

**1. PRESUPUESTO DE BENEFICIOS FISCALES DEL EJERCICIO 2019**



## 1.1. CUESTIONES GENERALES

El Presupuesto de Beneficios Fiscales (PBF) tiene como principal objetivo cuantificar los beneficios fiscales que afectan a los tributos propios de Navarra, dando cumplimiento al mandato recogido en el artículo 36.4. b) de la Ley Foral 13/2007, de 4 de abril, de la Hacienda Pública de Navarra, que exige que la memoria económica explicativa del contenido de los presupuestos incluya la estimación de dichos beneficios fiscales.

Mandato similar y singular es el recogido en el artículo 134.2 de la Constitución Española, y el previsto en el artículo 33.2.e) de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, que establecen la obligación de incluir en los Presupuestos Generales del Estado “el importe de los beneficios fiscales que afecten a los tributos del Estado”.

Los preceptos señalados revelan la importancia que procede conceder al conocimiento y control de los beneficios fiscales.

Así, la inclusión del Presupuesto de Beneficios Fiscales en la memoria de los Presupuestos Generales de Navarra está justificada por varios motivos:

- El fuerte impacto recaudatorio de la amplia gama de beneficios fiscales de nuestro sistema tributario y su carácter de merma poco conocida.
- La necesidad, en una Hacienda democrática, de conocer con la máxima exactitud y transparencia la contribución efectiva de cada actividad y cada grupo social a la satisfacción de los gastos públicos conforme a su capacidad económica, lo que hace imprescindible conocer cuánto deja de pagar, cada sector, grupo o actividad, en virtud de un determinado incentivo fiscal.
- La necesidad de avanzar en la difusión de los datos estadísticos.
- La necesidad de evaluar el impacto económico de las medidas públicas, lo que exige conocer tanto el gasto real directo como el beneficio fiscal.

Aunque las citadas disposiciones de las que emana la obligación de elaborar el Presupuesto de Beneficios Fiscales no especifican el contenido concreto de su Memoria, ésta se ha ido definiendo con el transcurso de los años a través de la elaboración de los diversos Presupuestos.

Así, el contenido de esta Memoria de Beneficios Fiscales que presenta la estimación de los beneficios fiscales para el año 2019 correspondientes a los tributos de Navarra, abarca básicamente las siguientes cuestiones:

- La delimitación del concepto de beneficio fiscal.
- Las innovaciones incorporadas en este Presupuesto, en comparación principalmente con el contenido del inmediatamente anterior: Modificaciones en la normativa tributaria; Modificaciones en la calificación de beneficio fiscal; Modificaciones en el ámbito metodológico.
- Cifras del Presupuesto de Beneficios Fiscales de 2019. Clasificación de los beneficios fiscales por tributos.
- Análisis del Presupuesto de Beneficios Fiscales de 2019, en las principales figuras tributarias.

## **1.2. DEFINICIÓN Y CRITERIOS BÁSICOS PARA LA DELIMITACIÓN DEL PRESUPUESTO DE BENEFICIOS FISCALES**

El Presupuesto de Beneficios Fiscales, puede definirse como la expresión cifrada de la disminución de ingresos tributarios que, presumiblemente, se producirá a lo largo del año, como consecuencia de la existencia de incentivos fiscales orientados al logro de determinados objetivos de política económica y social.

La primera de las etapas que se han de abordar para la elaboración del PBF, trata de seleccionar, con criterios objetivos, el conjunto de conceptos y parámetros tributarios que originan beneficios fiscales para los contribuyentes y que, por tanto, y desde la perspectiva contraria, merman la capacidad recaudatoria de Navarra.

La regulación de los tributos, que son instrumentos para recaudar ingresos públicos, ha de basarse en la capacidad económica de las personas llamadas a satisfacerlos y en los principios de justicia, generalidad, igualdad, progresividad, equitativa distribución de la carga tributaria y no confiscatoriedad.

Pero además, los tributos deben servir como instrumentos de la política económica general, y atender a las exigencias de estabilidad y progreso sociales y procurar una mejor distribución de la renta. Para favorecer el logro de estos fines, el legislador define en cada figura tributaria determinados elementos que cuando reducen el potencial recaudatorio de la misma constituyen beneficios fiscales.

Estos beneficios quedan regulados, a través de distintos elementos tributarios: Exenciones; Reducciones de las Bases Imponibles; Tipos impositivos reducidos; Bonificaciones y Deducciones de las Cuota Íntegras, Líquidas o Diferenciales.

Esta pluralidad de elementos, hace que, en ocasiones, sea difícil distinguir cuándo un elemento forma parte de la base estructural del impuesto, o cuando por excepcional, es ajeno a la misma, y en consecuencia constituye un beneficio fiscal.

De las deliberaciones surgidas en el proceso de elaboración de los distintos PBF y del estudio de la doctrina en este campo, se deduce que, los rasgos o condiciones que un determinado concepto o parámetro tributario debe poseer para que se considere que genera un beneficio fiscal, son, tal como se expone en las Memorias de los Presupuestos Generales del Estado, los siguientes:

- Desviarse de forma intencionada respecto a la estructura básica del tributo, entendiéndose por ella la configuración estable que responde al hecho imponible que se pretende gravar.
- Ser un incentivo que, por razones de política fiscal, económica o social, se integre en el ordenamiento tributario y esté dirigido a un determinado colectivo de contribuyentes o a potenciar el desarrollo de una actividad económica concreta.
- Existir la posibilidad legal de alterar el sistema fiscal para eliminar el beneficio fiscal o cambiar su definición.
- No presentarse compensación alguna del eventual beneficio fiscal en otra figura del sistema tributario.
- No deberse a convenciones técnicas, contables, administrativas o ligadas a convenios fiscales internacionales.
- No tener como propósito la simplificación o la facilitación del cumplimiento de las obligaciones fiscales.

A estas delimitaciones, procede añadir las siguientes consideraciones:

- Se conviene la exclusión del PBF, de los conceptos que afectan exclusivamente a los pagos a cuenta que se realizan en determinados impuestos, de los aplazamientos o fraccionamientos del pago de deudas tributarias, de las compensaciones de bases impositibles de signo negativo resultantes en las liquidaciones de períodos impositivos anteriores.
- Para el cómputo de los beneficios fiscales se adopta el método de la “perdida de ingresos” (el importe en el cual se reducirían los ingresos por la existencia de un incentivo) y su valoración se efectúa con el “criterio de caja” (momento en el que se produciría la merma de ingresos).
- En lo que se refiere al Presupuesto de Beneficios Fiscales de Navarra, que se presenta en esta Memoria, y que debe servir como instrumento de análisis previo para la toma de decisiones de política fiscal, tiene específica razón de ser en aquellas figuras del sistema tributario cuya normativa es competencia de Navarra, y que, por ello, presentan peculiaridades respecto de las de régimen común y que, además, por su naturaleza son receptoras de mayores y más numerosas posibilidades de beneficio fiscal, principalmente, el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y el Impuesto sobre Sociedades. En sentido contrario, presenta menor interés en este ámbito, dada la preceptiva armonización normativa, el análisis de los beneficios fiscales en la imposición indirecta.
- Por supuesto, la incorporación de un beneficio fiscal al PBF está supeditada a la disponibilidad de alguna fuente fiscal o económica que permita llevar a cabo su estimación.

### **1.3. NOVEDADES EN LA ELABORACIÓN DEL PBF DE 2019**

#### **1.3.1. MODIFICACIONES EN LA NORMATIVA TRIBUTARIA:**

El PBF, así como el Presupuesto de Ingresos, se cuantifica durante el año anterior a aquel al que se refiere.

A estos efectos, se deben tener en cuenta las siguientes observaciones ante el PBF que se presenta en esta Memoria:

- Las modificaciones en la normativa tributaria que, eventualmente, se pudieran introducir, en la Ley Foral de Presupuestos Generales de Navarra, en la Ley Foral de Modificaciones Tributarias, o en cualquier otra norma, que, en su caso, se apruebe con posterioridad a la elaboración de esta Memoria de PBF, no pueden tener reflejo en las cuantificaciones de los diversos incentivos que componen el PBF, aunque afectasen a los propios periodos impositivos 2018 ó 2019, y supusiesen realmente una merma en el Presupuesto del año 2019.
- La estimación de los beneficios fiscales del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF) y del Impuesto sobre Sociedades (I. Sociedades), se sustenta en la información contenida en las declaraciones correspondientes al último periodo impositivo liquidado, 2017. Es decir, última referencia temporal para la que se dispone de datos en los registros de las declaraciones liquidadas. En consecuencia, pudieran existir algunos beneficios fiscales, que habiendo entrado en vigor en el periodo impositivo 2018, su estimación cuantitativa no pueda reflejarse en este PBF 2019, por falta de disponibilidad de la información necesaria para sustentar el cálculo.
- Finalmente, procede recordar que existen normas que si bien no están directamente vinculadas a la existencia de un beneficio fiscal, pueden tener efecto en la cuantificación de dichos beneficios. Claro ejemplo lo constituyen los tipos de gravamen del IRPF y del Impuesto sobre Sociedades, que intervienen en la cuantificación de los beneficios que se

articulan como reducciones o ajustes de la Base Imponible. Y esto sin perjuicio, de que la aplicación de tipos inferiores constituya en sí un propio beneficio fiscal. Por tanto, resulta de interés, reseñar las modificaciones normativas más significativas tanto si responden a un concreto beneficio fiscal, que haya o no podido ser cuantificado, como si se trata de otras modificaciones normativas aplicables en la tributación y liquidación de los Impuestos.

Teniendo en cuenta las observaciones señaladas, se presenta, a continuación, un resumen de los cambios normativos, del IRPF, del IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO, y, del IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES, que se aplicarán en el periodo impositivo 2018, y, en consecuencia deberían quedar reflejados en el PBF 2019.

## **A. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS**

La principal norma con rango legal, que contiene las modificaciones que han influido en la elaboración de este “Presupuesto de Beneficios Fiscales 2019”, es la Ley Foral 16/2017, de 27 de diciembre, de modificación de diversos impuestos y otras medidas tributarias.

Además, procede añadir y destacar la Ley Foral 6/2017, de 9 de mayo, de modificación parcial del texto refundido de la Ley Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, (Decreto Foral Legislativo 4/2008, de 2 de julio), que con efectos a partir de 1 de enero de 2017, modifica el artículo 68, en título y contenido, pasa a denominarse “Deducción por pensiones de viudedad y por pensiones de jubilación contributivas” y el artículo 68 bis, que también se modifica en título y contenido, pasa a denominarse “Deducción por pensiones no contributivas de jubilación”

Atendiendo a ambas leyes, se presentan las modificaciones más significativas para el periodo impositivo 2018:

### 1) Exenciones.

- Se amplía la exención para las indemnizaciones percibidas como consecuencia de responsabilidad civil por daños personales, a las cuantías establecidas en los acuerdos de mediación con arreglo a la Ley 5/2012, de 6 de julio de mediación en asuntos civiles y mercantiles. (Anterior exención sólo alcanzaba a las cuantías legales o judiciales).
- En el ámbito de las retribuciones en especie, para las personas con discapacidad, se eleva el límite de las primas o cuotas que no tendrán la consideración de retribución en especie. Se eleva de 500 euros anuales hasta 1.500 euros anuales, el límite de las primas o cuotas satisfechas por la empresa a entidades aseguradoras para cobertura de enfermedad, que no tendrán la consideración de retribución en especie.
- En el ámbito de los incrementos de patrimonio se declaran exentas las subvenciones públicas concedidas a las comunidades de vecinos por obras de rehabilitación protegida. Se trata de determinadas subvenciones, comprendidas en el Decreto Foral 61/2013, de 18 de septiembre, por el que se regulan las actuaciones protegidas en materia de vivienda, (artículos 55.2, 85.2 y 85.3) y, se exige que dichas subvenciones se atribuyan a sujetos pasivos que no tengan en el periodo impositivo rentas, incluidas las exentas, superiores a 30.000 euros.

### 2) Atribución de rentas.

Se mantiene la modificación introducida para el periodo impositivo 2017: El régimen de atribución de rentas no será aplicable a las sociedades civiles con personalidad jurídica que tengan objeto mercantil, que pasan a ser contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades.

### 3) Rendimientos del Trabajo.

A partir del periodo impositivo 2017, se restringió la aplicación de la reducción del 40 por 100 para las percepciones del artículo 14.2 a) del Texto Refundido de la Ley Foral del IRPF, en el siguiente supuesto: En el caso de prestaciones percibidas por los beneficiarios de planes de pensiones y de planes de previsión asegurados, la reducción del 40 por 100 se aplicará sobre la cantidad que resulte de descontar el importe de las aportaciones que se hubieran efectuado en el plazo de un año anterior a la fecha en que se perciba la prestación.

Además, a partir del periodo impositivo 2018:

- Se elimina, con carácter general, la reducción del 40 por 100 para las prestaciones de los Sistemas de Previsión Social Alternativos, que se perciban en forma de capital, por aportaciones realizadas desde el 1 de enero de 2018.

No obstante, se establece el correspondiente régimen transitorio:

1º) Las prestaciones derivadas de contingencias acaecidas con anterioridad al 1 de enero de 2018, podrán aplicar, si cumplen los requisitos exigidos, la reducción del 40 por 100 prevista en la redacción vigente a 31 de diciembre de 2017. Este régimen transitorio, sólo podrá ser aplicable, para las prestaciones que se perciban hasta el 31 de diciembre de 2020.

2º) Las prestaciones derivadas de contingencias acaecidas a partir del 1 de enero de 2018, por la parte correspondiente a aportaciones realizadas hasta el 31 de diciembre de 2017, podrán aplicar, si cumplen los requisitos exigidos, la reducción del 40 por 100 prevista en la redacción vigente a 31 de diciembre de 2017. Este régimen transitorio, podrá ser aplicable, para las prestaciones que se perciban en el ejercicio en el que acaezca la contingencia, o en los dos ejercicios siguientes.

- Se amplía la reducción del 50 por 100 a las prestaciones en forma de capital derivadas de seguros de dependencia.

### 4) Rendimientos del Capital Inmobiliario.

- A partir del periodo impositivo 2018, se elimina, con carácter general, la reducción del 40 por 100 aplicable al rendimiento neto positivo del capital inmobiliario procedente del arrendamiento de viviendas.
- No obstante, se aplicará la reducción del 40 por 100 cuando el rendimiento proceda del arrendamiento de viviendas intermediado a través de la sociedad pública instrumental regulado en el artículo 13 de la Ley Foral 10/2010, de 10 de mayo, del Derecho a la Vivienda en Navarra y cuando proceda de otros arrendamientos en condiciones equiparables con el compromiso de incorporar su vivienda al programa de intermediación.

### 5) Rendimientos de Actividades Empresariales y Profesionales.

En el régimen de Estimación Objetiva, conforme a la Orden Foral 25/2018, de 8 de febrero, del Consejero de Hacienda y Política Financiera, por la que se desarrollan para el año 2018 el régimen de Estimación Objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, los índices y módulos,

- Se mantiene el Beneficio Fiscal de años anteriores por “Inicio de Actividad”

Los sujetos pasivos que inicien su actividad en 2018 reducirán el rendimiento neto en un 60 por 100 en el ejercicio de inicio de la actividad y en un 30 por 100 en el ejercicio siguiente.

La reducción será de un 70 por 100 en ambos ejercicios si se trata de sujetos pasivos con discapacidad igual o superior al 33 por 100.

- Se mantiene, la medida referente a la aplicación del coeficiente cero para el incremento que se produzca en el año 2018, del módulo “personal asalariado”.
- Se mantienen igualmente las medidas en los módulos “personal asalariado” y “personal no asalariado” referentes a las personas con discapacidad igual o superior al 33 por 100. En el módulo “personal asalariado” se computará como en años anteriores, el 40 por 100. Y para el módulo “personal no asalariado” se computará, como en años anteriores, el 75 por 100.
- Con carácter general los índices y módulos que se establecen para 2018 no experimentan incremento alguno con los del año anterior. No obstante, se ha aumentado los módulos correspondientes a la actividad de transporte por carretera, y se ha reducido el índice de rendimiento neto correspondiente a determinadas actividades agrícolas (obtención de melocotón) y ganaderas (explotación de ganado ovino de carne, y bovino de leche y de cría de ganado equino).
- Se limita la aplicación del límite corrector por cultivos realizados en tierras arrendadas al importe satisfecho por el arrendamiento.

#### 6) Reducciones de la Base Imponible.

Respecto a los Sistemas de Previsión Social, procede recordar que para el periodo impositivo 2016, se rebajó el límite cuantitativo anual de las aportaciones reducibles de la Base Imponible a 5.000 euros anuales (7.000 en el caso de partícipes o mutualistas mayores de cincuenta años). Y que para el periodo impositivo 2017 se rebajó nuevamente dicho límite a 3.500 euros anuales (6.000 en el caso de partícipes o mutualistas mayores de cincuenta años).

Para el periodo impositivo 2018, no hay ninguna modificación de estos límites. Se mantiene, por tanto, el límite, con carácter general, en 3.500 euros anuales (6.000 en el caso de partícipes o mutualistas mayores de cincuenta años).

#### 7) Gravamen de la Base Liquidable Especial del Ahorro.

Se incrementa un punto porcentual los tipos de gravamen en cada uno de los tramos.

<b>Base Liquidable Especial del Ahorro TARIFA IRPF-2017</b>			
<i>Base liquidable del ahorro Hasta</i>	<i>Cuota</i>	<i>Resto base liquidable del ahorro Hasta</i>	<i>Tipo aplicable Porcentaje</i>
		6.000,00	19%
<b>6.000,00</b>	1.140,00	4.000,00	21%
<b>10.000,00</b>	1.980,00	5.000,00	23%
<b>15.000,00</b>	3.130,00	<b>Resto</b>	25%



<b>Base Liquidable Especial del Ahorro TARIFA a partir 1 de enero de 2018</b>			
<i>Base liquidable del ahorro Hasta</i>	<i>Cuota</i>	<i>Resto base liquidable del ahorro Hasta</i>	<i>Tipo aplicable Porcentaje</i>
		6.000,00	<b>20%</b>
<b>6.000,00</b>	1.200,00	4.000,00	<b>22%</b>
<b>10.000,00</b>	2.080,00	5.000,00	<b>24%</b>
<b>15.000,00</b>	3.280,00	<b>Resto</b>	<b>26%</b>

8) Deducción de la Cuota íntegra por inversión en vivienda habitual.

A partir del 1 de enero de 2018, se deroga la deducción por inversión en vivienda habitual. Se mantienen los regímenes transitorios vigentes a 31 de diciembre de 2017, sin límite temporal. Y se habilita un nuevo régimen transitorio para las inversiones en vivienda habitual realizadas en 2016 y 2017.

Estos regímenes transitorios, conforme a los cuales, a partir del periodo impositivo 2018, la deducción por inversión en vivienda habitual todavía resulta de aplicación, se regulan en las Disposiciones transitorias decimoquinta, decimoséptima, decimoctava y vigesimocuarta del Texto Refundido de la Ley Foral del IRPF (Decreto Foral Legislativo 4/2008) y pueden resumirse así:

Régimen transitorio para viviendas adquiridas o rehabilitadas antes del 1 de enero de 2013, así como de obras iniciadas y cantidades abonadas antes de esa fecha.

El sujeto pasivo podrá aplicar la deducción por vivienda habitual, conforme a los requisitos y condiciones vigentes a 31 de diciembre de 2012, por las cantidades satisfechas por:

- Adquisición o rehabilitación de la vivienda habitual, siempre que haya sido adquirida o rehabilitada con anterioridad al 1 de enero de 2013.
- Obras de rehabilitación o de ampliación de la vivienda habitual, siempre que antes del 1 de enero de 2013 se hayan iniciado las obras.
- Obras de construcción de vivienda, siempre que antes del 1 de enero de 2013 se hayan iniciado las obras o antes de esa fecha se hayan satisfecho cantidades al promotor de aquéllas.
- Obras e instalaciones de adecuación de la vivienda iniciadas antes del 1 de enero de 2013.
- En los supuestos de nulidad matrimonial, divorcio o separación judicial por la vivienda que fue la habitual durante el matrimonio y continúa siéndolo para los descendientes comunes y el otro progenitor, siempre que hubiese sido adquirida antes del 1 de enero de 2013.

La base máxima de la deducción será de 7.000 euros anuales en tributación individual y de 15.000 euros anuales en tributación conjunta.

Régimen transitorio para viviendas adquiridas o rehabilitadas entre el 1 de enero de 2013 y el 31 de diciembre de 2015, así como de obras iniciadas y cantidades abonadas en dicho periodo.

El sujeto pasivo podrá aplicar la deducción por vivienda habitual a partir del 1 de enero de 2016 con arreglo a las condiciones y requisitos vigentes a 31 de diciembre de 2015 por las cantidades satisfechas por:

- Adquisición o rehabilitación de vivienda adquirida o rehabilitada entre el 1 de enero de 2013 y el 31 de diciembre de 2015.
- Obras de rehabilitación o de ampliación de la vivienda habitual, siempre que las mencionadas obras se hayan iniciado entre el 1 de enero de 2013 y el 31 de diciembre de 2015.
- Obras de construcción de vivienda, siempre que se hayan iniciado las obras o se hayan satisfecho cantidades al promotor de aquéllas entre el 1 de enero de 2013 y el 31 de diciembre de 2015.
- Obras e instalaciones de adecuación de la vivienda iniciadas entre el 1 de enero de 2013 y el 31 de diciembre de 2015.
- En los supuestos de nulidad matrimonial, divorcio o separación judicial por la vivienda que fue la habitual durante el matrimonio y continúa siéndolo para los descendientes comunes y el otro progenitor, siempre que hubiese sido adquirida entre el 1 de enero de 2013 y el 31 de diciembre de 2015.

Los límites de rentas que habilitan la aplicación de la deducción por inversión en vivienda habitual serán los vigentes desde el 1 de enero de 2016.

La base máxima de la deducción será de 7.000 euros anuales en tributación individual y de 15.000 euros anuales en tributación conjunta.

Régimen transitorio aplicable a las aportaciones a cuentas vivienda y a las cuotas del IVA satisfechas en contratos de arrendamiento vivienda con opción de compra, realizadas antes del 1 de enero de 2016.

Los contribuyentes que hubiesen aplicado la deducción por aportaciones a cuenta vivienda y por pagos de cuotas de IVA en el supuesto de arrendamiento con opción de compra, antes del 1 de enero de 2013 o entre esta fecha y el 31 de diciembre de 2015, no perderán el derecho a tales deducciones, siempre que cumplan las condiciones y requisitos vigentes a 31 de diciembre de 2012 o a 31 de diciembre de 2015.

Régimen transitorio para inversiones en vivienda habitual realizadas en 2016 y 2017

Los sujetos pasivos que hubiesen realizado en 2016 o en 2017 alguna de las inversiones recogidas en el artículo 62.1, en su redacción vigente a 31 de diciembre de 2017, podrán aplicar la deducción por inversión en vivienda habitual de acuerdo con dicho precepto por las cantidades pendientes por dichos conceptos que satisfagan a partir del 1 de enero de 2018.

Las inversiones que dan derecho a deducción son:

- Adquisición de la vivienda habitual que haya sido calificada como vivienda protegida y sobre la que subsista en el momento de la adquisición una limitación del precio de venta.
- Para 2017, se amplió el ámbito de aplicación de esta deducción, sin restricción por el tipo de vivienda, a viviendas ubicadas en municipios de población inferior a 10.000 habitantes no situados en la subárea 10.4 del área 10 de la Estrategia Territorial de Navarra, siempre que en dichos municipios no se disponga de vivienda protegida.
- Construcción o ampliación de la vivienda habitual que haya sido calificada como vivienda protegida.

- Obras e instalaciones de adecuación de la vivienda habitual del contribuyente por razón de discapacidad, aunque la vivienda no haya sido calificada como protegida.
- Ya no existen las deducciones por rehabilitación de la vivienda habitual ni por aportaciones a cuentas vivienda
- Supuesto específico: casos de nulidad matrimonial, divorcio o separación judicial. En estos casos el contribuyente que abandone la vivienda por los citados motivos podrá seguir practicando la deducción por los pagos que realice por la citada vivienda, siempre que siga siendo la vivienda habitual de sus descendientes comunes y del progenitor en cuya compañía queden (se trata de un supuesto en que se admite la deducción de una vivienda que ya no constituye la vivienda habitual del contribuyente).

Con efectos desde el 1 de enero de 2016, para poder aplicar la deducción por inversión en vivienda habitual, la “suma de bases” del sujeto pasivo, base imponible general y especial, minorada en su caso por las pensiones compensatorias, deberá ser inferior a:

24.000 euros con carácter general. En declaración conjunta será 48.000 euros.

27.000 euros para sujetos pasivos con uno o dos descendientes por los que se tenga derecho a deducción. En declaración conjunta será 54.000 euros.

30.000 euros para sujetos pasivos con tres o más descendientes por los que tenga derecho a deducción o cuando se trate de familias numerosas. En declaración conjunta será 60.000 euros.

Estos importes se incrementan en las siguientes cuantías:

En declaración individual:

3.000 euros por sujeto pasivo discapacitado en grado igual o superior al 33% e inferior al 65%.

7.000 euros si la discapacidad es  $\geq 65\%$ .

1.500 euros o 3.500 euros por cada descendiente discapacitado por el que se tenga derecho a deducción.

En tributación conjunta en 3.000 euros por cada sujeto pasivo o por cada descendiente con derecho a deducción con un grado de discapacidad igual o superior al 33% e inferior al 65%, o en 7.000 euros si el grado es igual o superior al 65%.

La base máxima de la deducción será de 7.000 euros anuales en tributación individual y de 15.000 euros anuales en tributación conjunta.

Procede recordar que los porcentajes de la deducción no han variado. En consecuencia, en los supuestos en los que conforme a los regímenes transitorios resulte de aplicación la deducción por inversión en vivienda, los porcentajes serán:

- Como tipo general deducible, el 15%.
- El porcentaje será del 18% en el supuesto de unidades familiares que en la fecha de devengo estén integradas por dos o más descendientes (se asimilan a los hijos las personas vinculadas al sujeto pasivo por razón de tutela, prohijamiento o acogimiento conforme a la legislación civil).
- Dicho porcentaje será del 30% cuando se trate de vivienda habitual de familias numerosas, que a 31 de diciembre cumplan los requisitos y condiciones para ser reconocidas como tales.

Estos porcentajes, podrán ser incrementados en 3 o 5 puntos porcentuales, en base a las medidas del marco de apoyo a la rehabilitación de la vivienda habitual y a la eficiencia energética, o en el marco de medidas urgentes en materia de urbanismo y vivienda. (Ley Foral 6/2009). Estas políticas tenían una vigencia temporal referida a los periodos impositivos 2009, 2010 y 2011, por lo que ya no tendrán con carácter general repercusión en el periodo impositivo 2018, pero pueden tener una repercusión muy residual, por las cantidades satisfechas en periodos impositivos posteriores al 2011, tales como las amortizaciones del préstamo destinado a la inversión de esas viviendas.

9) Deducción de la Cuota íntegra por alquiler de vivienda.

A partir del 1 de enero de 2018 se incrementa el porcentaje de deducción al 20 por 100, con un máximo de 1.500 euros anuales para sujetos pasivos con edad inferior a 30 años o que formen parte de una unidad familiar “monoparental”.

En consecuencia, a partir del 1 de enero de 2018, la deducción y sus requisitos son los siguientes:

- Con carácter general, se mantiene la deducción tal como está en vigor desde el periodo impositivo 2013.
  - Deducción: 15%
  - Límite de la deducción: 1.200 euros
  - Requisitos: Rentas inferiores a 30.000 euros (60.000 en tributación conjunta). Importe de alquiler igual o superior al 10% de las rentas.
- Sujetos pasivos con edad inferior a 30 años o unidades familiares “monoparentales”.
  - Deducción: 20%
  - Límite de la deducción: 1.500 euros
  - Requisitos: Rentas inferiores a 30.000 euros (60.000 en tributación conjunta). Importe de alquiler igual o superior al 10% de las rentas.

10) Deducción de la Cuota íntegra en actividades empresariales y profesionales.

En el régimen de Estimación Directa, resultan de aplicación los incentivos y estímulos a la inversión empresarial y a la creación de empleo establecidos en la normativa del Impuesto sobre Sociedades como deducciones en la cuota, cuyas principales novedades para el periodo impositivo 2018, se recogen en esta Memoria en la letra “C. IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES” del apartado “1.3.1. MODIFICACIONES EN LA NORMATIVA TRIBUTARIA”.

11) Deducciones de la Cuota íntegra por donaciones:

Para el periodo impositivo 2018, no se introduce ninguna modificación en el ámbito de la deducción por donaciones. En consecuencia, se mantienen las siguientes deducciones:

- Las previstas en la Ley Foral 10/1996, de 2 de julio, reguladora del régimen tributario de las fundaciones y de las actividades de patrocinio.

El porcentaje de la deducción es el 25%.

- Incentivos fiscales al “Mecenazgo Social”, contemplados en la Disposición adicional décima de la Ley Foral 10/1996, con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2017.

Deducción por donaciones y cantidades satisfechas por convenios de colaboración: El 80% de los primeros 150 euros. Los importes superiores a 150 euros tendrán derecho a una deducción del 35%.

- Incentivos fiscales aplicables a los proyectos que hubieran obtenido con anterioridad el sello de “Proyecto Socialmente Comprometido”.

El artículo sexto de la Ley Foral 25/2016, de 28 de diciembre, de modificación de diversos impuestos y otras medidas tributarias, en su apartado Tres, añade la Disposición Transitoria segunda, en la Ley Foral 10/1996, de 2 de julio, reguladora del régimen tributario de las fundaciones y de las actividades de patrocinio. Sin perjuicio de la derogación con carácter general de los beneficios fiscales de dichos proyectos, las donaciones que se efectúen a partir del 1 de enero de 2016 a proyectos de carácter plurianual que tuvieran concedido el sello de “proyecto socialmente comprometido” gozarán de los mismos beneficios fiscales que los establecidos para el mecenazgo social. (Hasta la finalización de la ejecución del proyecto de carácter plurianual).

- Las previstas en la Ley Foral reguladora del mecenazgo cultural y de sus incentivos fiscales en la Comunidad Foral de Navarra. Esta deducción, se introdujo a partir del periodo impositivo 2015, y el porcentaje de la deducción es el 80 por 100 de los primeros 150 euros de la donación, prestamos de uso, o cantidades satisfechas o gastos realizados en virtud de colaboración en proyectos o actividades culturales de interés social “MECNA”. Los importes superiores a 150 euros tendrán derecho a una deducción del 40%.
- Las donaciones que los sujetos pasivos realicen a las cooperativas de enseñanza de los centros concertados donde estudien sus hijos. Las donaciones deben cumplir los requisitos previstos en los artículos 33, 41 y 48 de la Ley Foral 10/1996.

El porcentaje de la deducción es el 25%.

## 12) Deducción de la Cuota íntegra por rendimientos del trabajo

En el periodo impositivo 2018 se aplicará la misma deducción que en los dos periodos impositivos anteriores.

Los tramos e importes de deducción son los siguientes:

- Declarantes con rendimientos netos de trabajo hasta 9.100 euros:  
El importe de la deducción a aplicar es de 1.400 euros.
- Declarantes con rendimientos netos de trabajo entre 9.100 y 12.600 euros:  
El importe de la deducción a aplicar decrece en función de las rentas, desde 1.400 euros (para rendimientos netos de 9.100 euros) hasta 700 euros (para rendimientos netos de 12.600 euros)
- Declarantes con rendimientos netos de trabajo entre 12.600 y 35.000 euros:  
El importe de la deducción a aplicar es de 700 euros.
- Declarantes con rendimientos netos de trabajo entre 35.000 y 50.000 euros:

El importe de la deducción a aplicar decrece en función de las rentas, desde 700 euros (para rendimientos netos de 35.000 euros) hasta 400 euros (para rendimientos netos de 50.000 euros)

- Declarantes con rendimientos netos de trabajo superiores a 50.000 euros:

El importe de la deducción a aplicar es de 400 euros.

Los importes de la deducción se incrementarán en un 50 por 100, para los sujetos pasivos que obtengan rendimientos del trabajo como trabajadores activos y acredite un grado de discapacidad igual o superior al 33% e inferior al 65%. El incremento será del 100 por 100, en el supuesto de que la discapacidad de dichos trabajadores sea superior al 65%.

### 13) Deducciones de la Cuota íntegra: Personales y Familiares:

A partir del periodo impositivo 2016, los mínimos personales y familiares, que con la normativa anterior reducían la base imponible del impuesto, pasan a computarse como deducciones en la cuota.

Para el periodo impositivo 2017, no se introdujo ninguna modificación al respecto.

A partir del 1 de enero de 2018, se eleva, en 100 euros, el “importe adicional” a la deducción por descendientes, que opera en el supuesto de menores de tres años o adoptados y en el supuesto de adopción internacional.

En consecuencia, en el periodo impositivo 2018, si el sujeto pasivo no tiene rentas, excluidas las exentas, superiores a 30.000 euros (60.000 euros en tributación conjunta), este “importe adicional” será:

- 678 euros por cada descendiente menor de tres años o adoptado.
- 1.150 euros en el supuesto de adopción internacional.

Si no se cumple el requisito de rentas, se aplicarán en su caso, los importes en vigor desde el periodo impositivo 2016 (578 euros por cada descendiente menor de tres años o adoptado y 1.050 euros si se trata de adopción internacional).

### 14) Deducción de la Cuota íntegra para Trabajadores Autónomos Dependientes.

Con efectos, a partir de 1 de enero de 2011, y en vigor para el periodo impositivo 2018, se permitió que determinados trabajadores autónomos dependientes (los llamados TRADE) puedan aplicar la deducción por trabajo en igualdad de cuantías que los trabajadores por cuenta ajena. Estos declarantes, que obtienen rendimientos de actividades empresariales o profesionales, han de cumplir los requisitos establecidos en la normativa fiscal:

- El rendimiento neto de la actividad empresarial o profesional deberá determinarse con arreglo al método de estimación directa.
- Deberá tener la consideración de trabajador autónomo económicamente dependiente conforme a lo dispuesto en el Estatuto del trabajo autónomo o la totalidad de sus entregas de bienes o prestaciones de servicios se deberán efectuar a una única persona, física o jurídica, no vinculada con él.
- El conjunto de gastos deducibles correspondientes a todas sus actividades empresariales y profesionales no podrá exceder del 30 por 100 de sus rendimientos íntegros declarados.

- Deberán cumplirse durante el periodo impositivo todas las obligaciones formales y de información, control y verificación que reglamentariamente se determinen.
- No habrán de percibir rendimientos del trabajo en el periodo impositivo, salvo prestaciones por desempleo o similares, siempre que su importe no sea superior a 4.000 euros anuales.
- Al menos el 70 por 100 de los ingresos del periodo impositivo deberán estar sujetos a retención o ingreso a cuenta.
- No deberá realizar actividad económica alguna a través de entidades en régimen de atribución de rentas.

15) Deducción de la Cuota íntegra por inversiones en instalaciones de energías renovables.

Con efectos a partir del 1 de enero de 2014, se introdujo una nueva deducción de la Cuota íntegra del IRPF:

Las inversiones realizadas en instalaciones térmicas de los edificios que utilicen biomasa como combustible darán derecho a practicar una deducción del 15% del importe de dichas inversiones.

Con efectos a partir del 1 de enero de 2016, se amplía la deducción a los supuestos de instalaciones en energía geotérmica y a la solar térmica. Asimismo, darán derecho a deducción las inversiones en instalaciones fotovoltaicas o eólicas para autoconsumo.

Con efectos a partir del 1 de enero de 2017, se vuelve a ampliar la deducción adaptándola a lo establecido en la Directiva 2009/28/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 23 de abril de 2009, relativa al fomento del uso de energía procedente de fuentes renovables. Destaca como novedad la deducción por inversiones en instalaciones que empleen bombas de calor y por inversiones realizadas en microrredes.

Con efectos a partir del 1 de enero de 2018, se incrementa el porcentaje de deducción desde el 15% hasta un máximo del 30% en determinadas inversiones en instalaciones de energía eléctrica procedente de energías renovables.

Es necesario que se obtenga un informe emitido por la Administración acreditativo del importe de la inversión y de que la puesta en servicio de las instalaciones se ha efectuado conforme a la reglamentación técnica.

Esta deducción no es aplicable en el caso de instalaciones afectas a actividades empresariales o profesionales, pues en este caso se aplicará la prevista en la Ley Foral 26/2016, del Impuesto sobre Sociedades.

16) Deducción de la Cuota íntegra por inversión en vehículos eléctricos.

A partir del periodo impositivo 2017, se introduce una nueva deducción: El 15% de la inversión en vehículos eléctricos nuevos.

- Los vehículos son los definidos en la Directiva 2007/46/CE del Parlamento y del Consejo, de 5 de abril de 2007, y en el Reglamento UE 168/2013 del Parlamento y del Consejo, de 15 de enero de 2013.
- La base de la deducción está limitada en función del tipo de vehículo de que se trate: desde 1.500 euros (bicicletas de pedaleo asistido por motor eléctrico) a 32.000 (vehículos eléctricos puros, categorías M1 y N1)

- Esta deducción no es aplicable si los vehículos están afectos a actividades empresariales o profesionales, pues en este caso se aplicará la prevista en la Ley Foral 26/2016, del Impuesto sobre Sociedades.

A partir del periodo impositivo 2018, el porcentaje de deducción en inversión en vehículos eléctricos será el 30% (en el periodo impositivo 2017, era el 15%) y para los vehículos híbridos enchufables se establece una deducción del 5% (en el periodo impositivo 2017, no existía deducción).

Se introduce también la categoría del vehículo L4e dentro de los vehículos susceptibles de la deducción.

#### 17) Deducción de la Cuota íntegra por inversiones en sistemas de recarga.

A partir del periodo impositivo 2017, se introduce una nueva deducción: El 15% de la inversión (en obra civil, instalaciones, cableados y puntos de conexión) para la puesta en servicio de sistemas de recarga para vehículos eléctricos.

- Los sistemas de recarga son los definidos en la Directiva 20014/94/UE del Parlamento y del Consejo, de 22 de octubre de 2014, y deben cumplir lo dispuesto en el RD 1053/2014, de 12 de diciembre, por el que se aprueba la instrucción técnica complementaria ITC BT-52.
- El órgano competente en materia de energía emitirá informe acreditativo del importe de las inversiones realizadas, sobre las que aplicará la deducción.
- La base de la deducción está limitada en función de la potencia de los puntos de recarga: 5.000 euros (potencia normal) y 25.000 euros (potencia alta).
- Esta deducción no es aplicable si las inversiones están afectos a actividades empresariales o profesionales, pues en este caso se aplicará la prevista en la Ley Foral 26/2016, del Impuesto sobre Sociedades.

A partir del periodo impositivo 2018, se incrementa el porcentaje de deducción desde el 15% en dos o en cinco puntos porcentuales en función de la potencia del punto de recarga, según definición de la Directiva 2017/94/UE.

#### 18) Otras deducciones:

- Para el periodo impositivo 2018, al igual que en periodos anteriores, ya no se aplican las siguientes deducciones que, a partir del 1 de enero de 2015 fueron derogadas:
  - Deducción por bienes de interés cultural
  - Deducción por arrendamientos que no disfrutaban del derecho de revisión de renta.
  - Deducción por adquisición o acondicionamiento de inmuebles destinados al alojamiento de temporeros y sus familiares.
- Para el periodo impositivo 2018, tampoco se aplica las siguientes deducciones, que a partir del periodo impositivo 2017, fueron derogadas:
  - Deducción por aportaciones a los fondos propios de entidades de promoción de empresas.
  - Deducción por las cantidades invertidas en la suscripción de acciones o de participaciones precedentes de la constitución o de la ampliación de capital que tengan la consideración de jóvenes e innovadoras.



En el periodo impositivo 2017 se derogó el régimen de las empresas jóvenes e innovadoras que se regulaba en la Disposición Adicional decimoctava de la Ley Foral 24/1996, del Impuesto sobre Sociedades. No obstante, se puede considerar que surgió un nuevo régimen en el que se refunden el régimen de empresas jóvenes e innovadoras, y el anterior régimen de emprendedores. El nuevo régimen queda regulado en la Disposición Adicional tercera de la nueva Ley Foral 26/2016. Las características y beneficios fiscales de este nuevo régimen, se presentan en esta Memoria en la letra “D. IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES” del apartado “1.3.1. MODIFICACIONES EN LA NORMATIVA TRIBUTARIA”.

Por su parte, la Ley Foral 25/2016, introdujo una nueva Disposición transitoria vigésimo segunda en el Texto Refundido del IRPF, manteniendo la exención del artículo 39.5.e), para quienes a partir de 2017 transmitan acciones o participaciones en entidades que hubiera tenido la consideración de empresas jóvenes e innovadoras.

- o Para el periodo impositivo 2018, se mantienen sin ninguna modificación las nuevas deducciones que se crearon a partir del 1 de enero de 2015:

- Deducción por cuotas sindicales.

Hasta el año 2014 inclusive, tenían el tratamiento de gasto deducible de los ingresos íntegros del trabajo. Para el año 2015 y siguientes, pasan a tener el tratamiento de deducción de la cuota. Así, los sujetos pasivos que obtengan rendimientos del trabajo podrán deducir el 15 por ciento de las cuotas satisfechas a los sindicatos. La base de la deducción tendrá un límite máximo de 600 euros anuales. Y la deducción sigue condicionada a que las cuotas figuren en los correspondientes modelos informativos exigidos por la Administración Tributaria.

- Deducción por cuotas y aportaciones a partidos políticos.

Hasta el año 2014 inclusive las cuotas y aportaciones a partidos políticos tenían el tratamiento de reducción de la base imponible. Para el año 2015 y siguientes pasan a tener el tratamiento de deducción de la cuota. Será deducible el 15 por ciento de las cuotas de afiliación y las aportaciones satisfechas a partidos políticos, federaciones coaliciones o agrupaciones de electores, siempre que dichas cuotas y aportaciones resulten acreditadas, según el artículo 8º 1 de la Ley Orgánica 8/2007, de 4 de julio, sobre financiación de los partidos políticos, y que figuren en las declaraciones de los correspondientes modelos informativos exigidos por la Administración Tributaria. La base de esta deducción tendrá un límite máximo de 600 euros anuales.

#### 19) Límite de determinadas deducciones:

Para el periodo impositivo 2018, al igual que en el periodo anterior, la suma de las bases de las deducciones por donaciones, por cuotas sindicales, por aportaciones a partidos políticos, por inversiones en instalaciones de energías renovables, por inversión en vehículos eléctricos y en sistemas de recarga no podrá exceder del 25 por 100 de la base liquidable.

#### 20) Deducciones en cuota diferencial:

Para el periodo impositivo 2018, no hay ninguna modificación referente a las siguientes deducciones:

- Deducción de las cuotas satisfechas por el Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE). Se mantiene la deducción similar a los periodos impositivo 2016 y 2017.
- Deducción de las cuotas satisfechas por el Impuesto sobre el Valor de la Producción Eléctrica (IVPEE). Se mantiene la deducción, nueva desde el periodo 2015, y con el límite, establecido a partir del periodo 2016, de 500 euros por sujeto pasivo.

21) Deducciones en Cuota diferencial por complementos de pensiones (viudedad y jubilación):

La Ley Foral 6/2017, de 9 de mayo, de modificación parcial del Texto Refundido de la Ley Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, estableció, con efectos a partir del 1 de enero de 2017, importantes modificaciones en los artículos 68 y 68 bis.

Así, el artículo 68, regula ahora las deducciones por pensiones de viudedad y por pensiones contributivas de jubilación. Y el artículo 68 bis, introduce la deducción por pensiones no contributivas de jubilación.

- Se mejora la deducción existente para las pensiones de viudedad, en cuanto que se establece la aplicación de referencia del importe de 9.906,40 euros (Importe correspondiente al Salario Mínimo Interprofesional, SMI, de 2017), lo que supuso un incremento de un 8% respecto a la de 2016. Fue preciso modificar la normativa del IRPF, en cuanto que la Disposición Transitoria segunda del Real Decreto 742/2016, de 30 de diciembre, por el que se fija el SMI, para 2017, contemplaba la no afectación de la nueva cuantía del SMI a las referencias contenidas en normas no estatales.
- Se amplía la deducción a las pensiones de jubilación. La introducción de este sistema fiscal de deducciones adicionales para las pensiones de jubilación, lleva aparejado un aumento progresivo hasta la plena convergencia en 2019 con las cuantías aplicadas a la deducción por pensiones de viudedad. Así en 2017 la deducción tiene como cuantía de referencia un equivalente al SMI de 2016 incrementado en un 2% (9.356,30 euros), en 2018 un 3% y finalmente en 2019 las cuantías quedarán asimiladas con otro 3% de incremento.
- Se introduce el cómputo de otras rentas del sujeto pasivo y de la unidad familiar, para la determinación del derecho a la deducción.
- Se garantiza para el futuro que estos mínimos de rentas disponibles de las personas pensionistas se revaloricen automáticamente con el valor mayor entre el acumulado del incremento del Índice de Precios de Consumo (IPC) en Navarra, y el de los salarios medios de Navarra, en los términos que reglamentariamente se establezcan.

Para el periodo impositivo 2018, se mantiene lo expuesto anteriormente. La Ley Foral 16/2017, de modificación de diversos impuestos y otras medidas tributarias, tan solo introduce mejoras subsanando un error de apreciación (no se había establecido límite de rentas de la unidad familiar en el supuesto de pensiones de jubilación en su modalidad contributiva con derecho a complementos por mínimos, considerando que lo tenía en cuenta la Seguridad Social para determinar los complementos); Un error de redacción en el ámbito de las pensiones de vejez del Seguro Obligatorio de vejez e invalidez, SOVI, (en lugar de “pensión de vejez” expresaba el término “pensión de viudedad”; Un error de remisión (en el apartado 4.4º b se realiza la remisión correcta a toda la letra B).

## B. IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO.

La Ley Foral 16/2017, de 25 de diciembre, de modificación de diversos impuestos y otras medidas tributarias, introduce las siguientes modificaciones en la Ley Foral 13/1992, de 19 de noviembre, del Impuesto sobre el Patrimonio:

### 1) Deducción por los “bienes, derechos y participaciones afectos a una actividad económica”.

La deducción se refiere a los siguientes elementos patrimoniales: bienes y derechos afectos a una actividad empresarial o profesional, y participaciones en entidades que realicen actividades empresariales y en las que el sujeto pasivo tenga funciones de dirección, y además de las que perciba más del 50% de la totalidad de sus rendimientos empresariales y de trabajo personal.

Para los periodos impositivos anteriores a 2015 la deducción era del 100% de la parte proporcional de la cuota correspondiente a dichos elementos patrimoniales.

En el periodo impositivo 2015, se derogó la deducción, y se establece la exención para dichos elementos patrimoniales.

A partir del periodo impositivo 2016, se derogó la exención. Y se estableció una deducción del 100% de la parte proporcional de la cuota correspondiente a estos elementos patrimoniales hasta un valor de 1 millón de euros y, del 80% de la parte proporcional de cuota correspondiente al exceso del citado valor.

Para el periodo impositivo 2018, se mantiene la deducción del 100% de la parte proporcional de la cuota correspondiente a estos elementos patrimoniales hasta un valor de 1 millón de euros, y se eleva al 95% (en vez del 80%) la deducción de la parte proporcional de la cuota correspondiente al exceso del citado valor.

### 2) Base liquidable

Para el periodo impositivo 2018, se mantiene en la determinación de la base liquidable, el importe de 550.000 euros, por mínimo exento. Este es el importe que se estableció, a partir del periodo impositivo 2016. (Para el periodo impositivo 2015 era de 800.000 euros).

### 3) Cuota íntegra

Para el periodo impositivo 2018, se aplica la misma escala que para los periodos impositivos anteriores: 2015, 2016 y 2017.

### 4) Límite de la cuota íntegra

La suma de las cuotas íntegras del Impuesto sobre el Patrimonio y del IRPF tiene un límite según el cual no puede sobrepasar del 65% de la suma de las bases imponibles de este último impuesto.

En el supuesto de que exceda de este límite se minorará la cuota del Impuesto sobre el Patrimonio, si bien esta reducción no puede superar un porcentaje establecido sobre esta. Para el periodo impositivo 2018 este porcentaje se rebaja hasta el 55%, es decir, al menos se pagará el 45% de la cuota del citado Impuesto. Para los periodos impositivos 2016 y 2017 la reducción no podía exceder del 65%, con lo que al menos se pagaba el 35% de la cuota. (Para el periodo impositivo 2015 la reducción no podía exceder del 75%, con lo que al menos se pagaba el 25% de la cuota).

Por otra parte, se modifica la cuota del Impuesto sobre el Patrimonio a tener en cuenta tanto para que la suma de las cuotas del IRPF y del Impuesto sobre el Patrimonio superen el 65% de la base imponible del IRPF como para aplicar el nuevo límite del 55% de reducción de la cuota del Impuesto sobre el Patrimonio señalado en el párrafo anterior:

- Hasta el periodo impositivo 2017, se tenía en cuenta, la cuota integra de este impuesto.
- A partir del periodo impositivo 2018, se tendrá en cuenta, la cuota integra de este impuesto minorada, en su caso, en el importe de las deducciones que correspondan por “bienes, derechos y participaciones afectos al desarrollo de actividades empresariales o profesionales”.

#### 5) Personas obligadas a presentar declaración

Para el periodo impositivo 2018, se mantiene la obligación de declarar establecida a partir del periodo impositivo 2016: Obligación de declarar para los sujetos pasivos a los que resulta cuota a ingresar y para aquellos en que no dándose esta circunstancia el valor de sus bienes y derechos supere 1 millón de euros. (Para el periodo impositivo 2015 era de 1, 5 millones).

### **C. IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES**

Las principales modificaciones normativas para el periodo impositivo 2018 relativas al Impuesto sobre Sociedades y que afectan al conjunto de elementos que se consideran generadores de beneficios fiscales, se recogen en la Ley Foral 16/2017, de 27 de diciembre, de modificación de diversos Impuestos y otras medidas tributarias.

Se puede considerar que dichas modificaciones son continuistas de las modificaciones del Impuesto sobre Sociedades que ya se iniciaron en el periodo impositivo 2016, con carácter de “Reforma Fiscal, y que continuaron en la nueva Ley Foral del Impuesto Sobre Sociedades, que entró en vigor en el periodo impositivo 2017, la Ley Foral 26/2016, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades.

A continuación se presentan ya, de manera sistematizada, las modificaciones normativas más significativas de los beneficios fiscales del I. Sociedades, que pueden afectar de manera directa o indirecta en la cuantificación del PBF 2019:

#### 1) Ajustes y Reducciones en la Base Imponible

- No se integrarán en la base imponible las rentas negativas derivadas de la transmisión de participaciones cualificadas (5% del capital o valor fiscal de adquisición superior a 20 millones de euros).

Tampoco se integrarán en la base imponible las rentas negativas derivadas de la transmisión de participaciones de entidades no residentes que no cumplan el requisito del apartado 1.b del artículo 35 de la LFIS (ser entidades que hayan estado sujetas y no exentas por un impuesto extranjero de naturaleza idéntica o análoga al IS a un tipo nominal de al menos el 10 por 100)

Se establece así un tratamiento simétrico a las rentas positivas y negativas derivadas de la transmisión de valores.

Acorde con esta no integración, tampoco será deducible el deterioro de esos valores.

- Reducción de bases liquidables negativas de años anteriores:

Se mantiene el periodo de compensación de los 15 años anteriores, y la limitación de la reducción al 70% de la base imponible del periodo impositivo, previa a dicha compensación. Esta limitación no se aplica si el importe de la compensación no excede de un millón de euros.

Sin embargo, para los ejercicios 2018 y 2019 en lugar del límite del 70% se aplicarán los siguientes:

- o el 50% cuando el importe neto de la cifra de negocios de los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo sea igual o superior a 20 millones de euros e inferior a 60 millones de euros
- o el 25% cuando el importe neto de la cifra de negocios de los 12 meses anteriores a la fecha en que se inicie el período impositivo sea igual o superior a 60 millones de euros

- Reducción por dotación a la Reserva Especial para inversiones (RED):

Para el periodo impositivo 2018 se mantiene la regulación aplicada en el periodo impositivo 2017.

Procede recordar que, a partir de 2013, se incrementó el porcentaje de reducción de la base imponible para las llamadas microempresas del 45 por 100 al 60 por 100, Se redujo nuevamente el importe de la dotación mínima de los 90.000 hasta los 50.000 euros. Y se redujo de cinco a tres años el periodo de bloqueo de los fondos propios, ampliándose los posibles destinos de la Reserva una vez materializadas las inversiones.

- Exención por Reinversión:

Para el ejercicio 2018 desaparece la exención total y se limita al 50 por 100 de las rentas obtenidas en la transmisión.

2) Tipos de gravamen:

A continuación se presentan los tipos de gravamen aplicables en el periodo impositivo 2018 (iguales a los aplicables en 2016 y 2017), y en paréntesis los correspondientes a los periodos impositivos 2015 y 2014

TIPOS GENERALES:

- o El 28 % para las GRANDES EMPRESAS (25% en 2015 y 30% en 2014)
- o El 23% para las PYMES, pequeñas empresas con cifra de negocios inferior a 10 millones, (23% en 2015; 27% en 2014)

A partir del periodo impositivo 2016, para aplicar el tipo reducido del 23% se exige que la cifra de negocios del periodo sea mayor que el 50 % de la base imponible.

- o El 19 % para las MICROPYMES, pequeñas empresas con cifra de negocios igual o inferior a un millón de euros, (19% en 2015; 20% en 2014)

A partir del periodo impositivo 2016, para aplicar el tipo reducido del 19% se exige que la cifra de negocios del periodo sea mayor que el 50 % de la base imponible.

A partir de 2017 este tipo reducido será también aplicable a las entidades parcialmente exentas que tengan el carácter de microempresa (en 2016 tributaban al 23%)

RESTANTES TIPOS:

- El 28% o el tipo que les corresponda para las SICAV (el 1% en 2015 y 2014)
- El 25% para Cooperativas de crédito y Cajas Rurales (23% en 2015; 25% en 2014)
- El 23% a las entidades reguladas en el artículo 50.2 de la Ley Foral 24/1996, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, destacando entre ellas las mutuas de seguros, colegios profesionales, asociaciones empresariales, cámaras oficiales... (el 23% en 2015; el 25% en 2014).
- El 17% para las Sociedades Laborales (el 17% en 2015 y 2014)
- El 17% para las Cooperativas fiscalmente protegidas (el 17% en 2015 y 2014)

Los resultados extracooperativos tributarán al tipo general.

- El 10% para las Entidades sin ánimo de lucro acogidas a la Ley Foral 10/1996 (el 10% en 2015 y 2014)
- El 1% para las Sociedades de Inversión Inmobiliaria/Fondos de Inversión (el 1% en 2015 y 2014).
- El 0 por 100 para los Fondos de Pensiones. (el 0% en 2015 y 2014)

### 3) Cuota íntegra y tributación mínima:

A partir del 1 de enero de 2015, se estableció, por primera vez, una tributación mínima para aquellas entidades que apliquen los tipos generales del 28, 23 y 19 por 100, y las entidades del artículo 50.2, que tributan al tipo especial del 23 por 100.

A partir del 1 de enero de 2016, se modificó dicha “tributación mínima”, con la siguiente regulación:

1º Se minorará la base liquidable en el importe resultante de dividir por el tipo de gravamen la suma de las bonificaciones aplicadas en la cuota y de las deducciones para evitar la doble imposición interna aplicadas en el ejercicio.

2º Sobre el importe obtenido se aplicará el porcentaje del 13%. Se eleva del 10% en 2015 al 13% en 2016 el importe aplicable a la base liquidable para calcular la tributación mínima.

3º El resultado de la operación anterior, se minorará, en su caso, en las siguientes cuantías:

- Las deducciones por doble imposición internacional aplicadas en el ejercicio.
- Las deducciones por inversiones en producciones cinematográficas y series audiovisuales.
- La deducción por I+D+i en las siguientes cuantías:

Con carácter general, el 50% de la deducción a aplicar en el ejercicio, por las generadas en el año y por las pendientes de ejercicios anteriores.

En el caso de pequeñas empresas, el 100% de la deducción a aplicar en el ejercicio, por las generadas en el año y por las pendientes de ejercicios anteriores.

La regulación de la tributación mínima de 2016 se mantuvo en 2017.

Para el ejercicio 2018 el porcentaje mínimo del 13 por 100 que era aplicable con carácter general a todos los sujetos pasivos, solamente se aplicará a las

microempresas, mientras que a las pequeñas empresas se les aplicará el 16 por 100 y al resto de contribuyentes el 18 por 100.

4) Deducciones de la cuota:

- Deducción por inversiones en elementos nuevos del inmovilizado material.  
Se suprimen las inversiones inmobiliarias del ámbito de la deducción por inversiones en elementos nuevos del inmovilizado.
- Deducción por inversiones en actividades de investigación e innovación.  
No hay modificaciones significativas respecto a la normativa de 2017.
- Deducción por participación en proyectos de I+D+i  
No hay modificaciones significativas respecto a la normativa de 2017.
- Deducción por gastos de publicidad derivados de actividades de patrocinio.  
En el ejercicio 2018 se establece que un porcentaje de deducción del 40% para los gastos de publicidad derivados de contratos de patrocinio de actividades o competiciones deportivas en las que participen o compitan solamente mujeres.  
En estos casos se aplica un porcentaje fijo del 40% en lugar de la escala de porcentajes de 30, 35 y 40 por 100 en función de la base de la deducción.
- Deducción por inversiones en instalaciones de energías renovables.  
Se incrementan los porcentajes de inversión en 5 y 10 puntos (siempre sin superar el 30 por 100) para las inversiones que cumplan determinados requisitos.
- Deducciones por inversiones en movilidad eléctrica  
Para 2018 serán susceptibles de deducción no solo los vehículos eléctricos puros, sino también los híbridos enchufables. Los vehículos eléctricos puros pasan de un porcentaje de deducción del 15 al 30 por 100, mientras que los vehículos híbridos enchufables tendrán una deducción del 5 por 100.  
Se introduce también la categoría del vehículo L4e dentro de los vehículos susceptibles de la deducción.  
Para la deducción por inversión en sistemas de recarga, se incrementan los porcentajes de inversión en 2 y 5 puntos para las inversiones que cumplan determinados requisitos.
- Deducción por inversiones en producciones cinematográficas y series audiovisuales.  
No hay modificaciones significativas respecto a la normativa de 2017.
- Deducción por creación de empleo.  
En 2018 sólo darán derecho a deducción los incrementos del promedio de plantilla con contrato de trabajo indefinido y salario superior a 2,5 veces el salario mínimo interprofesional (hasta 2017 se exigía un salario superior a 1,7 veces el SMI)  
Además aplicarán distintas deducciones en función de que el incremento del promedio de la plantilla con contrato de trabajo indefinido y salario superior a 2,5 veces el SMI corresponda a discapacitados (6.800 euros por cada persona-año de incremento), mujeres (5.000 euros por cada persona-año de incremento) u hombres (2.500 euros por cada persona-año de incremento)

Para los supuestos de conversión de trabajadores temporales en indefinidos, estas deducciones serán de 3.200 euros (discapacitados), 2.000 euros (mujeres) y 1.000 euros (hombres).

- Normas comunes a las deducciones por incentivos:

Se mantiene el orden de aplicación de las deducciones.

A partir de 2017 son deducciones con límite (25% del cuota líquida) las deducciones en inversiones en elementos nuevos del inmovilizado material e inversiones inmobiliarias, salvo las realizadas antes del inicio de la actividad (a partir de 2018 no corresponden deducción por las inversiones inmobiliarias) y las deducciones por inversiones en instalaciones de energías renovables y en movilidad eléctrica. También la deducción por mecenazgo cultural, la deducción por mecenazgo social y la deducción por aportaciones a entidades de capital riesgo.

Para el cálculo de la base de la deducción deberán restarse de las inversiones las subvenciones totales que las hayan financiado, y no las subvenciones netas del efecto impositivo, como sucedía hasta 2016.

- Devolución específica en deducciones por actividades de investigación en innovación.

Para el periodo impositivo 2018, no hay ninguna modificación en esta deducción de la cuota diferencial. Por tanto, se mantiene el importe de 100.000 euros establecida en 2015, (antes era 25.000 euros) que se puede devolver a las pequeñas empresas por la realización de actividades de investigación e innovación que no haya podido ser objeto de deducción por insuficiencia de cuota líquida.

- Devolución de las cuotas tributarias satisfechas por el Impuesto sobre el Valor de la Producción de la Energía Eléctrica

No hay modificaciones significativas respecto a la normativa de 2017, se mantiene la deducción con el límite de 500 euros por sujeto pasivo.

#### 5) Incentivos Fiscales al Mecenazgo Social

No hay modificaciones significativas respecto a la normativa de 2017.

#### 6) Incentivos Fiscales al Mecenazgo Cultural.

No hay modificaciones significativas respecto a la normativa de 2017.

### D. IRPF e IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES.

#### Medidas de apoyo al emprendimiento

La Disposición adicional tercera de la nueva Ley Foral 26/2016, del Impuesto sobre Sociedades, regula las medidas de apoyo al emprendimiento, que refunde los dos regímenes existentes anteriormente: el de emprendedores y el de empresas jóvenes e innovadoras. Las principales características de estas medidas son las siguientes:

- o Personas físicas y entidades emprendedoras:
  - Que sean pequeña empresa (ejercicio de actividad económica y cifra de negocios  $\leq$ 10 millones de euros)



- Que tengan alta continuada en IAE
- Plazo: 5 ejercicios desde el inicio de actividad
- No son personas físicas emprendedoras:
  - Si realizan más del 75 por 100 de sus entregas de bienes o prestaciones de servicios a una única persona física o entidad.
  - Trabajadores autónomos económicamente dependientes.
  - Si la actividad ya hubiera sido ejercida dentro de los 5 años anteriores por ellas mismas o por su cónyuge, ascendientes, descendientes, o entidades en régimen de atribución de rentas en las que participen, así como por entidades que sean contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades en las que tuvieran un porcentaje de participación igual o superior al 25%
- No son entidades emprendedoras:
  - Si realizan más 75 por 100 de sus entregas de bienes o prestaciones de servicios a una única persona física o entidad.
  - Si la actividad ya hubiera sido ejercida dentro de los 5 años anteriores por ellas mismas o por alguno de sus socios con participación igual o superior al 25% o por cualquier entidad del mismo grupo de sociedades conforme a lo establecido en el artículo 42 del Código de Comercio.
- o Beneficios Fiscales para personas físicas y entidades emprendedoras:
  - No obligación de pago fraccionado a cuenta del IRPF, o del Impuesto sobre Sociedades.
  - Aplazamiento, sin intereses y sin garantías de la cuota del IRPF por actividad empresarial o profesional, o de la cuota del Impuesto sobre Sociedades.
  - Aplazamiento, sin intereses y sin garantías de las retenciones a cuenta del IRPF de sus trabajadores.
  - Reducción en un 20% el rendimiento neto en estimación directa, de su actividad empresarial o profesional el primer y segundo periodo impositivo en que sea positivo dentro del plazo de 5 años desde el inicio de actividad, para los contribuyentes del IRPF.
  - Reducción en un 20% la base imponible que proceda del desarrollo de una actividad económica, el primer y segundo periodo impositivo en que sea positiva dentro del plazo de 5 años desde el inicio de actividad, para los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades.
  - Deducción por inversión en Activos Fijos Nuevos, sin requisito de que el importe de la inversión exceda del 10% de los valores contables preexistentes.

- Deducción por inversión en Activos Fijos Nuevos y Deducción por Creación de Empleo incrementadas en un 10% si realizan una actividad innovadora o incluida en un sector que se quiere incentivar especialmente o de especialización inteligente.
- Beneficios Fiscales para personas físicas y entidades inversoras:
  - Deducción del 20% del importe de la aportación dineraria satisfecha en la suscripción de acciones o participaciones en el capital de entidades emprendedoras si se cumplen los siguientes requisitos:
    - La entidad en la que se invierte aplica normativa foral en el Impuesto sobre Sociedades.
    - La participación del contribuyente, cuando sea una persona física, junto con la del cónyuge o personas unidas por relación de parentesco en línea recta o colateral, por consanguinidad o afinidad, hasta el tercer grado incluido, no puede ser superior, en ningún día del periodo impositivo, y durante tres años desde la fecha de la ampliación de capital o de la constitución de la sociedad, al 40 por 100 del capital social o de los derechos de voto de la sociedad objeto de inversión.
    - La participación del contribuyente, cuando sea una persona jurídica, junto con la del resto de sociedades con las que forme grupo en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio no puede ser superior, en ningún día del periodo impositivo, y durante tres años desde la fecha de la ampliación de capital o de la constitución de la sociedad, al 40 por 100 del capital social o de los derechos de voto de la sociedad objeto de inversión.
    - Mantenimiento de las acciones o participaciones durante un periodo mínimo de tres años, periodo durante el cual la entidad debe desarrollar un actividad económica.
  - Importe máximo de la deducción:
    - 7.000 euros con carácter general y 14.000 euros si la entidad desarrolla una actividad innovadora o incluida en un sector que se quiere incentivar o de especialización inteligente.
    - El importe no deducido por insuficiencia de cuota se podrá deducir en los 15 ejercicios siguientes.

### **1.3.2. MODIFICACIONES EN EL ÁMBITO CONCEPTUAL:**

Las modificaciones en la normativa tributaria del IRPF, del Impuesto sobre el Patrimonio, y del Impuesto sobre Sociedades, anteriormente comentadas y que han podido ser cuantificadas, se han incorporado, con carácter general, a elementos ya existentes en anteriores Presupuestos

de Beneficios Fiscales. Por tanto, el PBF-2019 mantiene conceptualmente la estructura del Presupuesto de Beneficios Fiscales precedente.

Tan solo en un elemento se ha modificado su denominación. Se trata de la deducción del IRPF por inversión en vivienda habitual, “1.2.1.2 Por inversión”, que en anteriores presupuestos expresaba el término “1.2.1.2 Por adquisición o rehabilitación”. Término que podía resultar no preciso con la totalidad de conceptos deducibles por inversión en vivienda habitual.

Por otra parte, procede recordar, que en este PBF-2019, al igual que en los últimos PBF, sólo se presentan los beneficios fiscales correspondientes a las sociedades que presentando declaración del Impuesto sobre Sociedades en Navarra aplican la normativa Navarra del Impuesto.

A estos efectos, procede recordar que los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades tributan en Navarra, conforme a las reglas de armonización del Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral, con arreglo a distintas normativas: La normativa foral de Navarra y las correspondientes normativas de régimen común o de las Diputaciones Forales del País Vasco. Así, dado que los incentivos fiscales correspondientes a la normativa estatal y a la normativa del País Vasco, quedan fuera de las decisiones de la Política Fiscal de la Comunidad Foral de Navarra, quedan también fuera del ámbito de la elaboración del Presupuesto de Beneficios Fiscales. Sin perjuicio de que la aplicación de los incentivos fiscales aplicados por las sociedades que presentan en Navarra las declaraciones con normativa Estatal o del País Vasco, supongan una minoración de los ingresos de Navarra, por la parte correspondiente a esta Comunidad Foral.

### **1.3.3. MODIFICACIONES EN EL ÁMBITO METODOLÓGICO:**

En el ámbito metodológico, el PBF-2019 no registra cambios significativos respecto al presupuesto anterior. Se aplican, con carácter general, los mismos procedimientos de cálculo, sobre la información tributaria o recaudatoria, que se encuentra disponible en el momento de la elaboración del Presupuesto.

En particular, el PBF -2019, relativo al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, al Impuesto sobre el Patrimonio y al Impuesto sobre Sociedades, se ha elaborado en base a estimaciones y simulaciones sobre las explotaciones de los datos obtenidos de los registros de las declaraciones-autoliquidaciones del último periodo impositivo, el correspondiente al año 2017, presentadas por los sujetos pasivos durante este año 2018.

A estos efectos, procede señalar que la cuantificación a partir de los datos tributarios correspondientes a las declaraciones del último periodo impositivo recientemente presentadas (junio y julio en el caso del Impuesto sobre Sociedades) es posible por el impulso de la presentación telemática de las declaraciones que permite una rápida disponibilidad de la información. No obstante, hay que tener en cuenta que estas declaraciones todavía no han sido revisadas en su totalidad por la Administración, por lo que la mayoría de los beneficios fiscales de este Presupuesto se han cuantificado a partir de los datos tributarios declarados por el contribuyente que pudieran ser objeto de revisión posterior.

Respecto a los incentivos recogidos en el IRPF, se han realizado simulaciones para todos los incentivos que se cuantifican en este PBF-2019, tanto para los que se articulan a través de reducciones en la Base Imponible como para los que constituyen deducciones en la cuota íntegra del Impuesto. El método de simulación consiste en realizar simultáneamente, para cada declaración presentada en Navarra, dos liquidaciones del Impuesto. La primera liquidación es la situación real de cada una de las declaraciones presentadas en un determinado periodo impositivo. La segunda liquidación, “simulación”, consiste en eliminar la aplicación del

incentivo que se quiere evaluar. Para ambas liquidaciones se calcula la cuota líquida agregada (suma de las cuotas líquidas de todas las declaraciones) y se realiza la diferencia entre ambas cuotas líquidas agregadas. Por tanto, el efecto recaudatorio de cada beneficio fiscal será la diferencia entre la cuota líquida agregada (suma de cuotas líquidas de todas las declaraciones) que se obtiene en la liquidación o simulación en la que se elimina el incentivo correspondiente, y la cuota líquida agregada (suma de cuotas líquidas de todas las declaraciones) que se obtiene en la situación real en la que se ha aplicado el incentivo. Las simulaciones se realizan de manera individual para cada uno de los beneficios fiscales.

Finalmente como en las Memorias precedentes procede señalar que todavía existen cuestiones no resueltas en la elaboración de un Presupuesto de Beneficios Fiscales, entre ellas: la dificultad, en algunos casos, de evaluar los efectos derivados de la interrelación entre beneficios fiscales; la imposibilidad de determinar la incidencia en el comportamiento de los sujetos pasivos ante las variaciones de un incentivo fiscal en particular; y la imposibilidad material de estimar en algunos casos, siquiera aproximadamente, la cuantía del beneficio fiscal.

#### 1.4. CIFRAS DEL PRESUPUESTO DE BENEFICIOS FISCALES PARA EL AÑO 2019

<b>Concepto</b>	<b>Importe</b> miles de euros	<b>% S/Total</b>
<b>1.IRPF</b>	<b>383.504</b>	<b>26,39%</b>
<b>1.1 Minoraciones en BI</b>	<b>47.351</b>	<b>3,26%</b>
1.1.1 Exención Reinversión vivienda habitual	7.434	0,51%
1.1.2 Aportaciones a Sistemas Previsión Social	39.356	2,71%
1.1.3 Exención Reinversión Elementos Afectos	414	0,03%
1.1.4 Reducción Arrendamientos Viviendas	147	0,01%
<b>1.2 Deducciones de la cuota íntegra</b>	<b>336.153</b>	<b>23,13%</b>
<b>1.2.1 Por vivienda habitual</b>	<b>69.039</b>	<b>4,75%</b>
1.2.1.1 Por alquiler	12.973	0,89%
1.2.1.2 Por inversión	56.067	3,86%
<b>1.2.2 Actividad Empresarial y profesional</b>	<b>7.408</b>	<b>0,51%</b>
1.2.2.1 Inversiones	6.271	0,43%
1.2.2.2 Creación de empleo	1.137	0,08%
<b>1.2.3 Otras deducciones</b>	<b>239.558</b>	<b>16,48%</b>
1.2.3.1 Cuotas a Sindicatos y Partidos Políticos	923	0,06%
1.2.3.2 Donativos	12.945	0,89%
1.2.3.3 Deducción por Trabajo	220.502	15,17%
1.2.3.4 Cotización Seg. Social personas cuidadoras	1.193	0,08%
1.2.3.5 Bonificación en retención y otras	3.996	0,27%
<b>1.2.4 Complementos por pensiones</b>	<b>13.764</b>	<b>0,95%</b>
<b>1.2.5 Deducción Devolución Cuotas IAE e IVPEE</b>	<b>6.383</b>	<b>0,44%</b>
<b>2.IMPUESTO S/ EL PATRIMONIO</b>	<b>39.696</b>	<b>2,73%</b>
<b>3. IMPUESTO SOCIEDADES</b>	<b>121.665</b>	<b>8,37%</b>
<b>3.1 Ajustes a la Base Imponible</b>	<b>14.565</b>	<b>1,00%</b>
3.1.1 Reserva Especial	12.717	0,88%
3.1.2 Exención por reinversión	1.848	0,13%
<b>3.2 Tipos Especiales</b>	<b>23.680</b>	<b>1,63%</b>
<b>3.3 Bonificaciones en la cuota</b>	<b>4.863</b>	<b>0,33%</b>
<b>3.4 Deducciones en la cuota íntegra</b>	<b>78.557</b>	<b>5,41%</b>
3.4.1 Inversiones	35.981	2,48%
3.4.2 Creación de empleo	5.168	0,36%
3.4.3 I+D+i	34.532	2,38%
3.4.4 Deducción IAE	2.876	0,20%
<b>4. IMPUESTO RENTA NO RESIDENTES</b>	<b>3.381</b>	<b>0,23%</b>
<b>5. IMPUESTO SUC. Y DONACIONES</b>	<b>10.956</b>	<b>0,75%</b>
<b>6. IMPUESTOS DIRECTOS</b>	<b>559.203</b>	<b>38,48%</b>

<b>7. IVA</b>	<b>800.181</b>	<b>55,06%</b>
7.1 Exenciones	336.076	23,13%
7.2 Tipo superreducido 4%	125.628	8,64%
7.3 Tipo reducido 10%	338.477	23,29%
<b>8. I .TP y AJD</b>	<b>7.471</b>	<b>0,51%</b>
<b>9. IMPUESTOS ESPECIALES</b>	<b>77.389</b>	<b>5,33%</b>
9.1 Alcohol y Cerveza	1.965	0,14%
9.2 Transporte	3.761	0,26%
9.3 Hidrocarburos	70.119	4,83%
9.4 Electricidad	1.544	0,11%
<b>10. I. S/ PRIMAS DE SEGURO</b>	<b>8.958</b>	<b>0,62%</b>
<b>11. IMPUESTOS INDIRECTOS</b>	<b>893.999</b>	<b>61,52%</b>
<b>12. TOTAL Bº FISCALES</b>	<b>1.453.202</b>	<b>100,00%</b>

## **1.5. COMENTARIOS AL PRESUPUESTO DE BENEFICIOS FISCALES PARA EL AÑO 2019**

### **1.5.1. CIFRAS GLOBALES DEL PRESUPUESTO DE BENEFICIOS FISCALES PARA 2019**

El cuadro de cifras presentado en el apartado anterior recoge la cuantificación estimada de los beneficios fiscales para el año 2019 desglosada por tributos y, dentro de éstos, según sus elementos, indicando el peso relativo que, en porcentaje, representa cada elemento sobre el importe total del Presupuesto de Beneficios Fiscales 2019. (PBF-2019)

El importe total de este Presupuesto asciende, en términos absolutos, a 1.453.202 miles de euros, presentando un aumento de 11.118 miles de euros, (variación relativa del 0,77%) respecto al Presupuesto de Beneficios Fiscales del año 2018. (PBF-2018)

Esta variación es el reflejo del aumento que se observa en la suma de los beneficios fiscales de cada una de las figuras tributarias, con excepción del IRPF, del IVA, y del Impuesto de No Residentes, que presentan un descenso respecto del PBF-2018.

No obstante, como es habitual, procede recordar que la comparación de las cifras del PBF entre dos años consecutivos debe llevarse a cabo con suma prudencia, debido a los cambios normativos, conceptuales, y metodológicos que influyen en la elaboración de los Presupuestos de beneficios fiscales.

### **1.5.2. LOS BENEFICIOS FISCALES EN LAS PRINCIPALES FIGURAS TRIBUTARIAS**

#### **IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS**

El volumen de beneficios fiscales para el año 2019 se cifra para el IRPF en 383.504 miles de euros, lo que supone el 26,39% sobre el importe total del PBF-2019.

Respecto al año anterior, supone una disminución absoluta de 2.506 miles de euros y un tasa de variación relativa del 0,65%.

Esta variación se debe fundamentalmente a la disminución en tres elementos que acusan un fuerte descenso respecto al PBF-2018 (“Complementos por pensiones”; “Reducción Arrendamientos Viviendas”; “Deducción por donativos”), que no se ve compensada, en su totalidad, por el aumento de otros tres elementos (“Deducción por trabajo”; “Deducción por alquiler”; “Exención por reinversión en vivienda habitual”) que, en sentido contrario, acusan una fuerte subida.

El elemento “Reducción Arrendamientos Viviendas”, presenta un acusado decremento en su importe (variación absoluta de 5.153 miles de euros, que suponen una tasa de variación relativa del 97,23%), totalmente motivado por la modificación normativa señalada en el apartado “1.3.1. MODIFICACIONES EN LA NORMATIVA TRIBUTARIA”, de esta Memoria, que

elimina, a partir del 1 de enero de 2018, con carácter general, la reducción del 40 por 100 aplicable, hasta dicha fecha, en los rendimientos procedentes del alquiler de vivienda, dejando dicha reducción sólo para supuestos de alquileres realizados a través de la empresa pública de intermediación.

Por su parte, el importe cuantificado para el elemento “Complementos por pensiones” presenta, con respecto al año anterior, una disminución absoluta de 6.256 miles de euros y una tasa de variación relativa del 31,25%. En este caso, la diferencia se debe a que en el ejercicio precedente la cuantificación de las novedades de este beneficio fiscal (pensiones de jubilación) se realizó en un escenario de “máximos beneficiarios” al no disponer de la información necesaria para simularlo con todos sus requisitos en el momento de la elaboración del PBF-2018. En consecuencia, este descenso en el PBF-2019 se explica por la sobreestimación realizada de este incentivo en el PBF precedente.

Lo mismo ocurre con el elemento “Deducción por Donativos” que presenta una disminución absoluta de 3.094 miles de euros y una tasa de variación relativa del 19,29%. En el PBF-2018, ante la falta de información disponible, no se pudo cuantificar correctamente el importe correspondiente a las modificaciones normativas introducidas para el periodo impositivo 2017, en el ámbito de la deducción por donativos correspondiente al “Mecenazgo Social”. En fecha actual, se ha observado que el PBF-2018 presentó una sobreestimación de este elemento.

Además de estos tres elementos comentados, hay otros dos elementos del IRPF cuyo importe en el PBF-2019, presenta minoración respecto al importe cuantificado en el PBF del año 2018. Se trata de la “Deducción por inversión en vivienda habitual” y de la “Deducción cuotas IAE e IVPEE”.

En el elemento “Deducción por inversión en vivienda habitual” la disminución absoluta es 2.496 miles de euros, 4,26% de tasa de variación relativa.

La variación que presenta este elemento es principalmente el reflejo de las modificaciones normativas de años anteriores. Procede recordar que desde el año 2013, la aplicación de la deducción está sujeta al nivel de rentas de los declarantes, y a partir del año 2016 solo resulta aplicable para las adquisiciones de viviendas protegidas. (En el año 2017, se aplica también para las viviendas de municipios con menos de 10.000 habitantes, que no dispongan de vivienda protegida). Además, a partir del 1 de enero de 2018, ya ninguna nueva adquisición de vivienda protegida, genera derecho a deducción. Es decir, se deroga la deducción para nuevas adquisiciones, cualquiera que sea la tipología de vivienda (“libre”, “protegida”...).

No obstante, el importe de este beneficio fiscal todavía sigue siendo uno de los elementos con más peso en la estructura del PBF del IRPF, en cuanto que las inversiones por vivienda habitual, seguirán siendo deducibles conforme a los correspondientes regímenes transitorios, comentados en el apartado “1.3.1. MODIFICACIONES EN LA NORMATIVA TRIBUTARIA”, de esta Memoria,

Respecto al importe cuantificado del elemento “Deducción cuotas IAE e IVPEE” procede observar una ligera minoración, el 1,69%, respecto al PBF-2018.

En sentido contrario, respecto a los beneficios fiscales con mayor peso positivo y cuyas variaciones son más significativas, procede realizar las siguientes consideraciones:

Destaca el incremento que presenta el elemento “Deducción por Trabajo”: 8.706 miles de euros, en valor absoluto, que suponen una tasa de variación respecto al año anterior del 4,11%. A estos efectos, procede recordar que a partir del periodo impositivo 2016 la deducción fue objeto de modificación normativa: se incrementó para rendimientos netos de hasta 12.600 euros



y se rebajó para rendimientos netos superiores a 35.000. Esta modificación se mantiene para el periodo impositivo. Por tanto, el aumento en el importe estimado para el PBF-2019, no es debido a ninguna modificación normativa para el periodo impositivo 2018, sino que es debido al aumento que se ha observado tanto en el número de declarantes, como en el importe de sus rendimientos del trabajo, consignados en las declaraciones del periodo impositivo 2017 respecto a los rendimientos del trabajo declarados en el periodo impositivo 2016.

El elemento “Deducción por alquiler de vivienda” presenta un aumento absoluto de 1.923 miles de euros y una tasa de variación relativa del 17,41%. Este aumento se debe, por una parte a la tendencia al alza observada en la deducción por alquiler, y por otra parte, a la modificación normativa para el periodo impositivo 2018 que permite mayor deducción a declarantes menores de 30 años y unidades familiares monoparentales, como se ha señalado en el 1.3.1. MODIFICACIONES EN LA NORMATIVA TRIBUTARIA”, de esta Memoria.

Otro de los elementos que presenta un crecimiento significativo es la “Exención por reinversión en vivienda habitual” (1.673 miles de euros en valor absoluto, y 29,03% de tasa de variación) justificado principalmente por la tendencia al alza observada en los años anteriores.

Respecto al importe cuantificado para el elemento “Aportaciones a sistemas de previsión social”, se presenta un ligero aumento, el 0,98%, respecto al PBF-2018. Procede recordar, que para el periodo impositivo 2018, no hay ninguna modificación normativa directamente relacionada con este incentivo.

A resulta de los antedichos comentarios, los tres conceptos de mayor importancia numérica en el IRPF continúan siendo los mismos que en el anterior PBF: la deducción de la cuota íntegra por rendimientos del trabajo, la deducción de la cuota íntegra por inversión en vivienda habitual y la reducción en la base imponible por aportaciones a Sistemas de Previsión Social, con importes de 220.502, 56.067 y 39.356 miles de euros respectivamente. Estos tres elementos en su conjunto aportan más de las tres cuartas partes del importe total de los beneficios fiscales en este impuesto, en concreto, el 82,38%.

## **IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES**

En el Impuesto sobre Sociedades, el importe de los beneficios fiscales se cifra, para el año 2019, en 121.665 miles de euros, lo que supone el 8,37% sobre el importe total del PBF-2019.

Respecto al PBF del año anterior, se produce un aumento absoluto de 1.502 miles de euros, con una tasa de variación relativa del 1,25%.

Este aumento está motivado por la concurrencia de, al menos, dos factores: Por una parte, las modificaciones normativas en los beneficios fiscales cuantificados para el periodo impositivo 2018, (algunas restrictivas y otras beneficiosas). Por otra parte, las modificaciones normativas no cuantificadas expresamente en los beneficios fiscales, pero que afectan (positiva o negativamente) a su cálculo como el límite en la compensación de bases negativas, la tributación mínima...

Así, analizando los importes de los distintos beneficios fiscales integrados en el PBF-2019 del Impuesto sobre Sociedades, se encuentran elementos que presentan un aumento y elementos que presentan un descenso respecto a los importes cuantificados en el PBF- 2018.

Los elementos que presentan un descenso son: “Exención por Reinversión”, “Bonificaciones en la cuota” y “Creación de Empleo”.

Los restantes elementos del PBF-2019 del Impuesto sobre Sociedades presentan un aumento: “Reserva Especial”, “Tipos Especiales”, “Inversiones”, “I+D+i” y “Deducciones Cuota IAE e IVPEE”.

Atendiendo a los beneficios fiscales que tienen un mayor peso y cuyas variaciones son más significativas, procede realizar las siguientes consideraciones:

El elemento “Exención por Reinversión” presenta una disminución absoluta de 6.176 miles de euros, (variación relativa del 76,97%) respecto al importe cuantificado en PBF-2018. Son, al menos dos los factores que motivan esta variación. Por una parte, se ha observado que la aplicación de este incentivo en las declaraciones del periodo impositivo 2017 ha sido muy inferior al incentivo aplicado en las declaraciones del periodo impositivo 2016. Por otra parte, procede tener en cuenta la modificación normativa que, a partir del periodo impositivo 2018, afecta, directa y restrictivamente, a la cuantificación de este incentivo fiscal tal como se ha expuesto en el apartado “1.31. MODIFICACIONES EN LA NORMATIVA TRIBUTARIA”, de esta Memoria.

El elemento “Tipos especiales” presenta un aumento absoluto de 4.130 miles de euros (variación relativa del 21,12%) respecto al importe del PBF- 2018. Este beneficio se cuantifica como diferencia entre la cuota íntegra de cada sociedad (PYME o MICROPYME), y la cuota íntegra que resultaría aplicando a la Base Imponible Positiva, después de Reserva Especial, el tipo de gravamen general del periodo impositivo 2018, que es el 28%. A estos efectos, procede señalar que no hay ninguna modificación normativa en los Tipos de gravamen para estas sociedades. Así, el aumento del importe estimado en el PBF-2019 para “Tipos especiales” está justificado por el aumento de las Bases Imponibles positivas, que ya han sido superiores en el periodo impositivo 2017 y se estiman subirán en el periodo impositivo 2018, tanto por la coyuntura económica como por las modificaciones normativas que no se cuantifican directamente en beneficios fiscales pero que afectan en la determinación de la Base Imponible, como la compensación de bases negativas.

Los importes estimados en el PBF-2019, para los elementos referentes a Inversiones y Creación de Empleo son los siguientes:

“I+D+i” se estima un importe de 34.532 miles de euros, que supone un aumento absoluto de 2.930 miles de euros respecto al importe cuantificado en el PBF- 2018.

“Inversiones” se estima un importe de 35.981 miles de euros, que supone un aumento absoluto de 12.002 miles de euros respecto al importe cuantificado en el PBF-2018.

“Creación de Empleo” se estima un importe de 5.168 miles de euros, que supone una disminución absoluta de 11.301 miles de euros respecto al importe cuantificado en el PBF-2018.

No obstante, procede recordar que la aplicación de las deducciones está condicionada por una serie de factores regulados normativamente (la tributación mínima, el límite de determinadas deducciones, el orden de aplicación de las deducciones, las deducciones pendientes, la devolución del I+D+i...), que pueden hacer variar el orden de aplicación de las deducciones según la elección que realice el contribuyente en base, obviamente, a dicha normativa. Es decir, respecto a los importes que se presentan en el PBF-2019 podría ocurrir un traspase de los importes de una a otra deducción. Por lo que desde esta perspectiva, es aconsejable analizar conjuntamente, el comportamiento de los tres elementos “I+D+i”, “Inversiones” y “Creación de Empleo”.

El importe conjunto de los tres elementos asciende a 75.681 miles de euros y supone un aumento de 3.631 miles de euros respecto al importe consignado en el PBF-2018

En consecuencia, al igual que en los Presupuestos precedentes, el mayor peso en la estructura del PBF del Impuesto sobre Sociedades corresponde a las deducciones de la cuota por inversiones y creación de empleo (41.149 miles de euros) y la deducción de la cuota por I+D+i (34.532 miles de euros). Conjuntamente ascienden a 75.681 miles de euros y representan el 62,20% del importe total del PBF-2019 del Impuesto sobre Sociedades. Junto con el componente “Tipos Especiales” (23.680 miles de euros) que ocupa el tercer lugar, suman 99.360 miles de euros, que supone el 81,67%, más de las tres cuartas partes del PBF-2019 del Impuesto sobre Sociedades.

## **IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO (IVA)**

La aportación de los incentivos en el IVA se cifra en este PBF-2019, en 800.181 miles de euros, representando el 55,06% del importe total del PBF-2019.

En comparación con el Presupuesto del año 2018, dicha cantidad supone una disminución de 2.404 miles de euros y una variación relativa del 0,30%.

### **1.5.3. LOS BENEFICIOS FISCALES EN OTROS TRIBUTOS**

## **IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO**

El volumen de beneficios fiscales para el presupuesto del año 2019 se cifra para el Impuesto sobre Patrimonio en 39.696 miles de euros. Representa el 2,73% sobre el importe total del PBF-2019.

## **IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE NO RESIDENTES**

El volumen de beneficios fiscales para el presupuesto del año 2019 se cifra para el Impuesto sobre la Renta de No Residentes en 3.381 miles de euros. Representa el 0,23% sobre el importe total del PBF-2019.

## **IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES**

El volumen de beneficios fiscales para el presupuesto del año 2019 se cifra para el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones en 10.956 miles de euros. Representa el 0,75% sobre el importe total del PBF-2019.

## **IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS**

Para el presupuesto del año 2019 el importe de beneficios fiscales en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados se cifra en 7.471 miles de euros. Representa el 0,51% sobre el importe total del PBF-2019.

## **IMPUESTOS ESPECIALES**

El efecto de los beneficios fiscales en los Impuestos Especiales se estima para el presupuesto del año 2019 en 77.389 miles de euros. Representa el 5,33% sobre el importe total del PBF-2019.

## **IMPUESTO SOBRE LAS PRIMAS DE SEGUROS**

El conjunto de conceptos que se consideran generadores de beneficios fiscales en el Impuesto sobre las Primas de Seguros para el PBF 2019 se estima en 8.958 miles de euros. Representa el 0,62% sobre el importe total del PBF-2019.