

El Pleno del Tribunal Constitucional, compuesto por el magistrado don Cándido Conde-Pumpido Tourón, presidente, y las magistradas y magistrados doña Inmaculada Montalbán Huertas, don Ricardo Enríquez Sancho, doña María Luisa Balaguer Callejón, don Ramón Sáez Valcárcel, don Enrique Arnaldo Alcubilla, doña Concepción Espejel Jorquera, doña María Luisa Segoviano Astaburuaga, don César Tolosa Tribiño, don Juan Carlos Campo Moreno, doña Laura Díez Bueso y don José María Macías Castaño, ha pronunciado

EN NOMBRE DEL REY

la siguiente

SENTENCIA

En el recurso de inconstitucionalidad núm. 3001-2026, promovido por el presidente del Gobierno contra el apartado uno del art. único de la Ley de la Comunidad Autónoma de La Rioja 5/2025, de 21 de julio, de medidas de apoyo al medio rural (en adelante, Ley de La Rioja 5/2025), por el que se crea una nueva deducción autonómica en el impuesto sobre la renta de las personas físicas (IRPF), dando contenido al apartado 8 del art. 32 de la Ley 10/2017, de 27 de octubre, por la que se consolidan las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de La Rioja en materia de impuestos propios y tributos cedidos. Ha comparecido y formulado alegaciones el Gobierno y el Parlamento de La Rioja. Ha sido ponente la magistrada doña María Luisa Balaguer Callejón.

I. Antecedentes

1. Mediante un escrito registrado en este tribunal el día 22 de abril de 2026, el abogado del Estado, en representación del presidente del Gobierno, interpuso un recurso de inconstitucionalidad contra la norma citada en el encabezamiento, mediante la que se crea una nueva deducción autonómica en el IRPF “para fomentar la fijación de población ocupada en el medio rural”.

La representación estatal denuncia que la norma impugnada desborda el ámbito de la cesión de competencias normativas a las comunidades autónomas (CCAA) sobre el IRPF, por lo que invade el ámbito competencial exclusivo del Estado sobre “hacienda general” (art. 149.1.14 CE). A su juicio, se infringen los arts. 10.2 y 19.2 a) de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de financiación de las CCAA (LOFCA) y el art. 46 de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias (Ley 22/2009).

a) La demanda comienza exponiendo la motivación aducida por el legislador riojano para crear la deducción impugnada, que es reducir la presión fiscal sobre las actividades, rentas y negocios jurídicos relacionados con la actividad agrícola, a fin de contribuir a la protección y sostenibilidad de un sector indispensable para el bienestar humano. La medida se enmarca en un conjunto más amplio de medidas fiscales dirigidas a impulsar el sector agrícola y el arraigo de la población rural, contenidas en otros apartados del art. único de la Ley de La Rioja 5/2025.

b) A continuación, recuerda la doctrina constitucional sobre el título competencial de “hacienda general” del art. 149.1.14 CE, con referencia a la LOFCA y a la Ley 22/2009. De acuerdo con dicha doctrina, el Estado tiene competencia exclusiva no solo para regular sus propios tributos, sino el marco general de todo el sistema tributario y la delimitación de las competencias financieras de las CCAA respecto de las del propio Estado (entre otras, SSTC 14/1986, de 31 de enero, FJ 2; 29/1986, de 20 de febrero, FJ 5; 192/2000, de 13 de julio, FJ 6 y 65/2020, de 18 de junio, FJ 5).

Centrándose en el IRPF, el abogado del Estado señala que el alcance de las competencias autonómicas sobre este tributo cedido debe ajustarse a lo dispuesto en el art. 46 de la Ley 22/2009, cuyo apartado 1 c) prevé que las CCAA puedan crear deducciones en la cuota íntegra autonómica del IRPF por “circunstancias personales y familiares, por inversiones

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

Para el abogado del Estado, es contrario al orden constitucional de distribución de competencias que una comunidad autónoma establezca deducciones condicionadas al inicio, ejercicio o mantenimiento de actividades económicas, debido a que con ello se minora el gravamen efectivo de los rendimientos de dichas actividades, alterando la estructura del tributo.

A su juicio, la deducción impugnada, al tener como presupuesto que el contribuyente inicie una actividad agraria como trabajador por cuenta propia con alta en el régimen especial de la Seguridad Social, no encaja en ninguna de las categorías de “circunstancias personales y familiares”, “inversiones no empresariales” ni “aplicación de renta” y, además, supone la minoración del gravamen efectivo de los rendimientos de las actividades económicas, con infracción de lo dispuesto en el art. 46.1 c) de la Ley 22/2009.

c) En apoyo de lo anterior, la demanda cita los precedentes de las SSTC 161/2012, de 20 de septiembre, y 197/2012, de 6 de noviembre, que declararon inconstitucionales las disposiciones de la Ley de la Comunidad Autónoma de Andalucía 10/2002, de 21 de diciembre, y de la Ley del Principado de Asturias 15/2002, de 27 de diciembre, que creaban unas deducciones para el fomento del autoempleo de mujeres y jóvenes emprendedores; y para desempleados menores de 30 años y desempleados que se estableciesen como trabajadores por cuenta propia o autónomos y a favor de los trabajadores autónomos, respectivamente.

En concreto, la demanda transcribe el FJ 5 de la STC 161/2012, a la que se remite la STC 197/2012, FJ 4, donde el tribunal argumentó que una deducción para el fomento del autoempleo está ligada al ejercicio de actividades económicas, de manera que no cabe encuadrarla en ninguna de las tres clases de deducciones permitidas a las CCAA (por circunstancias personales y familiares, por inversiones no empresariales o por aplicación de renta); sin que altere dicha conclusión el hecho de que en su regulación se tengan en cuenta elementos personales, como la edad o el sexo, pues lo primordial es el inicio de una actividad económica.

Adicionalmente, para el tribunal las deducciones por autoempleo enjuiciadas en dichas sentencias se anudan a la obtención de una categoría específica de renta, en concreto, la que procede del ejercicio de actividades económicas, por lo que se incumple también el límite que

impide que las deducciones supongan “una minoración del gravamen efectivo de alguna o algunas categorías de renta”; límite con el que la norma pretende evitar que la deducción afecte específicamente a alguna categoría de rendimientos, con exclusión de los demás.

En suma, para el abogado del Estado, la deducción riojana vulnera el art. 46.1 c) de la Ley 22/2009 y, por tanto, la distribución competencial prevista en el art. 149.1.14 CE, en relación con los arts. 133.1 y 157.3 CE, por no atender a circunstancias personales y familiares, sino empresariales, y suponer una minoración del gravamen efectivo de la categoría “rendimientos de actividades económicas”, afectando así a la estructura del impuesto. En consecuencia, solicita que se declare su inconstitucionalidad y nulidad.

2. El Pleno del Tribunal Constitucional, a propuesta de la Sección Cuarta, mediante providencia de 26 de mayo de 2026, acordó admitir a trámite el presente recurso de inconstitucionalidad, dando traslado de la demanda y de los documentos presentados, conforme establece el art. 34 LOTC, al Congreso de los Diputados y al Senado, así como al Parlamento y al Gobierno de La Rioja, por conducto de sus presidentes, al objeto de que, en el plazo de quince días, pudieran personarse en el proceso y formular las alegaciones que estimaren convenientes; y publicar la incoación del recurso en el “Boletín Oficial del Estado” (lo que tuvo lugar el 1 de junio de 2026) y en el “Boletín Oficial de La Rioja” (el 2 de junio siguiente).

3. La letrada de la Comunidad Autónoma de La Rioja, en la representación que legalmente ostenta, se personó en nombre del Gobierno de La Rioja mediante un escrito registrado el día 4 de junio de 2026, solicitando una prórroga del plazo de alegaciones, que le fue concedida por ocho días más, a contar desde el siguiente al de expiración del plazo ordinario, mediante diligencia de ordenación del día 9 de junio siguiente.

4. Por medio de un escrito registrado el día 11 de junio de 2026, el presidente del Senado comunicó el acuerdo de la mesa de la cámara dándose por personada en el proceso y por ofrecida su colaboración a los efectos del art. 88.1 LOTC. Lo mismo hizo la presidenta del Congreso de los Diputados en un escrito registrado en este tribunal el día 12 de junio de 2026.

5. El letrado del Parlamento de La Rioja, en la representación que le corresponde, se personó en nombre de la cámara por escrito registrado en este tribunal el 12 de junio de 2026, de conformidad con lo acordado por la mesa en su sesión de 5 de junio anterior, y solicitó una prórroga del plazo de alegaciones. Mediante diligencia de ordenación del 16 de junio siguiente,

se accedió a dicha solicitud, ampliándose el plazo en ocho días más, a contar desde el siguiente al de expiración del plazo ordinario.

6. Mediante un escrito registrado el día 26 de junio de 2026, la letrada de la Comunidad Autónoma de La Rioja presentó sus alegaciones, en las que solicita la desestimación íntegra del recurso, con base en los argumentos que siguen:

a) Tras exponer el marco normativo de las competencias de la Comunidad Autónoma de La Rioja en materia de tributos cedidos, en particular, del IRPF, afirma que la deducción impugnada está vinculada taxativamente al inicio de una actividad agraria en núcleos de municipios con una determinada población, siendo clave esta localización; sin perjuicio de que también deban cumplirse el resto de requisitos, que operan como complementarios desde el punto de vista de la finalidad de la norma, que es fomentar el arraigo en zonas rurales con riesgo de despoblación.

Argumenta que, según una interpretación teleológica, el objetivo de la deducción es ayudar a los agricultores autónomos que no cuentan con una organización de medios ajenos, asumiendo una serie de gastos que no se ven compensados por el afloramiento de ingresos netos. Tales costes son mayores por estar radicados en zonas rurales, lo que condiciona desfavorablemente la aplicación de la renta personal y familiar a la financiación de dicha actividad, de ahí que la deducción se limite temporalmente a un máximo de tres años y esté siempre condicionada a la residencia en municipios delimitados por su población.

b) Para la letrada autonómica, la deducción tiene pleno encaje en la competencia para aprobar deducciones en la cuota íntegra autonómica del IRPF por “circunstancias personales y familiares” y “por aplicación de renta” del art. 46.1 c) de la Ley 22/2009, puesto que su finalidad es compensar el sobreesfuerzo económico que deben hacer para financiar su actividad los residentes en zonas rurales, debido a la menor disponibilidad de comunicaciones y servicios asistenciales.

Así, aduce que la deducción se vincula a circunstancias personales, familiares y de aplicación de renta y no a la obtención de una determinada categoría de rendimientos. Esto se confirma por la limitación temporal a los primeros años de actividad y no a los ejercicios posteriores, en que ya no se generarán costes de implantación. Alega que la deducción está ligada a una circunstancia personal, como es la residencia en núcleos rurales y, al mismo

tiempo, a una aplicación de renta, por el sobreesfuerzo de financiar una actividad económica en enclaves rurales.

c) Por otro lado, la representante del Gobierno de La Rioja apela a la consolidada doctrina del tribunal según la cual es necesario apurar todas las posibilidades de interpretar los preceptos de conformidad con la Constitución y declarar tan solo la inconstitucionalidad de aquellos cuya incompatibilidad resulte indudable (cita las SSTC 14/2015, de 5 de febrero, FJ 5, y 17/2016, de 4 de febrero, FJ 4).

Asimismo, subraya que, aunque conoce el criterio del tribunal al respecto, otras CCAA han aprobado beneficios fiscales similares, incluso que llevan varios años en vigor, sin que su constitucionalidad se haya cuestionado. A título de ejemplo, cita el art. 2.11.3. del Decreto Legislativo 62/2008, de 19 de junio, por el que se aprueba el texto refundido de la ley de medidas fiscales en materia de tributos cedidos por el Estado, de la Comunidad Autónoma de Cantabria, que prevé una “deducción por gastos ocasionados al trasladar la residencia habitual a una zona de Cantabria en situación de reto demográfico por motivos laborales por cuenta ajena o por cuenta propia” y el art. 14.*quinquies* del Decreto Legislativo 2/2014, de 22 de octubre, por el que se aprueba el texto refundido de las disposiciones legales del Principado de Asturias en materia de tributos cedidos por el Estado, que regula una “deducción para contribuyentes que se establezcan como trabajadores por cuenta propia o autónomos en concejos en riesgo de despoblación de la Comunidad Autónoma del Principado de Asturias”.

7. Las alegaciones del Parlamento de La Rioja tuvieron entrada en el registro del tribunal también el día 26 de junio de 2026. En ellas se justifica la constitucionalidad del precepto impugnado, en los siguientes términos:

a) Tras exponer los antecedentes del proceso y las reglas de distribución de competencias entre el Estado y las CCAA en relación con el IRPF, argumenta que la deducción impugnada se ajusta a dicho marco, pues tiene como propósito fijar la población en el medio rural, que es un objetivo amparado por la Constitución y el Derecho de la Unión Europea. Con cita del preámbulo de la Ley de La Rioja 5/2025, alude al incuestionable compromiso “con el cumplimiento de la normativa vigente en materia medioambiental...la sostenibilidad del sector agrícola, la creación de un sector robusto en términos de competitividad, el relevo generacional dentro del sector y, por ende, el arraigo de una población rural que impida, e incluso revierta, el abandono de nuestros municipios”. Subraya que la deducción impugnada se integra en un

conjunto de medidas recogidas en dicha ley con el mismo propósito común de fomentar el sector agrícola.

El letrado del Parlamento rechaza la interpretación restrictiva del art. 46.1 c) de la Ley 22/2009 que, a su juicio, hace la demanda y recalca la finalidad extrafiscal que inspira la deducción, en apoyo de lo cual cita la STC 37/1987, de 26 de marzo, que reconoció la legitimidad constitucional de los fines no fiscales de los tributos.

Asimismo, alude a la presunción de constitucionalidad de que goza el precepto impugnado que considera que debe prevalecer sobre lo esgrimido en el recurso, ya que la regla general es que las CCAA aprueben deducciones en el IRPF como mecanismo para el logro de sus objetivos políticos. A su entender, esto se confirma por el hecho de que la demanda no haya invocado la suspensión de su vigencia con base en el art. 161.2 CE.

b) El representante del parlamento autonómico aduce que la deducción impugnada no se destina en puridad al desarrollo de actividades económicas, sino a promover la supervivencia del medio rural. Tampoco cabe sostener, a su juicio, que la medida provoque distorsiones en la aplicación del IRPF, ya que no afecta a los contribuyentes de fuera de La Rioja ni a la recaudación obtenida por el Estado, pues la pérdida recaudatoria es asumida íntegramente por la comunidad autónoma. Respecto de esto último, apela a la autonomía y suficiencia financieras, con cita de las SSTC 13/2007, de 18 de enero, 19/2012, de 15 de febrero y 186/2021, de 28 de octubre.

Igualmente, alega que los objetivos que persigue la deducción son plenamente coherentes con el Derecho de la Unión, en particular, con el Reglamento (UE) 2021/2115 del Parlamento Europeo y del Consejo de 2 de diciembre de 2021, por el que se establecen normas en relación con la ayuda a los planes estratégicos que deben elaborar los Estados miembros en el marco de la política agrícola común (planes estratégicos de la PAC). Considera que la deducción controvertida es una traducción fiscal del mandato comunitario de facilitar el relevo generacional en el ámbito agrícola.

Se refiere también a la Comunicación COM 2021/345 de la Comisión Europea sobre “Visión a largo plazo para las zonas rurales de la UE” en cuyos objetivos se inscribe la medida impugnada, pues con ella se busca reducir la presión fiscal sobre los agricultores, para fomentar la sostenibilidad del sector. Considera que no se trata de una minoración del gravamen efectivo de los rendimientos económicos en el sentido prohibido por el art. 46.1 c) de la Ley 22/2009, ya que la deducción opera en la cuota y no en la base imponible. Además, la prohibición indicada

pretende evitar que se discrimine a unas clases de rentas en favor de otras, lo que aquí no sucede. Se trata, en cambio, de favorecer al sector rural, incluidos grupos especialmente desfavorecidos de este, como las mujeres y los jóvenes.

Por otro lado, aclara que la deducción no vulnera el principio de unidad de mercado ni introduce un factor de competencia fiscal que propicie fenómenos de deslocalización, pues solo se aplica durante tres ejercicios y su impacto económico es reducido. En este sentido, apunta que la previsión de beneficiarios asciende a unas 450 personas en el año 2026, lo que supondría en total un ahorro de 450.000 euros para los empresarios de un sector que representa en torno al 6% del PIB riojano. Añade que el sector agrícola tiene carácter estratégico, por su importante impacto en otros sectores de relevante valor añadido como son el comercio exterior y el sector manufacturero alimenticio. De igual modo, la norma pretende combatir la despoblación en las zonas rurales y fomentar la preservación del medioambiente a través de la lucha contra la erosión y la desertificación de los terrenos.

c) El letrado del Parlamento de La Rioja también aborda la constitucionalidad del precepto impugnado desde la perspectiva de la fiscalidad autonómica comparada sobre deducciones en la cuota íntegra del IRPF. Para ello se refiere al art. 149.1.1 CE, en virtud del cual corresponde al Estado la competencia exclusiva para la regulación de las condiciones básicas que garanticen la igualdad de todos los españoles en el ejercicio de los derechos y en el cumplimiento de los deberes constitucionales. Alude, asimismo, al principio de solidaridad y a la obligación de no perjudicar los intereses de otras CCAA, por ejemplo, mediante una tributación excesivamente baja.

Considera que la diferenciación es inherente a la autonomía, como ya destacara la STC 150/1990, de 4 de octubre. Y aunque esto puede ser fuente de desigualdad entre los residentes en los distintos territorios, las diferencias derivadas de una distinta tributación no son *per se* contrarias a la Constitución (cita la STC 247/2007, de 12 de diciembre). En relación con esto, advierte que la deducción controvertida está en línea con las aprobadas en otras CCAA, cuya redacción transcribe.

d) Por último, el letrado parlamentario se refiere a la necesidad de modular el alcance de una eventual declaración de inconstitucionalidad, para atender a otros valores con trascendencia constitucional. A tal efecto, subraya que la Ley 5/2025 entró en vigor el 22 de julio de 2025 y, según la disposición final única, la deducción impugnada se aplica a los periodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2025. En consecuencia, considera que para salvaguardar los derechos de los contribuyentes que pudieran haber aplicado la deducción, y conforme a

exigencias del principio de seguridad jurídica (art. 9.3 CE), las obligaciones tributarias devengadas a su amparo no serían susceptibles de ser revisadas.

8. Por providencia de 15 de septiembre de 2026, se señaló el día 22 del mismo mes y año para deliberación y votación de la presente sentencia.

II. Fundamentos jurídicos

1. Objeto del recurso de inconstitucionalidad y posiciones de las partes

El presidente del Gobierno promueve un recurso de inconstitucionalidad contra el apartado uno del art. único de la Ley de la Comunidad Autónoma de La Rioja 5/2025, de 21 de julio, de medidas de apoyo al medio rural, por el que se crea una nueva deducción autonómica en la cuota íntegra del IRPF, con la siguiente redacción:

“Deducción para fomentar la fijación de población ocupada en el medio rural.

Todos los contribuyentes con residencia habitual en algún municipio de La Rioja que inicien una actividad agraria como trabajadores por cuenta propia podrán aplicarse una deducción de 1.000 euros en la declaración correspondiente al ejercicio de inicio siempre y cuando se mantengan los requisitos de residencia y actividad durante los doce meses siguientes al alta.

Esta deducción será extensible a las declaraciones del primer y del segundo ejercicio siguientes al año en el que se produzca el alta, siempre y cuando se mantengan los requisitos de actividad y residencia durante los 24 o 36 meses siguientes a la fecha de alta, respectivamente.

En el supuesto de tributación conjunta, la cuantía de 1.000 euros de deducción podrá aplicarse por cada uno de los contribuyentes que cumplan los requisitos establecidos en este artículo para su disfrute.

A efectos de la presente deducción, se entenderá por inicio de actividad la fecha de alta en el régimen especial de la Seguridad Social y no tendrán la consideración de trabajadores por cuenta propia los autónomos colaboradores ni los socios de sociedades mercantiles de capital. Tampoco podrán beneficiarse quienes, en los dos años inmediatamente anteriores a la fecha de inicio de la actividad que sirve de base a la deducción, hubieran cesado como trabajador por cuenta propia en una actividad agraria.

En el supuesto de que el contribuyente carezca de cuota íntegra autonómica suficiente para aplicarse la totalidad de la deducción en el periodo en que se genere el derecho a su aplicación, el importe no deducido podrá aplicarse en los tres siguientes hasta agotar, en su caso, su importe total. A estos efectos, la presente deducción se aplicará en último lugar respecto al resto de deducciones sobre la cuota íntegra autonómica vigentes.”

En los términos expuestos con más detalle en los antecedentes, el abogado del Estado solicita que se declare la inconstitucionalidad y nulidad del precepto transcrito por invadir la competencia exclusiva del Estado sobre “hacienda general” (art. 149.1.14, en relación con los arts. 133.1 y 157.3 CE), al desbordar las reglas de la cesión de competencias normativas a la Comunidad Autónoma de La Rioja sobre las deducciones en la cuota íntegra del IRPF. Con cita de los precedentes sentados en las SSTC 161/2012, de 20 de septiembre; y 197/2012, de 6 de noviembre, respecto de normas similares de otras CCAA, la demanda aduce que una deducción como la impugnada no puede encuadrarse en ninguna de las categorías de deducciones permitidas a las CCAA en el art. 46.1 c) de la Ley 22/2009 y, además, minora el gravamen efectivo de una categoría de renta, en contra de la prohibición que establece expresamente dicho precepto.

Por su parte, la letrada del Gobierno de La Rioja y el letrado del Parlamento de dicha comunidad defienden la constitucionalidad de la norma, subrayando que su finalidad es incentivar el arraigo de la población en el medio rural y compensar el sobrecoste de ejercer la actividad agrícola en condiciones desfavorables. A su entender, este fin extrafiscal es plenamente coherente con el objetivo de fomentar el desarrollo rural y evitar la despoblación. Argumentan que la deducción se ajusta al marco competencial porque se vincula a circunstancias personales y de aplicación de renta, sin minorar el gravamen efectivo de ninguna categoría de renta, y recuerdan que otras CCAA han aprobado deducciones análogas que no han sido impugnadas y siguen vigentes.

2. Distribución de competencias respecto de las deducciones en la cuota íntegra del IRPF: normativa y doctrina constitucional

La controversia trabada es estrictamente competencial. Por tanto, debemos comenzar recordando la distribución del poder tributario estatal y autonómico en materia de tributos estatales cedidos que hacen la Constitución y el bloque de la constitucionalidad, dado que en sus Estatutos las CCAA han asumido competencias sobre dichos tributos; en concreto, en el caso de La Rioja, en la disposición adicional primera de la Ley Orgánica 3/1982, de 9 de junio, que aprueba su Estatuto de Autonomía.

A) Como hemos expuesto, entre otras, en las SSTC 186/2021, de 28 de octubre, FJ 2, y 21/2022, de 9 de febrero, FJ 2, las líneas fundamentales de dicho marco competencial son las siguientes:

a) Los impuestos cedidos son de titularidad estatal, fruto de la potestad tributaria originaria del Estado *ex art.* 133.1 CE y de su competencia exclusiva sobre “*hacienda general*” (*art.* 149.1.14 CE). Por tanto, es el Estado el que establece en la Ley Orgánica a la que se refiere el *art.* 157.3 CE -la LOFCA- “la regulación esencial de la cesión” (STC 181/1988, de 13 de octubre, FJ 3), actualmente recogida en los arts. 10, 11, 19.2 y 20.2, 3 y 5 de dicha ley. En las leyes reguladoras del sistema de financiación autonómica, actualmente la Ley 22/2009, se complementa y desarrolla ese marco orgánico general, detallando las condiciones y el alcance de la cesión.

En concreto, para La Rioja la cesión se produce, en su actual configuración, con la promulgación de la Ley 21/2010, de 16 de julio, del régimen de cesión de tributos del Estado a la Comunidad Autónoma de La Rioja y de fijación del alcance y condiciones de dicha cesión (en lo sucesivo, Ley 21/2010). Dicha ley modifica la disposición adicional primera del Estatuto de Autonomía, en cumplimiento del *art.* 10.2 LOFCA, según el cual se entenderá efectuada la cesión “cuando haya tenido lugar en virtud de precepto expreso del Estatuto correspondiente, sin perjuicio de que el alcance y condiciones de la misma se establezca en una ley específica”.

Además del Estatuto y de la LOFCA, en lo que concierne a la delegación de facultades normativas, tanto la Ley 21/2010 como la Ley 22/2009, a la que se remite la primera, forman parte del bloque de la constitucionalidad *ex art.* 28 LOTC, al delimitar competencias entre el Estado y las CCAA en materia de tributos cedidos [SSTC 161/2012, FJ 2 c); 197/2012, FJ 2; 186/2021, FJ 2 A); y 21/2022, FJ 2 a)].

b) Por tanto, los tributos cedidos son establecidos y regulados principalmente por el Estado, si bien su rendimiento corresponde total o parcialmente a las CCAA [arts. 45 c) del Estatuto de Autonomía de La Rioja y 10.1 LOFCA], sin que la cesión implique la transmisión de la titularidad sobre el tributo cedido ni sobre el ejercicio de las competencias inherentes al mismo, si bien las CCAA podrán asumir ciertas competencias por delegación del Estado (SSTC 192/2000, de 13 de julio, FJ 8; y 35/2012, de 15 de marzo, FJ 7). En la actualidad, el régimen legal de los tributos cedidos varía en función de la figura impositiva objeto de cesión y se proyecta, según los casos, sobre las dimensiones normativa, ejecutiva (que incluye las funciones de sanción y de revisión) y el derecho al rendimiento de dichos tributos para financiar los gastos autonómicos.

c) En lo atinente al IRPF, el régimen de cesión prevé, de un lado, la atribución del rendimiento correspondiente al 50 por 100 del impuesto [disposición adicional primera. Uno. a) del Estatuto de Autonomía de La Rioja; art. 11.a) LOFCA; arts. 12, 25.1.a), 26 y 30 de la Ley 22/2009; y art. 1.a) de la Ley 21/2010], sin delegación de competencias ejecutivas [arts. 19.2 y 3, y 20.2 y 3 LOFCA y art. 54.2.a) de la Ley 22/2009, al que se remite el art. 2.1 de la Ley 21/2010], las cuales corresponden al Estado a través de la Agencia Estatal de Administración Tributaria y de los órganos económico-administrativos estatales.

En cuanto a las competencias normativas, en virtud del art. 19.2.a) LOFCA, las CCAA pueden ejercerlas para “la fijación de la cuantía del mínimo personal y familiar y la regulación de la tarifa y *deducciones de la cuota*” (énfasis añadido). Dado que el ejercicio de dichas competencias normativas debe realizarse “en los términos que establezca la Ley que regule la cesión de tributos” -arts. 10.3 y 19.2 LOFCA- y esta se remite a lo dispuesto en la Ley 22/2009 (art. 2.2 de la Ley 21/2010), habrá que estar a lo previsto en su art. 46 (“Alcance de las competencias normativas en el IRPF”) que, en lo que aquí interesa, dispone lo siguiente:

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

(...)

c) Deducciones en la cuota íntegra autonómica por:

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

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

(...)”

Conviene recordar, como hacen las SSTC 197/2012, FJ 4, y 21/2022, FJ 3 b), que la enumeración de competencias que se delegan es tasada. Así, lo confirma, en relación con el IRPF, el art. 46.2 f) de la Ley 22/2009, cuando dispone que las CCAA no podrán regular ningún aspecto de dicho impuesto no recogido en el art. 46.1 de dicha ley.

Igualmente, se debe tener en cuenta que, aunque las leyes estatales reguladoras de los tributos cedidos no son parámetro de enjuiciamiento de forma directa, sí pueden serlo por remisión (STC 161/2012, FJ 3). En este caso, será norma de contraste la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del IRPF (en adelante, Ley del IRPF).

B) Este tribunal ya se ha pronunciado en varias ocasiones respecto de las competencias de las CCAA para establecer deducciones en la cuota íntegra autonómica del IRPF.

a) Así, en la ya citada STC 161/2012, FJ 5, se analizaron dos deducciones “para el fomento del autoempleo de los jóvenes emprendedores” y de “las mujeres emprendedoras”, recogidas en los arts. 6 y 7, respectivamente, de la Ley del Parlamento de Andalucía 10/2002, de 21 de diciembre, por la que se aprueban normas en materia de tributos cedidos y otras medidas tributarias, administrativas y financieras.

El tribunal concluyó que ambas medidas excedían del ámbito competencial autonómico, ya que estaban ligadas al ejercicio de actividades económicas, de manera que no podían encuadrarse en ninguna de las categorías de deducciones permitidas a las CCAA. Según la sentencia, lo determinante en las citadas deducciones para el fomento del autoempleo era que el contribuyente debía causar alta como empresario, de modo que estaban vinculadas a la obtención de rentas empresariales, sin perjuicio de que para su configuración también se tuvieran en cuenta ciertos elementos personales, como ser joven y/o mujer. Esto último no bastaba para considerarlas como deducciones por “circunstancias personales y familiares” ya que, para ello, habrían debido ser “circunstancias puramente personales, es decir, no vinculadas a la obtención de una categoría de renta en particular cuyo importe se vea reducido a consecuencia de la deducción”, tales como la edad, la discapacidad física, el número de hijos y la edad de estos, etc.; criterios como los que toman en cuenta los arts. 56 a 61 de la Ley del IRPF para la “adecuación del impuesto a las circunstancias personales y familiares del contribuyente” (rúbrica del título V de dicha ley, en el que se integran los preceptos indicados).

Adicionalmente, la STC 161/2012, FJ 5, consideró que las deducciones para el fomento del autoempleo, al estar ligadas a la obtención de una categoría específica de renta, en concreto la que procede de actividades económicas (arts. 27 a 32 de la Ley del IRPF), incumplen también la prohibición de no minorar el gravamen efectivo de una categoría de renta, dado que la Ley del IRPF otorga distinto tratamiento a las rentas en función de su origen, esto es, según se trate de rendimientos del trabajo; del capital; de actividades económicas; o ganancias y pérdidas patrimoniales.

b) Por su parte, la STC 197/2012, FJ 4, enjuició sendas deducciones en la cuota íntegra del IRPF para “desempleados menores de 30 años y desempleadas que se establezcan como trabajadores por cuenta propia o autónomos” y “a favor de los trabajadores autónomos o por

cuenta propia”, reguladas en los apartados sexto y séptimo, respectivamente, del art. 11 de la Ley del Principado de Asturias 15/2002, de 27 de diciembre, de medidas presupuestarias, administrativas y fiscales.

El tribunal declaró inconstitucionales y nulas ambas deducciones, por razones idénticas a las apreciadas en la STC 161/2012.

c) Más recientemente, la STC 21/2022, analizó una deducción autonómica “por la obtención de subvenciones y/o ayudas para paliar el impacto provocado por la Covid-19 sobre los sectores especialmente afectados por la pandemia” (art. 14 *nonies* del texto refundido de las disposiciones legales del Principado de Asturias en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado mediante Decreto Legislativo 2/2014, de 22 de octubre, en la redacción dada por el art. 39.8 de la Ley de la Junta General del Principado de Asturias 3/2020, de 30 de diciembre, de presupuestos generales para 2021).

Nuevamente, el tribunal estimó que se había excedido del marco competencial establecido en el art. 46.1 c) de Ley 22/2009, en cuanto permite establecer, junto a las deducciones por “circunstancias personales y familiares, por inversiones no empresariales y por aplicación de renta”, otras deducciones por subvenciones y ayudas públicas que se perciban de la comunidad autónoma, “con excepción de las que afecten al desarrollo de actividades económicas o a las rentas que se integren en la base del ahorro”. Con cita de los precedentes ya señalados, la STC 21/2022, FJ 3, subrayó que con la restricción indicada se busca “que el gravamen en el IRPF de las actividades económicas (así como el de las rentas del ahorro) sea homogéneo en todo el territorio nacional, lo que no se verificaría de admitirse deducciones autonómicas como la enjuiciada”. El tribunal advirtió que “el Estado, titular del impuesto, no ha cedido esta competencia normativa y se ha reservado la decisión sobre la tributación, incluidos los beneficios fiscales, de este tipo de rentas”. En consecuencia, la deducción se declaró inconstitucional y nula.

3. Enjuiciamiento de la norma autonómica impugnada. Estimación.

Una vez expuesto el marco competencial aplicable y los precedentes relevantes de este tribunal, corresponde ya analizar el encaje constitucional de la deducción “para fomentar la fijación de población ocupada en el medio rural” prevista en el apartado uno del art. único de la Ley de La Rioja 5/2025.

a) Según el tenor del precepto impugnado, antes transcrito, la deducción tiene por destinatarios a “los contribuyentes con residencia habitual en algún municipio de La Rioja que inicien una actividad agraria como trabajadores por cuenta propia”. Estos podrán aplicar una deducción de 1.000 euros en la cuota íntegra autonómica del IRPF “en la declaración correspondiente al ejercicio de inicio siempre y cuando se mantengan los requisitos de residencia y actividad durante los doce meses siguientes al alta” (párrafo primero), así como en “las declaraciones del primer y del segundo ejercicio siguientes al año en el que se produzca el alta, siempre y cuando se mantengan los requisitos de actividad y residencia durante los 24 o 36 meses siguientes a la fecha de alta, respectivamente” (párrafo segundo).

El precepto detalla que “se entenderá por inicio de actividad la fecha de alta en el régimen especial de la Seguridad Social”, excluyéndose del beneficio a los autónomos colaboradores y a los socios de sociedades mercantiles de capital, así como a quien haya cesado en los dos años previos como trabajador por cuenta propia en una actividad agraria (párrafo cuarto).

b) De acuerdo con lo expuesto, la deducción beneficia a quienes comienzan a ejercer por cuenta propia la agricultura. Es decir, la medida está vinculada al ejercicio de una actividad económica, al igual que las normas autonómicas declaradas inconstitucionales y nulas en las SSTC 161/2012, 197/2012 y 21/2022, a las que nos hemos referido en el fundamento jurídico segundo.

En concreto, se aprecia una evidente similitud con las deducciones para el fomento del autoempleo declaradas inconstitucionales en las SSTC 161/2012 y 197/2012, ya que el elemento determinante de la deducción riojana es –como en aquellas– el inicio de una actividad económica de tipo agrícola, sin que quepa calificarla como deducción “por circunstancias personales y familiares”, por las mismas razones argumentadas en las citadas sentencias. La norma impugnada gira en torno al inicio de una actividad agraria como trabajador por cuenta

propia, materializado con el alta en la Seguridad Social (sistema especial para trabajadores por cuenta propia agrarios, regulado en los arts. 323-326 del texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social, aprobado por el Real Decreto Legislativo 8/2015, de 30 de octubre).

Las deducciones andaluzas y asturianas para el fomento del autoempleo a las que se referían los precedentes antes reseñados se condicionaban a ciertas circunstancias o características personales del empresario, pese a lo cual se consideraron primordialmente dirigidas a incentivar el ejercicio de una actividad económica, de modo que no se evitaba la extralimitación competencial. En el caso de la deducción ahora enjuiciada no se añade ninguna condición adicional, resultando más evidente, si cabe, su completa vinculación con el ejercicio de una actividad económica.

A este respecto, la letrada del Gobierno de la Rioja, si bien admite que la deducción está “vinculada taxativamente al inicio de una actividad agraria”, subraya que esta debe ejercerse en municipios “con una determinada población, siendo esta localización el elemento clave para su aplicación”, lo que, a su juicio, salvaría la constitucionalidad del precepto.

Sin embargo, dicha argumentación no puede acogerse. En primer término, porque la deducción se prevé para “[t]odos los contribuyentes con residencia habitual en *algún municipio* de La Rioja que inicien una actividad agraria (...)” [énfasis añadido], luego no se circunscribe solo a los residentes en municipios del medio rural, sino que beneficia a los residentes en cualquier localidad riojana que inicien una actividad agraria, actividad que, a tenor del precepto, ni siquiera tiene por qué radicar en La Rioja. Y, en segundo término, porque, según se indicó en las SSTC 161/2012, FJ 5, y 197/2012, FJ 4, lo fundamental es que la deducción nace por el inicio de una actividad económica, de modo que otros requisitos adicionales, incluido eventualmente el de residir en determinados municipios, no la convierten en una deducción por “circunstancias personales o familiares”.

c) Por otro lado, la deducción impugnada tampoco puede calificarse como vinculada a una “aplicación de renta”, según pretende la letrada del gobierno autonómico, argumentando que con ella se compensa el sobrecoste que asumen los agricultores por el ejercicio de su actividad en el medio rural. La categoría “aplicación de renta” del art. 46.1 c) de la Ley 22/2009 se refiere a la realización de determinados gastos que el legislador considera merecedores de incentivo (por ejemplo, adquisición o arrendamiento de vivienda habitual, adquisición de libros de texto, uso de nuevas tecnologías en el hogar, transporte público, abonos culturales y

deportivos, adquisición de vehículos eléctricos, compra de cristales graduados, gastos veterinarios, etc. tomando ejemplos de medidas actualmente en vigor en distintas CCAA). Los costes y gastos en que se incurre para el desarrollo de una actividad económica no son una “aplicación de renta”, sino la magnitud que, una vez restada de los ingresos, arroja la renta generada por dicha actividad (beneficio o rendimiento neto) y que se integrará en la base imponible del IRPF dentro de la categoría de “rendimientos de actividades económicas”. Solo cuando gaste lo que ha generado por su actividad económica –y por otras posibles fuentes de renta que tenga el contribuyente– estará aplicando su renta.

Otro tanto sucede con las “inversiones no empresariales”, categoría también prevista en el art. 46.1 c) de la Ley 22/2009, a la que es ajena por completo la deducción impugnada.

d) En defensa de la norma impugnada, tanto la letrada del Gobierno como el letrado del Parlamento de La Rioja insisten en su finalidad extrafiscal, con la que se pretendería favorecer a un sector, como el agrario, que consideran estratégico para la economía riojana.

En relación con dicho argumento, debemos recordar que, en efecto, las normas tributarias pueden tener, especialmente en el caso de deducciones y otros beneficios fiscales, un objetivo extrafiscal [entre otras, SSTC 37/1987, de 28 de diciembre, FJ 13; 210/2012, de 14 de noviembre, FJ 4); 53/2014, de 10 de abril, FJ 3 a); 120/2018, de 31 de octubre, FJ 3, y 4/2019, de 17 de enero FJ 3 a)]. Pero, naturalmente, esto debe hacerse con pleno respeto a las reglas de distribución de las competencias entre el Estado y las CCAA y, en lo que aquí interesa, a lo dispuesto en el art. 46.1 c) de la Ley 22/2009.

En definitiva, la norma recurrida no se atiene a ninguna de las categorías dentro de las cuales las CCAA pueden aprobar deducciones en la cuota íntegra del IRPF. Adicionalmente, y puesto que la deducción se anuda a la obtención de una categoría específica de renta, se incumple también el límite previsto en dicho precepto para impedir que las deducciones autonómicas minoren “[e]l gravamen efectivo de alguna o algunas categorías de renta”, norma que pretende evitar que la deducción afecte específicamente a alguna categoría de rendimientos, con exclusión de los demás [SSTC 161/2012, FJ 5; 197/2012, FJ 4 y 21/2022, FJ 3 b)].

e) Por último, los representantes del gobierno y el parlamento autonómico también alegan que otras CCAA han aprobado normas análogas a la impugnada que están en vigor.

Pues bien, como hemos recordado recientemente en la STC 20/2026, de 25 de febrero, FJ 4 c), a la conclusión de que el precepto enjuiciado vulnera la Constitución no obsta el que otras CCAA hayan establecido normas análogas, las cuales son ajenas al presente proceso y deberán ser objeto de un análisis específico.

En conclusión, el apartado uno del art. único de la Ley de La Rioja 5/2025, por el que se crea una nueva deducción “para fomentar la fijación de población ocupada en el medio rural” vulnera el art. 46.1 c) de la Ley 22/2009 y, por consiguiente, el art. 149.1.14 en relación con los arts. 133.1 y 157.3 CE. Por ello, debemos declarar su inconstitucionalidad y nulidad.

4. Alcance y efectos de la declaración de inconstitucionalidad y nulidad

Resta modular el alcance de nuestra declaración de inconstitucionalidad y nulidad, teniendo en cuenta que, conforme a su disposición final única (“Entrada en vigor”) la Ley de La Rioja 5/2025 entró en vigor el mismo día de su publicación el “Boletín Oficial de La Rioja” (lo que se produjo el 22 de julio de 2025) y el apartado uno del art. único, que regula la deducción impugnada, se aplicará a los periodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2025.

Por tanto, la deducción “para fomentar la fijación de población ocupada en el medio rural” ha podido aplicarse ya a los hechos impositivos del IRPF devengados a partir del 1 de enero de 2025, de modo que, para atender adecuadamente a otros valores con trascendencia constitucional, como los derechos de los contribuyentes que, al tiempo de dictarse esta sentencia, ya hubieran aplicado la deducción, conforme a exigencias del principio de seguridad jurídica (art. 9.3 CE), tales situaciones no serán susceptibles de revisión como consecuencia de la inconstitucionalidad y nulidad ahora declaradas. Es decir, no podrá la Administración reclamar la devolución de las deducciones practicadas en el IRPF, en aplicación del precepto que se declara inconstitucional y nulo.

FALLO

En atención a todo lo expuesto, el Tribunal Constitucional, por la autoridad que le confiere la Constitución de la Nación española, ha decidido estimar el presente recurso de inconstitucionalidad y, en consecuencia, declarar, con el alcance previsto en el fundamento jurídico 4, la inconstitucionalidad y nulidad del apartado uno del art. único de la Ley de la



Comunidad Autónoma de La Rioja 5/2025, de 21 de julio, de medidas de apoyo al medio rural, por el que se crea una nueva deducción autonómica en el IRPF, dando contenido al apartado 8 del art. 32 de la Ley 10/2017, de 27 de octubre, por la que se consolidan las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de La Rioja en materia de impuestos propios y tributos cedidos.

Publíquese esta sentencia en el “Boletín Oficial del Estado”.

Dada en Madrid, a veintidós de septiembre de dos mil veintiséis.