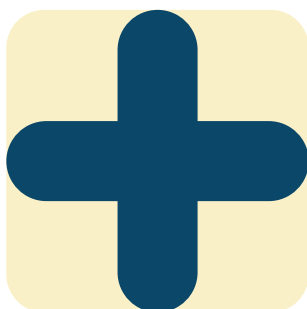


Guía 01 Fondos Next Generation

GUÍA SOBRE DESGRAVACIONES FISCALES PARA REHABILITACIÓN DE VIVIENDAS Y EDIFICIOS RESIDENCIALES

Actualización abril 2024



Edita

**Consejo Superior de
los Colegios de Arquitectos de España**
Madrid, febrero 2022
Actualización: Madrid, abril 2024

Contribuye

**Consejo Superior de
los Colegios de Arquitectos de España**
Consejo General de Economistas de España

Colaboración

Dirección General de Vivienda y Suelo del MITMA

Autores

Redactores designados por el CSCAE

Elvira López Vallés

Redactores designados por el CGE

Ruben Gimeno Frechel

Carolina Mateo Marín

Diseño y maquetación

Emilio Ramírez Torrescusa

@2022, Consejo Superior de los Colegios de Arquitectos
de España-CSCAE. Todos los derechos reservados.



Índice

1. Prólogo

4

2. Introducción

5

2.1. Contexto Europeo: La oportunidad de los fondos Next Generation

5

2.2. Introducción aspectos fiscales

7

3. Deducciones

8

4. Tributación de ayudas

13

5. IVA en obras de rehabilitación

14

6. Ejemplos

18

Ejemplo 1

19

Ejemplo 2

23

Ejemplo 3

25

1. Prólogo

2. Introducción

2.1. Contexto Europeo:
La oportunidad de los
fondos Next Generation

2.2. Introducción
aspectos fiscales

3. Deducciones

4. Tributación de ayudas

5. IVA en obras de rehabilitación

6. Ejemplos

Ejemplo 1

Ejemplo 2

Ejemplo 3

1. Prólogo

Esta guía se redacta a raíz de la colaboración entre el Consejo Superior de Arquitectos de España y el Consejo General de Economistas de España. En ella, los y las profesionales de la arquitectura encontrarán información actualizada sobre la tributación y bonificaciones existentes para actuaciones de rehabilitación y sus ayudas económicas, además de numerosos ejemplos que permitirán comprender su aplicación de forma práctica.

La presente actualización se publica para incorporar las modificaciones recogidas en el RD-ley 8/2023, de 27 de diciembre, como ya se hizo en la anterior actualización de mayo con la consolidación del RDL 19/2021 como Ley 10/2022, de 14 de junio, y las ampliaciones de plazos para aplicación de deducciones introducidas por el RDL 18/2022, de 18 de octubre.

La presente guía se estructura de la siguiente manera: Introducción, deducciones, tributación de ayudas, IVA en obras de rehabilitación y ejemplos.

En las primeras páginas, se contextualiza el origen de los nuevos beneficios fiscales para actuaciones de rehabilitación, procedentes de la Ley 10/2022 (antes Real Decreto Ley 19/2021) redactada en el marco de los Fondos europeos Next Generation; y se realiza una introducción de los principales impuestos que afectan a la actividad, el IVA y el IRPF.

Más adelante se exponen los beneficios fiscales regulados en de la Ley 10/2022 (antes Real Decreto Ley 19/2021), que afectan tanto a determinadas actuaciones de mejora de la eficiencia energética, como a las ayudas económicas a actuaciones de rehabilitación recogidas en RD 853/2021, en el RD 477/2021 y en los Programas PREE y PREE5000.

A continuación, se abordan los parámetros que han de cumplir las actuaciones de rehabilitación para beneficiarse del tipo reducido de IVA del 10%, una cuestión que, siendo anterior a los cambios normativos referidos, su aplicación es de suma importancia para el cálculo de costes en las actuaciones de rehabilitación.

Por último, se desarrollan varios ejemplos que permiten comprender la aplicación de todos estos beneficios y deducciones en torno al estudio de casos prácticos.

El objetivo de los redactores de esta guía es ofrecer una información completa y didáctica sobre la tributación y sus bonificaciones en actuaciones y ayudas a la rehabilitación para facilitar a los y las profesionales de la arquitectura una herramienta más para impulsar la Ola de Rehabilitación.

2. Introducción

2.1. Contexto Europeo: La oportunidad de los fondos Next Generation

El pasado 5 de octubre se publicó el Real Decreto-ley 19/2021 de 5 de octubre de medidas urgentes para impulsar la actividad de rehabilitación edificatoria en el contexto del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia, con el fin de potenciar la mejora en la eficiencia del parque de vivienda en España, que se caracteriza por su elevada antigüedad. En cifras, y según el Instituto Nacional de Estadística, más de la mitad de los edificios residenciales es anterior a 1980, es decir, anterior a la entrada en vigor de la primera normativa reguladora de las condiciones térmicas de los edificios. Esta situación afecta a cerca de 5,5 millones de edificios residenciales y unos 9,7 millones de viviendas principales.

Tras analizar la calidad de los edificios a partir de su calificación energética, se observa que más del 81,0 % de los edificios existentes se sitúa en las letras E, F o G, en términos de emisiones, aumentando dicho porcentaje hasta el 84,5 % de los edificios en el caso del consumo energético, lo que pone de manifiesto el importante potencial de la rehabilitación energética.

La aprobación de este Real-Decreto-ley se enmarca en la dinámica europea que pone de manifiesto la necesidad de afrontar una gran oleada de transformación por parte de todos los Estados Miembros en la que la renovación del parque inmobiliario se considera un elemento fundamental tanto para alcanzar el objetivo de la neutralidad climática de aquí a 2050, como para impulsar el empleo y la actividad en el actual contexto de recuperación y crecimiento post pandemia.

El nuevo instrumento de recuperación "Next Generation EU", permitirá a España movilizar un volumen de inversión importante. España recibirá en torno a 140.000 millones de euros, de los que la mitad serán préstamos y el resto, ayudas directas.

Para poder acogerse a estos fondos, España ha tenido que trazar una hoja de ruta para la modernización de la economía española con el objetivo de permitir la realización de reformas estructurales en los próximos años, mediante cambios normativos e inversiones, con la introducción de un cambio en el modelo productivo para la recuperación de la economía tras la pandemia causada por la COVID-19. Esta hoja de ruta denominada como "Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia", aprobada en su versión definitiva el

1. Prólogo

2. Introducción

2.1. Contexto Europeo:
La oportunidad de los
fondos Next Generation

2.2. Introducción
aspectos fiscales

3. Deducciones

4. Tributación de ayudas

5. IVA en obras
de rehabilitación

6. Ejemplos

Ejemplo 1

Ejemplo 2

Ejemplo 3

pasado 7 de octubre, guía la ejecución de cerca de 72.000 millones de euros entre los años 2021 y 2023, siendo los proyectos de mayor cuantía los dedicados a la movilidad sostenible y a la rehabilitación de viviendas y la regeneración urbana; y además cumple con precisión las prioridades de los fondos europeos de recuperación: la inversión “verde” representa más del 37% del total del Plan y la digitalización cerca del 33%.

El Plan diseñado para los próximos tres años se estructura en torno a las cuatro transformaciones que el gobierno ha situado desde el principio en el centro de la estrategia de política económica: la transición ecológica, la transformación digital, la igualdad de género y la cohesión social y territorial, y su desarrollo se estructura en torno a diez políticas palanca. La primera de ellas es la “Agenda urbana y rural, la lucha contra la despoblación y el desarrollo de la agricultura”, y su Componente 2 se compromete, de forma específica, al desarrollo de un ambicioso Plan de rehabilitación de vivienda y regeneración urbana. Por lo tanto, la Componente 2 se configura para impulsar las acciones necesarias dirigidas a reforzar la inversión pública y privada para reorientar el modelo productivo, impulsar la transición verde, la descarbonización, la eficiencia energética, el despliegue de las energías renovables, la electrificación de la economía, el desarrollo del almacenamiento de energía, la economía circular, las soluciones basadas en la naturaleza y la mejora de la resiliencia en los ámbitos de la rehabilitación y la regeneración urbana. El plan específico de la vivienda cuenta de momento con una partida de 6.820 millones de euros (el segundo más destacado por importe) y sus principales objetivos son impulsar la rehabilitación del parque edificado en España e incrementar el parque de vivienda en alquiler social en edificios energéticamente eficientes, contribuyendo a la activación de este sector y a la generación de empleo y actividad en el corto plazo.

Se configura una oportunidad sin precedentes de concentrar un importante volumen de recursos en este sector de actividad estratégico a través de la ejecución del conjunto de reformas e inversiones previstas en la Componente 2. El Real Decreto 19/2021 de 5 de octubre fue el primero de los dos reales decretos ley que el Ministerio tiene previsto aprobar con el objetivo de poner en marcha todas estas inversiones.

2.2. Introducción aspectos fiscales

Las actuaciones de rehabilitación están afectadas por varios impuestos. Las desgravaciones fiscales son una estrategia efectiva para impulsar determinados sectores de la economía. En este caso, en las actuaciones de rehabilitación, existen posibles beneficios fiscales sobre los siguientes impuestos:

- Deducción en el IRPF por cantidades invertidas en rehabilitación energética. Se regulan en la Ley 10/2022 (antes Real Decreto Ley 19/2021), y se explican en el apartado 3 de este documento. La regulación normativa de las deducciones se recoge en la Disposición adicional quincuagésima de la ley 35/2006.
- No integración en la base imponible de la declaración de la renta de las ayudas a la rehabilitación correspondientes a los Programas PREE, PREE 5000 y aquellas reguladas en el RD 477/2021 de autoconsumo y en el RD 853/2021 en el que se regulan los programas de ayuda en materia de rehabilitación residencial y vivienda social del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia. Se regulan en la Ley 10/2022 (antes Real Decreto Ley 19/2021), y se explican en el apartado 4 de este documento.
- El resto de ayudas, sean municipales, autonómicas o estatales, han de ser declaradas como incremento patrimonial en la declaración de la renta de la anualidad en la que efectivamente se cobran.
- Tratamiento del IVA en actuaciones de rehabilitación, se explica en el apartado 5 de este documento.

- 1. Prólogo
- 2. Introducción
 - 2.1. Contexto Europeo: La oportunidad de los fondos Next Generation
 - 2.2. Introducción aspectos fiscales
- 3. Deducciones**
- 4. Tributación de ayudas
- 5. IVA en obras de rehabilitación
- 6. Ejemplos
 - Ejemplo 1
 - Ejemplo 2
 - Ejemplo 3

3. Deducciones

A continuación, se recogen las deducciones en el IRPF que se establecen en la Ley 10/2022 (antes Real Decreto Ley 19/2021), para actuaciones de mejora de la eficiencia energética, referida a disminución de demanda o consumo, tanto en viviendas como en edificios. Se incluyen los nuevos plazos de aplicación de dichas deducciones en el IRPF, que fueron ampliados, en primer lugar, por el RDL 18/2022, de 18 de octubre y, nuevamente por el RD-ley 8/2023, de 27 de diciembre.

Importante:

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.

No serán base de la deducción las **cantidades subvencionadas** a través de ayudas públicas

La **acreditación** de las obras para la reducción de calefacción y refrigeración: mediante certificados de eficiencia energética expedidos y registrados, por el técnico competente, antes y después de la realización de las obras, comparando los indicadores contenidos en los mismos.

Se establecen 3 tipos de deducciones:

- **Deducción del 20%** de las cantidades satisfechas, desde el 06/10/21 al 31/12/24, de las obras realizadas en **vivienda** habitual, en una alquilada o en una que se encuentre en expectativa de alquiler —si se alquila antes de 31/12/2025— para reducir la demanda de calefacción y refrigeración:
 - **Reducción de la demanda de calefacción y refrigeración de, al menos, un 7%.** Se necesitan certificados expedidos por persona técnica competente, tanto de la situación previa (siempre que no hubiera transcurrido un plazo de dos años entre la fecha de su expedición y la del inicio de las obras), como de la situación posterior a las obras.
 - Momento de deducirse: en el período impositivo en el que se expida el certificado energético realizado tras la finalización de las obras, y siempre antes de 01/01/2025.

- 1. Prólogo
- 2. Introducción
 - 2.1. Contexto Europeo: La oportunidad de los fondos Next Generation
 - 2.2. Introducción aspectos fiscales
- 3. Deducciones**
- 4. Tributación de ayudas
- 5. IVA en obras de rehabilitación
- 6. Ejemplos
 - Ejemplo 1
 - Ejemplo 2
 - Ejemplo 3

- Base máxima de deducción: 5.000€/año.
- Por lo tanto, la deducción máxima es de 1.000€ (20% de 5.000€)
- **Deducción del 40%** de las cantidades satisfechas, desde el 06/10/21 al 31/12/24, de las obras realizadas **en vivienda habitual**, en una alquilada o en una en expectativa de alquiler —si se alquila antes de 31/12/2025— para reducir el consumo de energía primaria no renovable:
 - **Reducción del consumo de energía primaria no renovable de, al menos, un 30%**, o se mejore la calificación energética para obtener una clase A o B. Se necesitan certificados expedidos por persona técnica competente, tanto de la situación previa (siempre que no hubiera transcurrido un plazo de dos años entre la fecha de su expedición y la del inicio de las obras), como de la situación posterior a las obras.
 - Momento de deducirse: en el período impositivo en el que se expida el certificado energético realizado tras la finalización de las obras, y siempre antes de 01/01/2025.
 - Base máxima de deducción: 7.500€/año.
 - Por lo tanto, la deducción máxima es de 3.000€ (40% de 7.500€)
- **Deducción del 60%** de las cantidades satisfechas, desde el 06/10/21 al 31/12/25, de las obras realizadas por propietarios de viviendas **en edificios** de uso predominantemente residencial para mejorar la eficiencia energética del edificio:
 - **Reducción del consumo de energía primaria no renovable de, al menos, un 30%**, o se mejore la calificación energética del edificio para obtener una clase A o B. Se necesitan certificados expedidos por persona técnica competente, tanto de la situación previa (siempre que no hubiera transcurrido un plazo de dos años entre la fecha de su expedición y la del inicio de las obras), como de la situación posterior a las obras.

- 1. Prólogo
- 2. Introducción
 - 2.1. Contexto Europeo: La oportunidad de los fondos Next Generation
 - 2.2. Introducción aspectos fiscales

3. Deducciones

- 4. Tributación de ayudas
- 5. IVA en obras de rehabilitación
- 6. Ejemplos
 - Ejemplo 1
 - Ejemplo 2
 - Ejemplo 3

- Momento de deducirse: en los ejercicios 2021, 2022, 2023 y 2024, en relación con las cantidades satisfechas en cada uno de ellos, siempre que se hubiera expedido el certificado energético realizado tras la finalización de las obras, —como máximo se habrá de obtener antes de 01/01/26.
- Base máxima de deducción: 5.000€/año. La base máxima acumulada de deducción no puede superar los 15.000€.
- Por lo tanto, la deducción máxima es de 9.000€ (60% de 15.000€) con un límite anual de 3.000€
- Si se excede en un ejercicio la base máxima, se puede trasladar a los 4 ejercicios siguientes sin que en ningún caso la base acumulada de la deducción pueda exceder de 15.000€

Pregunta: Las deducciones descritas, ¿son acumulables?

Respuesta: Las tres deducciones son incompatibles entre sí respecto de la misma obra. Son compatibles la deducción del 60% por las cantidades invertidas en la rehabilitación de edificios con las deducciones del 20% o del 40% por actuaciones en la vivienda particular, siempre considerando que se trata de obras diferentes. Cada inversión se deberá justificar con la certificación correspondiente.

Ejemplo 1: Se realizan unas actuaciones para disminuir la demanda de la vivienda y otras para disminuir el consumo de energía a nivel de vivienda, pero se trata de una única actuación con un único proyecto. Se debe analizar la actuación global y ver si se puede aplicar la deducción del 20% o del 40% en función del ahorro energético conseguido (de demanda y de consumo), que se podrá demostrar a través del certificado correspondiente. Análisis de cumplimiento anual.

Ejemplo 2: Se realizan actuaciones que generan reducciones de demanda y de consumo tanto en vivienda como en edificio. Cada actuación cuenta con su proyecto, su inversión y, por tanto, con una certificación diferente. Son compatibles la deducción del 60% por las cantidades invertidas en la rehabilitación del edificio con las deducciones del 20/40% por actuaciones en la vivienda particular. Análisis de cumplimiento anual.

- 1. Prólogo
- 2. Introducción
 - 2.1. Contexto Europeo: La oportunidad de los fondos Next Generation
 - 2.2. Introducción aspectos fiscales

3. Deducciones

- 4. Tributación de ayudas
- 5. IVA en obras de rehabilitación
- 6. Ejemplos
 - Ejemplo 1
 - Ejemplo 2
 - Ejemplo 3

Pregunta: Cuando la propiedad de una vivienda es compartida, ¿la base máxima de la desgravación y su porcentaje correspondiente de desgravación se aplican por actuación o por contribuyente?

Respuesta: Los límites son por declaración presentada.

Ejemplo 1: Un matrimonio, en el que los cónyuges son copropietarios al 50% de una **vivienda**, ha invertido 24.000€ para instalar ventanas en su vivienda, reduciendo la demanda de calor y frío en, al menos, un 7%. Han recibido 4.000€ de ayudas. Pueden aplicarse una **desgravación del 20%** sobre su inversión una vez descontadas las ayudas. Es decir, pueden aplicarse una desgravación del 20% sobre 20.000€, con un límite a la base imponible (a la inversión sobre la que se aplica la desgravación) de 5.000€.

A la hora de realizar la declaración en la que se aplicarán esta deducción del 20%, pueden hacerlo de dos maneras:

- 1) De forma conjunta, con lo que podrán aplicarse una desgravación de 1.000 € (20% de 5.000€, que es el límite de la base de desgravación).
- 2) De forma separada, con lo que la inversión se dividiría entre 2, declarando 10.000€ de inversión cada cónyuge, y el límite a la desgravación se aplicaría por declaración. Es decir, cada uno de ellos podría desgravarse 1.000€. En total, en este caso, la desgravación sumada de ambos sería de 2.000€

Esta ventaja de realizar declaraciones separadas se da cuando la inversión supera el límite anual a la base imponible.

Ejemplo 2: Un matrimonio en el que los cónyuges son copropietarios al 50% de una vivienda han de pagar 30.000€ para la obra de mejora de su **edificio**. La obra no ha recibido ayudas, pero consigue una disminución del consumo de energía primaria mayor al 30%. Es decir, pueden aplicarse una **desgravación del 60%** sobre su inversión, con un límite a la base imponible (a la inversión sobre la que se aplica la desgravación) de 5.000€/año.

A la hora de realizar la declaración para aplicarse esta deducción del 60%, pueden hacerlo de dos maneras:

- 1) De forma conjunta, con lo que podrán aplicarse una desgravación de 3.000 €/año durante 3 años (60% de 5.000€, que es el límite de la base anual de desgravación), ascendiendo a un total de 9.000€ totales de desgravación.
- 2) De forma separada, con lo que la inversión se dividiría entre 2, declarando 15.000€ de inversión cada cónyuge, y los límites a la desgravación se aplicarían por declaración. Es decir, cada uno de ellos podría desgravarse 3.000 €/año durante 3 años. En total, en este caso, la desgravación sumada de ambos sería de 18.000€.

En este caso, al superar la inversión dividida en 3 años el límite anual a la base imponible, sería más favorable hacerlo por separado.

Veremos en la pág. 20 que, si no se superan los límites a la base imponible, la cuantía de desgravación es la misma hagan la declaración conjuntamente o por separado.

1. Prólogo
2. Introducción
 - 2.1. Contexto Europeo: La oportunidad de los fondos Next Generation
 - 2.2. Introducción aspectos fiscales

3. Deducciones

4. Tributación de ayudas
5. IVA en obras de rehabilitación
6. Ejemplos
 - Ejemplo 1
 - Ejemplo 2
 - Ejemplo 3

Para cerrar esta sección se presenta un cuadro resumen de las deducciones actualizado al RDL 18/2022:

Elementos de la deducción	Deducción reducción demanda calefacción y refrigeración	Deducción por mejora de consumo energía primaria no renovable	Deducción por mejora energética de edificios residenciales
Requisito obra	Reducción demanda $\geq 7\%$	Reducción consumo energía no renovable $\geq 30\%$ o mejora energética a clase A o B	Reducción consumo energía no renovable $\geq 30\%$ o mejora energética a clase A o B
CEE antes de las obras	No han podido pasar más de 2 años entre su expedición y el inicio de obras. Ha de estar registrado	No han podido pasar más de 2 años entre su expedición y el inicio de obras. Ha de estar registrado	No han podido pasar más de 2 años entre su expedición y el inicio de obras. Ha de estar registrado
CEE después de las obras	Expedido antes del 01/01/25. Ha de estar registrado	Expedido antes del 01/01/25. Ha de estar registrado	Expedido antes del 01/01/26. Ha de estar registrado
Viviendas	Habitual y arrendada para vivienda habitual (alquilada antes 31/12/25). Exclusión de anejos como garaje o trastero. No parte afecta a actividades económicas	Habitual y arrendada para vivienda habitual (alquilada antes 31/12/25). Exclusión de anejos como garaje o trastero. No parte afecta a actividades económicas	Viviendas en edificios predominantemente residenciales, asimilándose los anejos adquiridos con ellas. No parte afecta a actividades económicas
Contribuyente	Propietario/a	Propietario/a	Propietario/a
Base deducción	Cantidades satisfechas desde 6/10/21 a 31/12/24, excluidas subvenciones y pagos en efectivo	Cantidades satisfechas desde 6/10/21 a 31/12/24, excluidas subvenciones y pagos en efectivo	Cantidades satisfechas desde 6/10/21 a 31/12/25, excluidas subvenciones y pagos en efectivo
Base máxima deducción	5.000€	7.500€	5.000€/año sin que supere en total 15.000€
Porcentaje deducción	20%	40%	60%
Deducción máxima	1.000€	3.000€	9.000€, limitada a 3.000€ al año
Momento de deducir	Año expedición certificado energético realizado tras la finalización de las obras	Año expedición certificado energético realizado tras la finalización de las obras	Año expedición certificado energético realizado tras la finalización de las obras y, si se supera la base máxima anual, se puede trasladar a los 4 ejercicios siguientes

- 1. Prólogo
- 2. Introducción
 - 2.1. Contexto Europeo: La oportunidad de los fondos Next Generation
 - 2.2. Introducción aspectos fiscales
- 3. Deducciones
- 4. Tributación de ayudas**
- 5. IVA en obras de rehabilitación
- 6. Ejemplos
 - Ejemplo 1
 - Ejemplo 2
 - Ejemplo 3

4. Tributación de ayudas

La Ley 10/2022 (antes Real Decreto Ley 19/2021), también regula la **no integración en Base imponible** de las siguientes ayudas a la rehabilitación concedidas en virtud de los distintos programas establecidos:

- El Real Decreto 691/2021, de 3 de agosto, por el que se regulan las subvenciones a otorgar a actuaciones de rehabilitación energética en edificios existentes, en ejecución del Programa de rehabilitación energética para edificios existentes en municipios de reto demográfico (**Programa PREE 5000**), incluido en el Programa de regeneración y reto demográfico del Plan de rehabilitación y regeneración urbana del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia, así como su concesión directa a las comunidades autónomas.
- El Real Decreto 737/2020, de 4 de agosto, por el que se regula el programa de ayudas para actuaciones de rehabilitación energética en edificios existentes y se regula la concesión directa de las ayudas de este programa a las comunidades autónomas y ciudades de Ceuta y Melilla (**Programa PREE**).
- El Real Decreto 853/2021, de 5 de octubre, por el que se regulan los programas de ayuda en materia de rehabilitación residencial y vivienda social del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia.
- El Real Decreto 477/2021, de 29 de junio, por el que se regulan los programas de incentivos ligados al autoconsumo y al almacenamiento, con fuentes de energía renovable, así como a la implantación de sistemas térmicos de energías renovables en el sector residencial, en el marco del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia

- 1. Prólogo
- 2. Introducción
 - 2.1. Contexto Europeo: La oportunidad de los fondos Next Generation
 - 2.2. Introducción aspectos fiscales
- 3. Deducciones
- 4. Tributación de ayudas
- 5. IVA en obras de rehabilitación**
- 6. Ejemplos
 - Ejemplo 1
 - Ejemplo 2
 - Ejemplo 3

5. IVA en obras de rehabilitación

La regulación del IVA se recoge en la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (LIVA).

En él se recoge dos grupos de actuaciones beneficiadas de un IVA reducido:

- Las obras de rehabilitación de edificios y obras análogas a las de rehabilitación. Artículo 20. Uno. 22º de la LIVA
- Las obras de renovación y reparación de viviendas. Artículo 91. Uno. 2. 1º y 3 de la LIVA

Obras de rehabilitación de edificios y obras análogas o conexas

Para determinar si las obras realizadas son de rehabilitación de edificios y tributan al tipo reducido del 10%, deberán cumplirse dos requisitos:

- Requisito cualitativo: Que el objeto principal de las obras sea la reconstrucción de la edificación, entendiéndose cumplido este requisito cuando más del 50% del coste total del proyecto de rehabilitación se corresponda con obras de consolidación o tratamiento de elementos estructurales, fachadas o cubiertas o con obras análogas o conexas a las de rehabilitación.
- Requisito cuantitativo: que el coste total de las obras o el coste del proyecto de rehabilitación exceda del 25% del precio de adquisición o del valor de mercado de la edificación antes de su rehabilitación con exclusión del valor del suelo.

Ejemplo: Si el valor de un edificio es de 1.000.000 euros se deberá dividir dicho importe entre el % que corresponda a edificación y que corresponda a suelo. Imaginemos que la proporción es 80/20 (edificación 80%-suelo 20%), con lo que el valor de la edificación sería de 800.000. Por lo tanto, el coste de las obras tendría que ser superior a 200.000 € (25% de 800.000 €).

- 1. Prólogo
- 2. Introducción
 - 2.1. Contexto Europeo: La oportunidad de los fondos Next Generation
 - 2.2. Introducción aspectos fiscales
- 3. Deducciones
- 4. Tributación de ayudas
- 5. IVA en obras de rehabilitación**
- 6. Ejemplos
 - Ejemplo 1
 - Ejemplo 2
 - Ejemplo 3

Conceptos para tener en cuenta:

- Coste total de las obras o coste total del proyecto de rehabilitación: el importe total, IVA excluido, que soporte el promotor como consecuencia de las entregas de bienes y prestaciones de servicios que se deriven de la rehabilitación, incluidos los servicios que le sean prestados por el personal técnico que dirija las obras.
- Precio de adquisición de las edificaciones: el realmente concertado en las operaciones en cuya virtud se haya efectuado la referida adquisición.

Obras análogas a las de rehabilitación:

- Las de adecuación estructural que proporcionen a la edificación condiciones de seguridad constructiva, de forma que quede garantizada su estabilidad y resistencia mecánica.
- Las de refuerzo o adecuación de la cimentación, así como las que afecten o consistan en el tratamiento de pilares o forjados.
- Las de ampliación de la superficie construida, sobre y bajo rasante.
- Las de reconstrucción de fachadas y patios interiores.
- Las de instalación de elementos elevadores, incluidos los destinados a salvar barreras arquitectónicas para su uso por personas con discapacidad.

Obras conexas a las de rehabilitación: Cuando su coste total sea inferior al derivado de las obras de consolidación o tratamiento de elementos estructurales, fachadas o cubiertas y, en su caso, de las obras análogas a éstas, siempre que estén vinculadas a ellas de forma indisoluble y no consistan en el mero acabado u ornato de la edificación ni en el simple mantenimiento o pintura de la fachada:

- Las obras de albañilería, fontanería y carpintería.
- Las destinadas a la mejora y adecuación de cerramientos, instalaciones eléctricas, agua y climatización y protección contra incendios.

- 1. Prólogo
- 2. Introducción
 - 2.1. Contexto Europeo: La oportunidad de los fondos Next Generation
 - 2.2. Introducción aspectos fiscales
- 3. Deducciones
- 4. Tributación de ayudas
- 5. IVA en obras de rehabilitación**
- 6. Ejemplos
 - Ejemplo 1
 - Ejemplo 2
 - Ejemplo 3

- Las obras de rehabilitación energética, que son las destinadas a la mejora del comportamiento energético de las edificaciones reduciendo su demanda energética, al aumento del rendimiento de los sistemas e instalaciones térmicas o a la incorporación de equipos que utilicen fuentes de energía renovables.

Nota aclaratoria: Los requisitos para la aplicación del 10% reducido en IVA van de más a menos; de obras más complejas hasta los trabajos o intervenciones más simples. Aquí lo que se determina es, en relación a las obras que no son de consolidación, cuáles serán aquellas a las que todavía se podrá aplicar el IVA reducido del 10%.

Obras renovación y reparación de viviendas

Se considerarán destinadas principalmente a viviendas, las edificaciones en las que al menos el 50 por ciento de la superficie construida se destine a dicha utilización. Cuando un proyecto de obras no pueda calificarse como de rehabilitación, las obras de renovación y reparación realizadas en edificios o partes de los mismos destinados principalmente a viviendas, incluidos los locales, anejos, garajes, instalaciones y servicios complementarios en ellos situados, tributarán al tipo reducido del 10 por ciento cuando se cumplan los siguientes requisitos:

- Que el destinatario sea persona física o comunidad de propietarios (no actividad empresarial o profesional), y utilice la vivienda a que se refieren las obras para su uso particular. También cuando el destinatario sea una comunidad de propietarios por las obras hechas en el edificio en el que se encuentre la vivienda.
- Que la construcción o rehabilitación de la vivienda a que se refieren las obras haya concluido al menos dos años antes del inicio de estas últimas.
- Que la persona que realice las obras no aporte materiales para su ejecución o, en el caso de que los aporte, su coste no exceda del 40 por ciento de la base imponible de la operación.

Deben considerarse “materiales aportados” aquellos que queden incorporados materialmente al edificio, directamente o previa su transformación, tales como los ladrillos, piedras, cal, arena, yeso y otros materiales.

- 1. Prólogo
- 2. Introducción
 - 2.1. Contexto Europeo: La oportunidad de los fondos Next Generation
 - 2.2. Introducción aspectos fiscales
- 3. Deducciones
- 4. Tributación de ayudas
- 5. IVA en obras de rehabilitación**
- 6. Ejemplos
 - Ejemplo 1
 - Ejemplo 2
 - Ejemplo 3

El tipo reducido se aplica a todo tipo de obras de renovación y reparación, como, por ejemplo: fontanería, carpintería, electricidad, pintura, escayolistas, instalaciones y montajes (antes del 14 de abril de 2010 el tipo reducido estaba limitado a las obras de albañilería)

En todo caso, el coste de los materiales aportados por el empresario o profesional que realice la obra no puede exceder del 40 por ciento del coste total de la obra ya que la calificación de la ejecución de obra como prestación de servicios o como entrega de bienes es esencial para valorar la procedencia o no del tipo reducido.

Ejemplo 1: La colocación del suelo de una vivienda por 10.000 €, correspondiendo 3.000 € a materiales aportados por quien realiza la obra, tributa toda ella al tipo reducido.

Ejemplo 2: Una obra por un importe total de 10.000 €, si los materiales aportados ascienden a 5.000 €, tributa, sin embargo, al tipo general.

Tipo reducción de gravamen:

- 10% a las ejecuciones de obras, con o sin aportación de materiales, consecuencia de contratos directamente formalizados entre el promotor y el contratista que tengan por objeto la construcción o rehabilitación de edificaciones o partes de las mismas destinadas principalmente a viviendas, incluidos los locales, anejos, garajes, instalaciones y servicios complementarios en ellos situados.

Se considerarán destinadas principalmente a viviendas las edificaciones en las que al menos el 50% de la superficie construida se destine a dicha utilización.

Entrega de inmuebles rehabilitados:

- Están exentas del IVA las segundas y ulteriores entregas de edificaciones, incluidos los terrenos en que se hallen enclavadas, cuando tengan lugar después de terminada su construcción o rehabilitación. Si se ha adquirido un edificio para su completa remodelación que reúne los requisitos para ser considerada una rehabilitación, la entrega inicial de la edificación estará sujeta y no exenta.

Si las obras a realizar no tuvieran la consideración de rehabilitación tanto la adquisición de la edificación como la venta de las viviendas estarán sujetas pero exentas del IVA.

- 1. Prólogo
- 2. Introducción
 - 2.1. Contexto Europeo: La oportunidad de los fondos Next Generation
 - 2.2. Introducción aspectos fiscales
- 3. Deducciones
- 4. Tributación de ayudas
- 5. IVA en obras de rehabilitación

6. Ejemplos

- Ejemplo 1
- Ejemplo 2
- Ejemplo 3

6. Ejemplos

Deducciones RDL 19/2021

- i) Deducción 60% de cantidades satisfechas (una vez descontadas ayudas recibidas) en actuaciones en **edificios** principalmente residenciales, con reducción del consumo de energía primaria no renovable de al menos el 30% o mejora calificación energética del edificio para obtener clase A o B. Base máxima de la deducción 5.000 €/año.
- ii) Deducción 20% de cantidades satisfechas (una vez descontadas ayudas recibidas) en actuaciones en vivienda habitual o arrendada para su uso como **vivienda** con reducción de la demanda de calefacción y refrigeración de al menos el 7%. Base máxima de la deducción 5.000 €/año.
- iii) Deducción 40% de cantidades satisfechas (una vez descontadas ayudas recibidas) en actuaciones en vivienda habitual o arrendada para su uso como vivienda con reducción del consumo de energía primaria no renovable de, al menos, un 30%, o se mejore la calificación energética para obtener una clase A o B. Base máxima de la deducción 7.500 €/año.

A continuación, se presenta un ejemplo en el que se ha realizado una actuación de rehabilitación integral en un edificio y en el interior de la vivienda. La comunidad de propietarios está formada por 20 vecinos. Han solicitado ayudas reguladas a través de programas regulados en el RD 853/2021.

Se plantean dos casos, cada uno correspondiente a un perfil de copropietario, y en cada caso se analizan las deducciones de las que podrían beneficiarse según el RD 19/2021 (i), (ii) (iii) dependiendo del tipo de actuaciones que se hubieran acometido. Para facilitar el ejercicio, no se varía la cuantía de ayuda ni de la inversión, sólo la deducción.

Importante:

1. Naturaleza de las cantidades satisfechas: se consideran 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.

2. Base de la deducción: 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

3. Año de aplicación: en el ejercicio en que se expida el certificado de eficiencia energética. En ese momento se aplican los importes satisfechos con los límites establecidos.

- 1. Prólogo
- 2. Introducción
 - 2.1. Contexto Europeo: La oportunidad de los fondos Next Generation
 - 2.2. Introducción aspectos fiscales
- 3. Deducciones
- 4. Tributación de ayudas
- 5. IVA en obras de rehabilitación

6. Ejemplos

Ejemplo 1

Ejemplo 2

Ejemplo 3

Ejemplo 1:

Actuación en edificio de 20 viviendas con reducción del consumo de EPNR de, al menos, un 30% o calificación energética A o B

La obra ejecutada en el edificio supone la reducción del consumo de energía primaria no renovable en un 65%. La cuantía total de la actuación asciende a 600.000 € y se ha obtenido una subvención a través del programa 3 de ayudas del RD 853/2021 que asciende a 376.000 €, por estar limitada por la cuantía máxima de ayuda por vivienda (art 34. 3. b) del RD 853/2021).

Cada propietario tiene una cuota de participación del 5%, es decir, tiene que asumir un gasto de 30.000 € y recibe una ayuda de 18.800 €. A continuación, se analizan dos casos de copropietarios distintos:

Propietario/a tipo	Cuota a pagar (5% enteros)	Ayudas RD 853/2021 programa 3
Caso 1: Carlos. Propietario al 100% de la vivienda	30.000 €	18.800 €
Caso 2: Lucía y Javier. Copropietarios al 50% de la vivienda	30.000 €	18.800 €

La inversión se realiza en el año 2022 y el Certificado de Eficiencia Energética correspondiente al final de la actuación se registra en ese mismo año.

La deducción que corresponde es del 60% hasta un máximo de 15.000 €, distribuidos en 3 anualidades de un máximo de 5.000€ cada una, por realizar una actuación en un edificio, principalmente residencial, que logra la reducción del consumo de EPNR (Energía Primaria No Renovable) de, al menos, el 30%.

Importante:

1. La ayuda recibida no tributa, pero reduce la base de la deducción.
2. No darán derecho a practicar esta deducción por las obras realizadas en la parte de la vivienda que se encuentre afecta por actividad económica.
3. En caso de exceder de la base máxima anual de deducción (5.000 €), es posible deducirse en los ejercicios siguientes (máximo cuatro) y con el mismo límite (5.000 €/año) sin que en ningún caso la base acumulada de la deducción pueda exceder de los 15.000 €.
4. El resultado del Impuesto varía en función de la Comunidad Autónoma en donde se resida. Los ejemplos se han planteado bajo la luz de la normativa estatal.
5. Las bases reguladoras de ayudas también pueden sufrir cambios en las convocatorias autonómicas.

- 1. Prólogo
- 2. Introducción
 - 2.1. Contexto Europeo: La oportunidad de los fondos Next Generation
 - 2.2. Introducción aspectos fiscales
- 3. Deducciones
- 4. Tributación de ayudas
- 5. IVA en obras de rehabilitación

6. Ejemplos

- Ejemplo 1
- Ejemplo 2
- Ejemplo 3

Caso 1:

Carlos. Propietario al 100% de la vivienda.

Inversión total (sin ayudas)	30.000 €
Ayuda recibida	18.800 €

Caso 1: Carlos	
A-Cantidad satisfecha	30.000 €
B- Ayuda recibida	18.800 €
C- Base deducción neta (C=B-A)	11.200 €
Base máxima de deducción anual según RD 19/2021 (i)	5.000 €
% Deducción (i=60% de "C")	6.720 €
Importe deducido en renta año 2022	3.000 €
Importe deducido en renta año 2023	3.000 €
Importe deducido en renta año 2024	720 €

*"C" se reparte en tres anualidades para no superar la base máxima anual

Conclusiones Caso 1 con deducciones i) 60% por inversión en Edificio	
Carlos ha pagado por rehabilitación	30.000 €
Recupera vía subvención	18.800 €
Recupera vía IRPF (global todos los períodos)	6.720 €
Total coste real de la rehabilitación	4.480 €
Ahorro (ayudas + deducción)	85%

Ayudas + deducción	25.520 €
---------------------------	-----------------

- 1. Prólogo
- 2. Introducción
 - 2.1. Contexto Europeo: La oportunidad de los fondos Next Generation
 - 2.2. Introducción aspectos fiscales
- 3. Deducciones
- 4. Tributación de ayudas
- 5. IVA en obras de rehabilitación

6. Ejemplos

Ejemplo 1

Ejemplo 2

Ejemplo 3

Caso 2:

Lucía y Javier. Copropietarios al 50% de la vivienda.

Inversión total (sin ayudas)

30.000 €

Ayuda recibida

18.800 €

Nota:

La cuantía por actuación de rehabilitación es referida a una vivienda, por lo que se ha dividido el importe entre ambos cónyuges. Aunque cada uno presenta la declaración individual, en este caso, no se trata de una opción más favorable, algo que sí que ocurría en el ejemplo de la página 10.

En el presente ejemplo, la inversión una vez descontadas las ayudas (que constituye la base de la deducción) no supera los límites establecidos para las bases imponibles de deducción y, por lo tanto, la desgravación del 20% se aplica al total de la inversión una vez descontadas las ayudas. Es decir, al no operar límites a bases imponibles de deducción es indiferente hacer la declaración conjunta o separada.

Inversión por cónyuge (sin ayudas)

15.000 €

Ayuda recibida

9.400 €

- 1. Prólogo
- 2. Introducción
 - 2.1. Contexto Europeo: La oportunidad de los fondos Next Generation
 - 2.2. Introducción aspectos fiscales
- 3. Deducciones
- 4. Tributación de ayudas
- 5. IVA en obras de rehabilitación

6. Ejemplos

- Ejemplo 1
- Ejemplo 2
- Ejemplo 3

Caso 2: Lucía y Javier

A-Cantidad satisfecha	15.000 €
B- Ayuda recibida	9.400 €
C- Base deducción neta (C=B-A)	5.600 €
Base máxima de deducción anual según RD 19/2021 (i)	5.000 €
% Deducción (i=60% de "C")	3.360 €
Importe deducido en renta año 2022	3.000 €
Importe deducido en renta año 2023	360 €

*Se reparte en dos anualidades para no superar la base máxima anual

Conclusiones Caso 2 con deducciones i) aplicadas a toda la ud. familiar

Lucía ha pagado por rehabilitación	15.000 €
Recupera vía subvención	9.400 €
Recupera vía IRPF	3.360 €
Total coste real de la rehabilitación	2.240 €
Ahorro	85%

12.760 €

Ayudas + deducción

Carlos ha pagado por rehabilitación	15.000 €
Recupera vía subvención	9.400 €
Recupera vía IRPF	3.360 €
Total coste real de la rehabilitación	2.240 €
Ahorro	85%

12.760 €

Ayudas + deducción

25.520 €

Ayudas + deducción de ambos

- 1. Prólogo
- 2. Introducción
 - 2.1. Contexto Europeo: La oportunidad de los fondos Next Generation
 - 2.2. Introducción aspectos fiscales
- 3. Deducciones
- 4. Tributación de ayudas
- 5. IVA en obras de rehabilitación

6. Ejemplos

Ejemplo 1

Ejemplo 2

Ejemplo 3

Ejemplo 2:

Actuación en el interior de vivienda con reducción de la demanda de calefacción y refrigeración de, al menos, el 7%

La obra ejecutada en la vivienda habitual de la propietaria supone la reducción de la demanda de calefacción y refrigeración en un 10%. La cuantía de la actuación asciende a 5.000 € y se ha obtenido una subvención a través del programa 4 de ayudas del RD 853/2021 que asciende a 2.000 €. La ayuda ha estado limitada por el porcentaje máximo respecto a la inversión, que en el programa 4 es del 40% por vivienda (art 44.2. del RD 853/2021). Se cumple que la actuación ha de ser igual o superior a 1.000 € por vivienda (art 44.1. del RD 853/2021).

A continuación, se analiza un único caso:

Propietario/a tipo	Coste rehabilitación	Ayudas RD 853/2021 programa 4
Caso 1: Marta. Propietaria al 100% de la vivienda	5.000 €	2.000 €

La inversión se realiza en el año 2022 y el Certificado de Eficiencia Energética correspondiente al final de la actuación se registra en ese mismo año.

La deducción que corresponde es del 20%, hasta un máximo de 1.000, por realizar una actuación en vivienda habitual que supone una reducción de la demanda de calefacción y refrigeración de, al menos, el 7%.

Importante:

1. La ayuda recibida no tributa, pero reduce la base de la deducción.
2. El resultado del Impuesto varía en función de la Comunidad Autónoma en donde se resida. Los ejemplos se han planteado bajo la luz de la normativa estatal.
3. Las bases reguladoras de ayudas también pueden sufrir cambios en las convocatorias autonómicas.
4. No se repite el Caso 1, copropiedad al 50%, por ser aplicable de igual manera que en el Ejemplo 1.

- 1. Prólogo
- 2. Introducción
 - 2.1. Contexto Europeo: La oportunidad de los fondos Next Generation
 - 2.2. Introducción aspectos fiscales
- 3. Deducciones
- 4. Tributación de ayudas
- 5. IVA en obras de rehabilitación

6. Ejemplos

- Ejemplo 1
- Ejemplo 2**
- Ejemplo 3

Caso 1:

Marta. Propietaria al 100% de la vivienda.

Inversión total (sin ayudas)	5.000 €
Ayuda recibida	2.000 €

Caso 1: Sergio	
A-Cantidad satisfecha	5.000 €
B- Ayuda recibida	2.000 €
C- Base deducción neta (C=B-A)	3.000 €
Base máxima de deducción anual según RD 19/2021 (ii)	5.000 €
% Deducción (ii=20% de "C")	600 €
Importe deducido en renta año 2022	600 €

*La base máxima no limita porque es mayor que la base de deducción neta

Conclusiones Caso 1 con deducciones ii) 20% por inversión en Vivienda	
Marta ha pagado por rehabilitación	5.000 €
Recupera vía subvención	2.000 €
Recupera vía IRPF	600 €
Total coste real de la rehabilitación	2.400 €
Ahorro (ayudas + deducción)	52%

Ayudas + deducción	2.600 €
---------------------------	----------------

- 1. Prólogo
- 2. Introducción
 - 2.1. Contexto Europeo: La oportunidad de los fondos Next Generation
 - 2.2. Introducción aspectos fiscales
- 3. Deducciones
- 4. Tributación de ayudas
- 5. IVA en obras de rehabilitación

6. Ejemplos

- Ejemplo 1
- Ejemplo 2
- Ejemplo 3

Ejemplo 3:

Actuación en el interior de vivienda con reducción del consumo de EPNR (energía primaria no renovable) de, al menos, el 30% o calificación energética A o B

La obra ejecutada en esta vivienda arrendada supone la disminución de consumo de energía primaria no renovable de un 37%. La cuantía de la actuación asciende a 9.000 € y se ha obtenido una subvención a través del programa 4 de ayudas del RD 853/2021 que asciende a 3.000 €. Esta ayuda ha estado limitada por la cuantía máxima de ayuda por vivienda (art 44.2. del RD 853/2021). Se cumple que la actuación ha de ser igual o superior a 1.000 € por vivienda (art 44.1. del RD 853/2021).

A continuación, se analiza un único caso:

Propietario/a tipo	Coste rehabilitación	Ayudas RD 853/2021 programa 4
Caso 1: Sergio. Propietario al 100% de la vivienda	9.000 €	3.000 €

La inversión se realiza en el año 2022 y el Certificado de Eficiencia Energética correspondiente al final de la actuación se registra en ese mismo año.

La deducción que corresponde es del 40%, hasta un máximo de 3.000, por realizar una actuación en vivienda arrendada para vivienda habitual que supone la reducción del consumo de EPNR (Energía Primaria No Renovable) de, al menos, el 30%.

Importante:

1. La ayuda recibida no tributa, pero reduce la base de la deducción.
2. El resultado del Impuesto varía en función de la Comunidad Autónoma en donde se resida. Los ejemplos se han planteado bajo la luz de la normativa estatal.
3. Las bases reguladoras de ayudas también pueden sufrir cambios en las convocatorias autonómicas.
4. No se repite el Caso 1, copropiedad al 50%, por ser aplicable de igual manera que en el Ejemplo 1.

- 1. Prólogo
- 2. Introducción
 - 2.1. Contexto Europeo: La oportunidad de los fondos Next Generation
 - 2.2. Introducción aspectos fiscales
- 3. Deducciones
- 4. Tributación de ayudas
- 5. IVA en obras de rehabilitación

6. Ejemplos

- Ejemplo 1
- Ejemplo 2
- Ejemplo 3

Caso 1:

Sergio. Propietario al 100% de la vivienda.

Inversión total (sin ayudas)	9.000 €
Ayuda recibida	3.000 €

Caso 1: Sergio	
A-Cantidad satisfecha	9.000 €
B- Ayuda recibida	3.000 €
C- Base deducción neta (C=B-A)	6.000 €
Base máxima de deducción anual según RD 19/2021 (iii)	7.500 €
% Deducción (iii=40% de "C")	2.400 €
Importe deducido en renta año 2022	2.400 €

*La base máxima no limita porque es mayor que la base de deducción neta

Conclusiones Caso 1 con deducciones iii) 40% por inversión en Vivienda	
Marta ha pagado por rehabilitación	9.000 €
Recupera vía subvención	3.000 €
Recupera vía IRPF	2.400 €
Total coste real de la rehabilitación	3.600 €
Ahorro (ayudas + deducción)	60%

Ayudas + deducción	5.400 €
---------------------------	----------------

@2022, Consejo Superior de los Colegios de Arquitectos de España-CSCAE. Todos los derechos reservados.

