCIÓN POR SUCESIÓN EMPRESA FAMILIAR.**

Las ampliaciones de capital suscritas y elevadas a público por el causante pero inscritas en el Registro Mercantil tras su fallecimiento no pueden beneficiarse de la reducción por empresa familiar

[\[pág. 6\]](#)

### Monográfico

#### **IRPF.**

Sobre la "Deducción por obras de mejora de la eficiencia energética de viviendas"

[\[pág. 7\]](#)

# Boletines Oficiales





BOE NÚM 268 de 08/11/2022

## CORTES GENERALES. CONVALIDACIÓN RD-LEY 18/2022. MEDIDAS CONSUMO ENERGÍA.

[Resolución de 3 de noviembre de 2022](#), del Congreso de los Diputados, por la que se ordena la publicación del Acuerdo de convalidación del [Real Decreto-ley 18/2022, de 18 de octubre](#), por el que se aprueban medidas de refuerzo de la protección de los consumidores de energía y de contribución a la reducción del consumo de gas natural en aplicación del "Plan + seguridad para tu energía (+SE)", así como medidas en materia de retribuciones del personal al servicio del sector público y de protección de las personas trabajadoras agrarias eventuales afectadas por la sequía.

### RECUERDA LO QUE APROBABA EL RD LEY 18/2022:

Medidas adoptadas

- Bono eléctrico de justicia energética
- Umbrales de renta para el bono de justicia energética
- Transparencia en la factura: ¿qué pasa en tu barrio?
- Más eficiencia en el alumbrado público
- Prorrogadas las deducciones en el IRPF por obras para mejorar la eficiencia energética de las viviendas
-  **IRPF:** Deducción en el IRPF
-  **IS:** Libertad de amortización en inversiones que utilicen energías procedentes de fuentes renovables en el Impuesto sobre Sociedades.
- Rebaja a 10 el número de peonadas necesarias para acceder al subsidio y renta agraria hasta junio de 2023
- Reducción de las peonadas
- Justificación de la medida
- Compensación salarial adicional del 1,5% a los empleados públicos por la inflación

### Prorrogadas las deducciones en el IRPF por obras para mejorar la eficiencia energética de las viviendas

Además, en el este Real Decreto-ley, se ha aprobado la [prorrogará de un año más](#) para las deducciones existentes que se aplican en el [Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas](#) (IRPF) por obras de mejora de la eficiencia energética de viviendas.

Esto supondrá una movilización de 3.000 millones de euros adicionales, destinados a amortiguar la subida de precios de la electricidad y gas en las familias, especialmente las más vulnerables.

Entre esas medidas, se contemplan en la norma aprobadas varias de índole fiscal, vinculadas a la mejora de la eficiencia energética.

Una de ellas se centra en ampliar [hasta finales de 2023 la aplicación de la deducción prevista en el IRPF por obras para mejorar la eficiencia energética de la vivienda habitual de manera individual. La ampliación de la deducción se extiende hasta finales de 2024 en el caso de obras de rehabilitación energética realizadas en edificios de uso residencial.](#)

Asimismo, merced a este nuevo Real Decreto-ley [se introducirá en el Impuesto sobre Sociedades una medida por la que los contribuyentes podrán amortizar libremente las inversiones que se efectúen en instalaciones destinadas al autoconsumo de energía eléctrica, así como aquellas instalaciones para uso térmico de consumo propio, siempre que utilicen](#)

## Mini Boletín FISCAL diario

energía procedente de fuentes renovables y sustituyan a instalaciones que utilicen energía procedente de fuentes no renovables de origen fósil.

### Deducción en el IRPF



Actualmente, la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF) prevé una serie de deducciones por obras de mejora de la eficiencia energética de viviendas, que van del 20% al 60% en función de la reducción de consumo obtenida y del tipo de inmueble, ya sea vivienda individual o edificio residencial.

En concreto, el Real Decreto-ley 19/2021, de 5 de octubre, de medidas urgentes para impulsar la rehabilitación de edificaciones en el contexto del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia, incluyó nuevas deducciones en el IRPF por obras de mejora de la eficiencia energética en viviendas y edificios residenciales, que se aplican sobre las cantidades invertidas en obras de rehabilitación que contribuyan a alcanzar determinadas mejoras de la eficiencia de la vivienda habitual y en los edificios residenciales:

- Los contribuyentes pueden deducirse el 20% de las cantidades invertidas por las obras de rehabilitación o mejora, encaminadas a reducir la demanda de calefacción y refrigeración en un 7% en una vivienda individual. En este caso debe tratarse de la vivienda habitual del contribuyente, o que esté destinada o vaya a destinarse al alquiler como vivienda habitual. La deducción puede ascender hasta un máximo de 5.000 euros por vivienda.
- También se contempla una deducción del 40% por actuaciones de rehabilitación que reduzcan un 30% el consumo de energía primaria no renovable, acreditable a través del certificado de eficiencia energética de la vivienda, o mejoren la calificación energética, alcanzando las letras 'A' o 'B'. En este caso también debe tratarse de la vivienda habitual o que se destine al alquiler como tal. En este caso el consumidor puede obtener una deducción de hasta un máximo de 7.500 euros por vivienda.
- En el caso de edificios residenciales, se contempla una deducción del 60% por actuaciones que reduzcan un 30% el consumo de energía primaria no renovable, o mejoren la calificación, alcanzando las letras 'A' o 'B' en el edificio donde se lleve a cabo las obras de mejora, que deben afectar al conjunto del inmueble. En ese caso, pueden acogerse las personas físicas en cuyo edificio se hayan realizado obras de mejora o rehabilitación en las que se obtenga una reducción de al menos un 30% del consumo de energía, acreditable a través del certificado de eficiencia energética del edificio, o mejora de la calificación energética del edificio. En esa ocasión, la deducción puede ser de hasta un máximo de 15.000 euros por vivienda.

Hasta este momento, las deducciones se podían aplicar hasta el 31 de diciembre de 2022, por las obras realizadas para reducir el consumo de calefacción y refrigeración en el caso de una vivienda individual. Con las modificaciones que ahora se aprueban, se ampliará un año más, hasta el 31 de diciembre de 2023, el ámbito temporal de aplicación de la deducción prevista en el IRPF, con la finalidad de mejorar su eficiencia energética.

Asimismo, en el caso de obras de rehabilitación energética realizadas en edificios residenciales, se amplía un año más el ámbito temporal de la deducción, de manera que ésta se podrá aplicar hasta el 31 de diciembre de 2024. Hasta el momento el plazo para aplicar las deducciones en el caso de obras de rehabilitación en edificios culminaba a finales de 2023.

De esta forma, se dispondrá de un mayor plazo para poder acometer tales obras que permitan reducir el consumo de energía primaria no renovable o la demanda de calefacción o de refrigeración de las mismas.

### Amortizar inversiones en instalaciones destinadas a autoconsumo



Por otro lado, el Real Decreto-ley contempla introducir en el Impuesto sobre Sociedades una medida por la que los contribuyentes podrán amortizar libremente las inversiones desarrolladas en instalaciones destinadas al autoconsumo de energía eléctrica, así como aquellas instalaciones para uso térmico de consumo propio, siempre que

## Mini Boletín FISCAL diario

utilicen energía procedente de fuentes renovables y sustituyan instalaciones que utilicen energía procedente de fuentes no renovables fósiles.

En ese sentido, se establece como condición que la entrada en funcionamiento de las nuevas instalaciones deberá producirse en el año 2023.

El objetivo de esta medida es promover la sustitución de combustibles fósiles por energías renovables producidas de forma autóctona. Ello contribuirá a mejorar la competitividad de las empresas españolas, incidirá en la lucha contra el cambio climático y reforzará la seguridad energética del país.

Estas medidas están alineadas con las políticas nacionales y europeas de mejora de la seguridad de suministro y de lucha contra el cambio climático, entre las que destaca el Plan Más Seguridad Energética, aprobado en Consejo de Ministros el 11 de octubre de 2022, y el Plan REPowerEU presentado por la Comisión Europea el 18 de mayo de 2022, para dar respuesta a la crisis energética a raíz de la invasión de Ucrania por parte de Rusia.



# Consulta DGT

**IRPF. DEDUCCIÓN POR ADQUISICIÓN DE VIVINEDA HABITUAL.** Consulta publicada recientemente dictamina que se puede seguir aplicando la deducción por adquisición de vivienda habitual aunque se haya cambiado la hipoteca a otra entidad bancaria

**Fecha:** 01/09/2022

**Fuente:** web de la AEAT

**Enlace:** [Consulta V1899-22 de 01/09/2022](#)

El consultante viene financiando la adquisición de vivienda mediante préstamo hipotecario otorgado en 2011, por el cual practica la deducción por inversión en vivienda habitual. En 2022 tiene intención de sustituirlo mediante la contratación de un nuevo préstamo hipotecario con otra entidad financiera, con el mismo principal que resta por pagar del actual.

Si, tras realizar la sustitución, podrá mantener el derecho a practicar la deducción en los mismos términos en los que viene haciéndolo con el préstamo actual.

En el presente caso, el consultante viene financiando la adquisición de su vivienda habitual mediante préstamo hipotecario. De llevar a cabo su sustitución, **sin incrementar el capital pendiente de pago**, que resta del actual, **ello no implicará variación en el derecho a practicar la deducción que le viene correspondiendo en la actualidad**.

Teniendo en consideración que no es el único titular del préstamo, indicar que, en relación con un préstamo que financia la adquisición de vivienda habitual, el derecho a practicar la deducción por inversión en vivienda habitual viene dado en función de las cuantías que por este satisface vinculadas al importe que proporcionalmente le corresponde, al contribuyente, en el principal obtenido del préstamo y, a su vez, en la parte proporcional que de dicho importe destinó a financiar la parte indivisa que del pleno dominio adquiere de la vivienda.



# Sentencia TSJ de Madrid

**ISD. REDUCCIÓN POR SUCESIÓN EMPRESA FAMILIAR.** Las ampliaciones de capital suscritas y elevadas a público por el causante pero inscritas en el Registro Mercantil tras su fallecimiento no pueden beneficiarse de la reducción por empresa familiar

**Fecha:** 22/03/2022

**Fuente:** web del Poder Judicial

**Enlace:** [Sentencia del TSJ de Madrid de 22/03/2022](#)

Los hechos relevantes en este caso son los siguientes:

Dos sociedades acuerdan sendos  **aumentos de capital** con prima de emisión suscrita por la causante que **fue elevada a público** el día antes de su fallecimiento y fueron **inscritos en el Registro Mercantil y publicados en el BORM 2 meses después** del fallecimiento.

**Los sucesores presentaron autoliquidación del ISD** incluyendo las participaciones sociales de las empresas resultantes de las aplicaciones de capital y la AEAT consideró que no podía estas ampliaciones tenerse en cuenta frente a la Hacienda Pública desde su inscripción en el Registro Mercantil y publicación oficial.

**El TSJ de Madrid concluye con lo siguiente:**

El problema afecta a la oponibilidad a terceros de los actos no inscritos, y es evidente que la **ampliación de capital no es oponible a terceros de buena fe hasta su acceso al registro y publicación en el BORME**, como resulta de lo dispuesto en el art. 21 del Código de Comercio y en los arts. 4 y 198 del Reglamento del Registro Mercantil y 290 y 315 de la Ley de Sociedades de Capital.

Hasta la inscripción y consiguiente publicación de la aportación, **ésta tiene la naturaleza de un derecho de crédito de la causante contra la sociedad**. Por tanto, **los interesados no pueden beneficiarse de las ventajas fiscales que pueden derivar de la ampliación de capital**, como es aplicar a su importe la reducción por transmisión de empresa familiar.

El devengo del impuesto de sucesiones se produce con la muerte del causante ( art. 24.1 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre), fecha a la que deben remitirse las circunstancias relevantes para la configuración de la obligación tributaria ( art. 21.1 LGT) y, por tanto, "a la que hay que estar a los efectos de examinar la aplicación de los beneficios fiscales que, en su caso, pudieran corresponder al sujeto pasivo" (STS de 17 de febrero de 2011, rec. 2124/2006), incluida la condición de tercero de la Hacienda Pública.

Podría suscitarse si la Administración tributaria no posee la condición de tercero de buena fe cuando conoce, a través de la liquidación del impuesto de operaciones societarias, la ampliación de capital, y, en consecuencia, la es oponible aun cuando no haya accedido al Registro Mercantil. **Pero en nuestro caso este problema no tiene cabida. La autoliquidación del impuesto societario se presentó después del fallecimiento de la causante, por lo que al tiempo del devengo del impuesto de sucesiones la Administración no tenía por qué conocer los acuerdos sociales de ampliación.**

# Monográfico

## Sobre la “Deducción por obras de mejora de la eficiencia energética de viviendas”

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.

Disposición adicional quincuagésima. Deducción por obras de mejora de la eficiencia energética de viviendas. **Modificación, con efectos de 1 de enero de 2023, por el art. 21 del Real Decreto-ley 18/2022, de 18 de octubre**

**1.** Obras realizadas desde el 6 de octubre de 2021 **hasta el 31 de diciembre de 2023** para la **reducción de la demanda de calefacción y refrigeración** de su vivienda habitual o de cualquier otra de su titularidad que tuviera arrendada para su uso como vivienda en ese momento o en expectativa de alquiler, siempre que en este último caso, la vivienda se alquile **antes de 31 de diciembre de 2024**.

**Obras que dan derecho a deducción:** las que reduzcan la demanda de calefacción y refrigeración de la vivienda en al menos un 7%.

**Acreditación:** Mediante sendos certificados de eficiencia energética expedidos, por el técnico competente, antes y después de la realización de las obras, comparando los indicadores contenidos en los mismos. En todo caso, el certificado posterior a su finalización deberá ser **expedido antes de 1 de enero de 2024** y el anterior al inicio con un máximo de 2 años de antelación.

**Importe de la deducción:** el 20% de las cantidades satisfechas desde el 6 de octubre de 2021 **hasta el 31 de diciembre de 2023**, ambos inclusive, a las personas o entidades que realicen las obras y a las que expidan los certificados de eficiencia energética.

La **base máxima** de la deducción será de 5.000 euros.



**INFORMA 143868.** Cuando el certificado de eficiencia energética posterior a la finalización de las obras se expida en 2022 o 2023 se sumarán, en su caso, las cantidades satisfechas en los ejercicios 2021, 2022 y 2023 entre las fechas señaladas, practicándose la deducción solo en el ejercicio de su emisión (2022 o 2023) y no pudiendo superar la base de deducción en ningún caso los 5.000 euros.

Se descontarán aquellas cuantías que, en su caso, hubieran sido subvencionadas a través de un programa de ayudas públicas o fueran a serlo en virtud de resolución definitiva de la concesión de tales ayudas.



### INFORMA 143869

En 2021 y 2022 se realizan obras de mejora en calefacción y refrigeración de una vivienda habiéndose realizado un pago de 4.000 euros en diciembre de 2021, 500 euros en enero de 2022 y 1.500 euros en enero de 2023. El certificado se expide en diciembre de 2022, ¿en qué período se practica la deducción? ¿y si el certificado se expide en enero de 2023?

- Como el certificado de eficiencia energética posterior a la finalización de las obras se expide en 2022 sólo puede practicarse la deducción en el ejercicio de su emisión (2022). En el momento de presentación de la declaración de IRPF 2022 ha satisfecho todos los pagos (4.000 euros en diciembre de 2021, 500 euros en enero de 2022 y 1.500 en enero de 2023), por lo que practicará la deducción sobre una base de una base de 5.000 y la deducción será de 1.000.
- Si el certificado se expide en 2023, en dicho ejercicio se practicará la deducción por la suma de las cantidades satisfechas en 2021, 2022 y 2023, sin superar los 5.000 euros.

2. Obras realizadas desde el 6 de octubre de 2021 hasta el 31 de diciembre de 2023 para la mejora en el consumo de energía primaria no renovable de su vivienda habitual o de cualquier otra de su titularidad que tuviera arrendada para su uso como vivienda en ese momento o en expectativa de alquiler, siempre que en este último caso, la vivienda se alquile antes de 31 de diciembre de 2024.

**Obras que dan derecho a deducción:** las que reduzcan en al menos un 30% el indicador de consumo de energía primaria no renovable, o bien, consigan una mejora de la calificación energética de la vivienda que permita obtener una clase energética «A» o «B», en la misma escala de calificación.

**Acreditación:** Mediante sendos certificados de eficiencia energética expedidos, por el técnico competente, antes y después de la realización de las obras, comparando los indicadores contenidos en los mismos. En todo caso, el certificado posterior a su finalización deberá ser expedido antes de 1 de enero de 2024.

El importe de la deducción es el 40% de las cantidades satisfechas desde el 6 de octubre de 2021 hasta el 31 de diciembre de 2023, ambos inclusive, a las personas o entidades que realicen las obras, así como a las personas o entidades que expidan los certificados de eficiencia energética.

La base máxima de la deducción será de 7.500 euros.



**INFORMA 143871.** Cuando el certificado de eficiencia energética posterior a la finalización de las obras se expida en 2022 o 2023 se sumarán, en su caso, las cantidades satisfechas en los ejercicios 2021, 2022 y 2023 entre las fechas señaladas, practicándose la deducción solo en el ejercicio de su emisión (2022 o 2023) y no pudiendo superar la base de deducción en ningún caso los 7.500 euros.



**INFORMA 143872.**

En 2021 y 2022 se realizan obras de mejora en el consumo de energía primaria no renovable de una vivienda, habiéndose realizado un pago de 4.000 euros en diciembre de 2021, 3.000 euros en enero de 2022 y 1.000 euros en enero de 2023. El certificado se expide en diciembre de 2022, ¿en qué período se practica la deducción? ¿y si el certificado se expide en enero de 2023?

- Como el certificado de eficiencia energética posterior a la finalización de las obras se expide en 2022 sólo puede practicarse la deducción en el ejercicio de su emisión (2022). En el momento de presentación de la declaración de IRPF 2022 ha satisfecho todos los pagos (4.000 euros en diciembre de 2021, 3.000 euros en enero de 2022 y 1.000 en enero de 2023), por lo que practicará la deducción sobre una base de deducción de 7.500 y la deducción será de 3.000.
- Si el certificado se expide en 2023, en dicho ejercicio se practicará la deducción por la suma de las cantidades satisfechas en 2021, 2022 y 2023, sin superar los 7.500 euros.

3. Obras de rehabilitación energética de edificios de uso predominante residencial desde el 6 de octubre de 2021 hasta el 31 de diciembre de 2024.

**Obras que dan derecho a deducción:** las que reduzcan en al menos un 30% el indicador de consumo de energía primaria no renovable, o bien, consigan una mejora de la calificación energética del edificio que permita obtener una clase energética «A» o «B», en la misma escala de calificación.

**Acreditación:** Mediante sendos certificados de eficiencia energética expedidos, por el técnico competente, antes y después de la realización de las obras, comparando los indicadores contenidos en los mismos. En todo caso, el certificado posterior a su finalización deberá ser expedido antes de 1 de enero de 2025.

El importe de la deducción es el 60% de las cantidades satisfechas desde el 6 de octubre de 2021 hasta el 31 de diciembre de 2023, ambos inclusive, a las personas o entidades que realicen las obras, así como a las personas o entidades que expidan los certificados de eficiencia energética.

La base máxima de la deducción será de 5.000 euros anuales. Las cantidades satisfechas no deducidas por exceder de la base máxima anual de deducción podrán deducirse, con el mismo límite,



en los **cuatro ejercicios siguientes**, sin que en ningún caso la base acumulada de la deducción pueda exceder de **15.000 euros**.



**INFORMA 143874.**

Tratándose de obras llevadas a cabo por una comunidad de propietarios la cuantía susceptible de formar la base de la deducción de cada contribuyente vendrá determinada por el resultado de aplicar a las cantidades satisfechas por la comunidad, el coeficiente de participación que tuviese en la misma.



**INFORMA 143875.**

En noviembre de 2021 se realizan obras de rehabilitación energética de un edificio habiéndose realizado un pago de 1.000 euros en diciembre de 2021, 2.000 euros en 2022, 6.000 euros en 2023 y 6.000 en 2024. El certificado se expide en diciembre de 2024, ¿en qué período se practica la deducción?

El importe de la deducción será el 60 por ciento de las cantidades satisfechas desde el 6-10-2021 hasta el 31-12-2024. La base máxima, con el límite anual de 5.000 euros, será la suma de las siguientes cantidades:

- ➔ Cuando se haya expedido el certificado de eficiencia energética en el período impositivo, las satisfechas desde el 6-10-2021 hasta la finalización del período impositivo.
- ➔ Cuando el certificado se hubiera expedido en un período impositivo anterior, las satisfechas en el año.

Las cantidades no deducidas por exceder de la base máxima anual podrán deducirse, con el mismo límite, en los cuatro ejercicios siguientes, sin que la base acumulada de la deducción pueda exceder de 15.000 euros. En el supuesto planteado:

- En 2021, 2022 y 2023 no se practica deducción al no haberse emitido el certificado.
- En 2024, período en que se expide el certificado, lo pagado desde el 6-10-2021 son 15.000 euros (1.000 en 2021, 2.000 en 2022, 6.000 en 2023 y 6.000 en 2024), pero el límite de la base máxima anual es de 5.000; y el exceso a deducir en los 4 ejercicios siguientes es de 10.000 euros (15.000 - 5.000).
- En 2025 y 2026 podrá deducir 5.000 cada año, agotando el límite de base acumulada de la deducción de 15.000.



**INFORMA 143876**

En noviembre de 2021 se realizan obras de rehabilitación energética de un edificio habiéndose realizado un pago de 1.000 euros en diciembre de 2021, 1.000 euros en 2022, 1.000 euros en 2023, 12.000 en 2024 y 2.000 en 2025. El certificado se expide en diciembre de 2024. Además, se recibe en 2025 una subvención de 6.000 euros ya concedida en 2024 ¿en qué período se practica la deducción?

Suponiendo que se cumplen los requisitos establecidos, el importe de la deducción es el 60 por ciento de las cantidades satisfechas desde el 6 de octubre de 2021 hasta el 31 de diciembre de 2024.

La base máxima anual de la deducción será la suma de las siguientes cantidades (con el límite anual de 5.000 euros):

- ➔ Cuando se haya expedido el certificado en el periodo impositivo, las satisfechas desde el 6 de octubre de 2021 hasta la finalización del periodo impositivo.
- ➔ Cuando el certificado se hubiera expedido en un periodo impositivo anterior, las satisfechas en el año.

Las cantidades satisfechas no deducidas por exceder de la base máxima anual de deducción podrán deducirse, con el mismo límite, en los cuatro ejercicios siguientes, sin que la base acumulada de la deducción pueda exceder de 15.000 euros. Si las hubiera, se descontarán las cuantías subvencionadas.

En el supuesto planteado:

- En 2021, 2022 y 2023 no se practica deducción al no haberse emitido el certificado.

## Mini Boletín FISCAL diario

- En 2024, período en que se expide el certificado, la base de deducción es de 5.000, quedando un exceso de 4.000, resultante de minorar los pagos de 2021, 2022, 2023 y 2024 que ascienden a 15.000 en la subvención de 6.000 y la base ya aplicada de 5.000.
- Y en 2025 solo podrá deducir por dicho exceso de 4.000, dado que lo pagado en 2025 está fuera del plazo que finaliza el 31 de diciembre de 2024.

**4.** No darán derecho a practicar las deducciones previstas en los apartados 1 y 2 anteriores, cuando la obra se realice en las partes de las viviendas afectas a una actividad económica, plazas de garaje, trasteros, jardines, parques, piscinas e instalaciones deportivas y otros elementos análogos.

En ningún caso, una misma obra realizada en una vivienda dará derecho a las deducciones previstas en los apartados 1 y 2 anteriores. Tampoco tales deducciones resultarán de aplicación en aquellos casos en los que la mejora acreditada y las cuantías satisfechas correspondan a actuaciones realizadas en el conjunto del edificio y proceda la aplicación de la deducción recogida en el apartado 3 de esta disposición.

La base de las deducciones previstas en los apartados 1, 2 y 3 anteriores estará constituida por las cantidades satisfechas, mediante tarjeta de crédito o débito, transferencia bancaria, cheque nominativo o ingreso en cuentas en entidades de crédito, a las personas o entidades que realicen tales obras, así como a las personas o entidades que expidan los citados certificados, debiendo descontar aquellas cuantías que, en su caso, hubieran sido subvencionadas a través de un programa de ayudas públicas o fueran a serlo en virtud de resolución definitiva de la concesión de tales ayudas. En ningún caso, darán derecho a practicar deducción las cantidades satisfechas mediante entregas de dinero de curso legal.

A estos efectos, se considerarán como cantidades satisfechas por las obras realizadas aquellas necesarias para su ejecución, incluyendo los honorarios profesionales, costes de redacción de proyectos técnicos, dirección de obras, coste de ejecución de obras o instalaciones, inversión en equipos y materiales y otros gastos necesarios para su desarrollo, así como la emisión de los correspondientes certificados de eficiencia energética. En todo caso, no se considerarán en dichas cantidades los costes relativos a la instalación o sustitución de equipos que utilicen combustibles de origen fósil.

**Tratándose de obras llevadas a cabo por una comunidad de propietarios la cuantía susceptible de formar la base de la deducción de cada contribuyente a que se refiere el apartado 3 anterior **vendrá determinada por el resultado de aplicar a las cantidades satisfechas por la comunidad de propietarios, a las que se refiere el párrafo anterior, el coeficiente de participación que tuviese en la misma.****

**5.** Los certificados de eficiencia energética previstos en los apartados anteriores deberán haber sido expedidos y registrados con arreglo a lo dispuesto en el [Real Decreto 390/2021, de 1 de junio](#), por el que se aprueba el procedimiento básico para la certificación de la eficiencia energética de los edificios.

A los efectos de acreditar el cumplimiento de los requisitos exigidos para la práctica de estas deducciones **serán válidos los certificados expedidos antes del inicio de las obras siempre que no hubiera transcurrido un plazo de dos años entre la fecha de su expedición y la del inicio de estas.**

**6.** El importe de estas deducciones se restará de la cuota íntegra estatal después de las deducciones previstas en los apartados 1, 2, 3, 4, y 5 del artículo 68 de esta ley.

Los **pagos** deberán realizarse mediante tarjeta de crédito o débito, transferencia bancaria, cheque nominativo o ingreso en cuentas en entidades de crédito. **En ningún caso darán derecho a la deducción las cantidades satisfechas mediante entregas de dinero de curso legal.**