

**1. PRESUPUESTO DE BENEFICIOS FISCALES DEL EJERCICIO 2018**



## 1.1. CUESTIONES GENERALES

El Presupuesto de Beneficios Fiscales tiene como principal objetivo cuantificar los beneficios fiscales que afectan a los tributos 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 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 económicos y 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 la 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, que presenta la estimación de los beneficios fiscales para el año 2018 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 2018. Clasificación de los beneficios fiscales por impuestos.
- Análisis del Presupuesto de Beneficios Fiscales de 2018, en las principales figuras tributarias.

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

El Presupuesto de Beneficios Fiscales (en adelante, PBF), 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 impositivos que originan beneficios fiscales para los contribuyentes y que, por tanto, y desde la perspectiva contraria, merman la capacidad recaudatoria de Navarra.

La ordenación 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 en las figuras impositivas, a través de distintos elementos: 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 impositivo debe poseer para que se considere que genera un beneficio fiscal, son los que se resumen seguidamente:

- 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 impositivas 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 2018**

#### **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 al propio período impositivo 2017, y supusiesen realmente una merma en el Presupuesto del año 2018.
- La estimación de los beneficios fiscales del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (en adelante, IRPF) y del Impuesto sobre Sociedades (en adelante, I. Sociedades), se sustenta en la información contenida en las declaraciones correspondientes al último período impositivo liquidado, 2016. 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 período impositivo 2017, su estimación cuantitativa no pueda reflejarse en este PBF 2018, 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 ó 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 resumen, a continuación, los cambios normativos del IRPF, del IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO y del IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES que tienen vigencia en el periodo impositivo 2017 y en consecuencia deberían quedar reflejados, en el PBF 2018.

#### 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 2018, es la Ley Foral 25/2016, de 28 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 2017:

##### 1) Exenciones:

- Se introduce la exención para las prestaciones públicas por cuidado de hijos menores afectados por cáncer o enfermedad grave.
- En el ámbito de los incrementos de patrimonio, se restringe la exención correspondiente de los incrementos derivados de la transmisión de la vivienda habitual por mayores de 65 años o personas en situación de dependencia severa o gran dependencia:
  - o Se limita la exención a la primera transmisión de la vivienda habitual
  - o Se limita la exención a las transmisiones onerosas
  - o Se eleva el requisito de la edad, a 70 años.

##### 2) Atribución de rentas:

- 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

- Se restringe 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.

4) Rendimientos de Actividades Empresariales y Profesionales:

En el régimen de Estimación Objetiva, conforme a la Orden Foral 11/2017, de 2 de febrero, del Consejero de Hacienda y Política Financiera, por la que se desarrollan para el año 2017 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 2017 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 2017, 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 2017 no experimentan incremento alguno con los del año anterior.

5) Reducciones de la Base Imponible:

- Se rebaja el Beneficio Fiscal correspondiente a la reducción por aportaciones a Sistemas de Previsión Social. Se minora el límite cuantitativo anual de aportaciones reducibles de la Base Imponible hasta 3.500 euros anuales (6.000 en el caso de partícipes o mutualistas mayores de cincuenta años). Para el periodo impositivo 2016, estos límites ya se habían rebajado respecto de periodos anteriores a 5.000 y 7.000 euros respectivamente.

6) Deducción de la Cuota íntegra por inversión en vivienda habitual:

Para el periodo impositivo 2017, la deducción por inversión en vivienda habitual, se aplicará en los mismos términos, condiciones y requisitos, que en el año 2016.

No obstante, desde el 1 de enero de 2017, se amplía el ámbito de aplicación de la deducción a la adquisición de viviendas que estén ubicadas en municipios de población inferior a 10.000 habitantes, y en determinadas áreas de la Estrategia Territorial de Navarra, siempre que en dichos municipios no se disponga de vivienda protegida.

Procede recordar, que la deducción fue modificada sustancialmente, a partir del 1 de enero de 2013, al quedar su aplicación condicionada al límite de rentas del sujeto pasivo o de la unidad familiar. Además, a partir del 1 de enero de 2016, la deducción fue nuevamente objeto de modificación, restringiendo la aplicación a las “Viviendas Calificadas como Protegidas”

En consecuencia, la deducción a aplicar en el periodo impositivo 2017, se puede resumir, en líneas generales, así:

- La deducción únicamente es aplicable si la VIVIENDA ES CALIFICADA COMO PROTEGIDA, y sobre la que subsista en el momento de la adquisición una limitación en el precio de venta. (Viviendas de Protección oficial, Viviendas de Precio tasado, Viviendas de Precio pactado) ó si está ubicada en determinados municipios de población inferior a 10.000 habitantes, que no dispongan de vivienda protegida.

No obstante, esta condición no es aplicable en el supuesto de obras e instalaciones de adecuación para personas discapacitadas de la vivienda habitual y de los elementos del edificio, así como de los que sirvan de paso necesario entre la finca y la vía pública.

La deducción será la siguiente:

- o El porcentaje de deducción, será con carácter general el 15%, el 18% en el supuesto de unidades familiares en las que estén integrados dos ó más descendientes y el 30% cuando se trate de la vivienda habitual de familias numerosas.
  - o La base máxima de la deducción será de 7.000 euros en declaración individual y de 15.000 euros en conjunta. Estos límites se establecieron a partir del 1 de enero de 2013.
  - o El importe de las bases correspondientes a las deducciones por inversión de vivienda habitual no podrá exceder de 120.000 euros para el conjunto de los periodos impositivos del sujeto pasivo. (240.000 euros para el conjunto de la unidad familiar en tributación conjunta). Estos límites se establecieron a partir del 1 de enero de 2011.
- LIMITACION DE RENTAS. El importe que se toma como límite de renta para aplicar la deducción es la suma de bases imponibles (general y especial del ahorro) minorado, en su caso, en el importe de la pensión compensatoria. Las cuantías del límite son las siguientes:
    - o 24.000 euros, con carácter general.
    - o 27.000 euros, si el sujeto pasivo tiene uno ó dos descendientes con derecho a deducción.
    - o 30.000 euros, si el sujeto pasivo tiene tres o más descendientes con derecho a deducción o si se trata de familias numerosas.

Estas cantidades se duplican en el caso de unidades familiares que opten por la tributación conjunta.

Además los límites anteriores se incrementan en las siguientes cuantías:

- o 3.000 euros, si el sujeto pasivo tiene discapacidad en grado igual ó superior al 33% e inferior al 65% y 7.000 euros, si la discapacidad es superior al 65%
  - o 1.500 ó 3.500 euros, en el supuesto de discapacidad de los descendientes.
- No existe deducción por REHABILITACION DE VIVIENDA.
  - No existe deducción por cantidades aportadas a “CUENTA VIVIENDA”.

A partir del 1 de enero de 2016, ya no es deducible ninguna imposición que se realice en este tipo de cuentas. No obstante, no se perderá el derecho a las deducciones aplicadas en periodos impositivos anteriores, si se cumplen los requisitos exigidos en la normativa del IRPF en vigor antes de esa fecha.



- Se mantiene la deducción de las cuotas de IVA en contratos de ARRENDAMIENTO FINANCIERO CON OPCIÓN DE COMPRA, si la vivienda que se adquiere es protegida y con limitación de precio de venta.

#### REGIMEN TRANSITORIO

Se mantiene la deducción por inversión en vivienda habitual para aquellas personas que la adquirieron o rehabilitaron antes de 1 de enero de 2016, existiendo dos Regímenes Transitorios:

##### VIVIENDAS ANTERIORES al 1 de Enero de 2013:

Mantienen el derecho a la deducción con los requisitos vigentes a 31 de diciembre de 2012 y conforme a lo dispuesto en la Disposición transitoria decimoquinta del Texto refundido de la Ley Foral del IRPF.

- o No se aplica el límite de rentas para poder deducir.
- o Se aplica la deducción aunque no se trate de vivienda protegida.
- o El porcentaje de deducción, será con carácter general el 15%, el 18% en el supuesto de unidades familiares en las que estén integrados dos ó más hijos y el 30% cuando se trate de la vivienda habitual de familias numerosas.
- o La base máxima de la deducción será de 7.000 euros en declaración individual y de 15.000 euros en conjunta. Estos límites se establecieron a partir del 1 de enero de 2013.
- o El importe de las bases correspondientes a las deducciones por inversión de vivienda habitual no podrá exceder de 120.000 euros para el conjunto de los periodos impositivos del sujeto pasivo. (240.000 euros para el conjunto de la unidad familiar en tributación conjunta). Estos límites se establecieron a partir del 1 de enero de 2011.
- o Se aplica a los supuestos de rehabilitación, construcción, o adecuación, si las obras se iniciaron antes del 1 de enero de 2013, o se pagaron cantidades al promotor antes de dicha fecha.
- o Se mantienen los porcentajes de deducción incrementados en 3 ó 5 puntos porcentuales, que nacieron en el 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 2017, pero pueden tener una repercusión residual, por las cantidades satisfechas en periodos impositivos posteriores al 2011, tales como las amortizaciones del préstamo destinado a la inversión de esas viviendas.

##### VIVIENDAS ADQUIRIDAS en 2013, 2014 y 2015:

Mantienen el derecho a la deducción con los requisitos vigentes a 31 de diciembre de 2015 y conforme a lo dispuesto en la nueva Disposición transitoria decimoséptima del Texto refundido de la Ley Foral del IRPF, añadida por la Ley Foral 23/2015

- o Se aplica el límite de rentas para poder deducir, conforme a los nuevos importes y regulación establecida a partir de 2016, que ya ha sido expuesta.

- Se aplica la deducción aunque no se trate de vivienda protegida.
- El porcentaje de deducción, será con carácter general el 15%, el 18% en el supuesto de unidades familiares en las que estén integrados dos ó más hijos y el 30% cuando se trate de la vivienda habitual de familias numerosas.
- La base máxima de la deducción será de 7.000 euros en declaración individual y de 15.000 euros en conjunta. Estos límites se establecieron a partir del 1 de enero de 2013.
- El importe de las bases correspondientes a las deducciones por inversión de vivienda habitual no podrá exceder de 120.000 euros para el conjunto de los periodos impositivos del sujeto pasivo. (240.000 euros para el conjunto de la unidad familiar en tributación conjunta). Estos límites se establecieron a partir del 1 de enero de 2011.
- Se aplica a los supuestos de rehabilitación, construcción, o adecuación, si las obras se iniciaron en 2013, 2014, ó 2015 o se pagaron cantidades al promotor en dichos periodos.

7) Deducción de la Cuota íntegra por alquiler de vivienda:

Para el periodo impositivo 2017, no se ha introducido ninguna modificación en esta deducción.

Procede recordar, que con efectos a partir del 1 de enero de 2013, se incrementó el límite máximo de la deducción anual de 900 euros a 1.200 euros anuales, que sigue en vigor para el periodo impositivo 2017.

8) 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 2017, se recogen en el Apartado 1.3.1 “C IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES” de esta Memoria.

9) Deducciones de la Cuota íntegra por donaciones:

- Nuevos incentivos fiscales al mecenazgo social.

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 Uno, añade la Disposición Adicional décima en la Ley Foral 10/1996, de 2 de julio, reguladora del régimen tributario de las fundaciones y de las actividades de patrocinio, contemplando los incentivos fiscales al mecenazgo social, con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2017, que se pueden resumir así:

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 %. El límite de 150 euros operará por sujeto pasivo y en cada periodo impositivo.

Las donaciones y cantidades satisfechas se realizarán a entidades que hayan obtenido el reconocimiento para aplicar el régimen especial de la DA 10ª de la Ley Foral 10/1996.

Los requisitos esenciales que deben cumplir estas entidades beneficiarias son:

- Entidades sin fines lucrativos.
  - Los fines deben catalogarse como sociales, cooperación al desarrollo o la igualdad entre mujeres y hombres.
  - Las entidades deberán haber realizado actividad en Navarra en los últimos 4 años.
  - Las entidades deberán de destinar, al menos el 70 por 100 de las rentas e ingresos percibidos, deducidos los gastos para su obtención, a fines de interés general, y el resto a incrementar la dotación patrimonial o reservas en el plazo máximo de 4 años desde su obtención.
  - Las entidades deberán cumplir las obligaciones de transparencia establecidas para las entidades beneficiarias de subvenciones públicas.
  - Las entidades deberán cumplir los requisitos formales exigidos para la solicitud y mantenimiento de la aplicación del régimen previsto en la DA 10ª de la Ley Foral 10/1996
  - Las entidades deberán cumplir los requisitos formales exigidos en la aplicación de los beneficios fiscales para los donantes, en cuanto a certificaciones e información a la Administración Tributaria en los modelos y plazos establecidos.
- Además, continúan en vigor para el periodo impositivo 2017, las deducciones que ya eran aplicables en el periodo 2016:
- 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%)
  - 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%)
  - Las previstas en la Ley Foral 8/2014, 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 ó gastos realizados en virtud de colaboración en proyectos o actividades culturales de interés social “MECNA” y el 40 por 100 de la restante base que exceda de los 150 euros.
  - 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).

#### 10) Deducción de la Cuota íntegra del IRPF por Rendimientos del Trabajo

En el periodo impositivo 2017 se aplica la misma deducción que en el periodo 2016, que había sido modificada respecto al 2015, con la finalidad de que fuese más progresiva.

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%.

#### 11) 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 ha introducido ninguna modificación al respecto. Se mantienen, por tanto las mismas deducciones personales y familiares, que en el periodo 2016.

#### 12) Deducción de la Cuota íntegra del IRPF para Trabajadores Autónomos Dependientes:

Con efectos, a partir de 1 de enero de 2011, y en vigor para el periodo impositivo 2017, 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.

13) 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 por 100 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.

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.

14) 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.

15) 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.

16) Otras Deducciones:

- Para el periodo impositivo 2017, al igual que en los dos periodos anteriores, ya no se aplican las siguientes deducciones que fueron derogadas, a partir del 1 de enero de 2015:
  - o Deducción por bienes de interés cultural
  - o Deducción por arrendamientos que no disfrutaban del derecho de revisión de renta.
  - o Deducción por adquisición o acondicionamiento de inmuebles destinados al alojamiento de temporeros y sus familiares.
- Para el periodo impositivo 2017, tampoco se aplica la deducción por aportaciones a los fondos propios de entidades de promoción de empresas, porque desde el 1 de enero de 2016 desaparece el régimen especial de las Sociedades de Promoción de Empresas regulado en el Impuesto sobre Sociedades.
- Para el periodo impositivo 2017, se deroga 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. En consecuencia, desaparece la 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.

No obstante, se puede considerar que surge 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 presenta en el apartado “1.3.1 D. IRPF e IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES” de esta Memoria.

Por su parte, la Ley Foral 25/2016, introduce 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.

- Para el periodo impositivo 2017 se mantienen sin ninguna modificación las nuevas deducciones que se crearon a partir del 1 de enero de 2015:

- o Deducción por cuotas satisfechas a organizaciones 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.

- o 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.

#### 17) Límite de determinadas Deducciones:

Para el periodo impositivo 2017, 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 y por inversiones en instalaciones de energías renovables no podrá exceder del 25 por 100 de la base liquidable. Además, para el periodo impositivo 2017 se añade al límite la base de las nuevas deducciones por inversión en vehículos eléctricos y en sistemas de recarga.

#### 18) Deducciones de la cuota diferencial:

- Deducción de las cuotas satisfechas por el Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE). Se mantiene la deducción, con la novedad de que se considera también deducible la cuota autonómica y la estatal. Cuando las cuotas hayan sido satisfechas por entidades en régimen de atribución de rentas, la deducción sólo podrá efectuarse si la cifra de negocios es inferior a 1.000.000 de euros (antes 2.000.000).
- 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 de 500 euros por sujeto pasivo, incorporado a partir del periodo 2016.

19) 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, ha introducido, con efectos a partir del 1 de enero de 2017, importantes modificaciones en el artículo 68, que contemplaba la deducción por pensiones de viudedad.

Así, el artículo 68, regula ahora las deducciones por pensiones de viudedad y por pensiones de jubilación contributivas. Y el nuevo 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 del Salario Mínimo Interprofesional, SMI, de 2017, lo que supone 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 tendrá como cuantía de referencia un equivalente al SMI de 2016 incrementado en un 2%, 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.

## B. IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO.

La Ley Foral 25/2016, de 28 de diciembre, de modificación de diversos impuestos y otras medidas tributarias, sólo introduce dos modificaciones en La Ley Foral 13/1992, de 19 de noviembre, del Impuesto sobre el Patrimonio:

- Desde el 1 de enero de 2017 todos los bienes y derechos afectos (incluidos los bienes inmuebles) se valoran de acuerdo con las normas contables. En cualquier caso, se mantiene la regla de que “en defecto de contabilidad ajustada a lo dispuesto en el Código de Comercio la valoración será la que resulte de la aplicación de las demás normas de este Impuesto”
- Por otra parte, en el artículo 29 se aclara que en el supuesto de fallecimiento el día 31 de diciembre, se considerará que la persona fallecida es la titular del patrimonio en dicha fecha.



En consecuencia, para el periodo impositivo 2017 resulta de aplicación la misma normativa que en el periodo 2016, periodo, en el que se habían introducido modificaciones sustanciales, y que se pueden sistematizar así:

1) Tratamiento de los Bienes y derechos afectos a actividad empresarial

Se derogó la exención introducida para el periodo impositivo 2015, referente a los bienes y derechos afectos a una actividad empresarial o profesional, así como a la propiedad de las 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.

A partir del 1 de enero de 2016, el tratamiento de estos bienes, derechos y participaciones vuelve a ser similar a la situación anterior al año 2015. Pasan a estar sujetos y no exentos en la base imponible, si bien podrá aplicarse sobre ellos una deducción en la cuota íntegra.

Esta deducción será 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 importe. (Para los periodos impositivos anteriores a 2015, la deducción era el 100% sin límite).

2) Base liquidable

A partir del 1 de enero de 2016, el mínimo exento que reduce la base imponible para determinar la base liquidable pasa de 800.000 euros, en 2015, a 550.000 euros.

3) Cuota íntegra

Se aplica la misma Escala que para el periodo impositivo 2016 y 2015.

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 se exceda de este límite se minorará la cuota del Impuesto sobre el Patrimonio, si bien esta reducción no puede superar el 65% de aquella, con lo que al menos se pagará el 35% de la cuota del citado Impuesto. (Para el periodo impositivo 2015, la reducción no podrá exceder del 75%, con lo que al menos se pagaba el 25% de la cuota).

5) Personas obligadas a presentar declaración

La obligación de declarar se establece 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 2017 relativas al Impuesto sobre Sociedades y que afectan al conjunto de elementos que se consideran generadores de beneficios fiscales, se recogen en la nueva Ley Foral 26/2016, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades.

A estos efectos, al tratarse de una nueva Ley Foral reguladora del Impuesto, puede parecer que son muchas las modificaciones normativas a contemplar para el periodo impositivo 2017. No obstante, y sin perjuicio de las principales novedades que a continuación se destacarán, procede señalar que la tributación del Impuesto sobre Sociedades resulta para el periodo impositivo 2017 continuista respecto a la tributación del periodo impositivo 2016, que introdujo diferentes modificaciones con el carácter de “Reforma Fiscal”.

Se puede, por tanto considerar que la nueva Ley Foral responde, en gran parte, a la necesidad de refundir toda la regulación general aplicable, que facilite su correcta aplicación y evite las inseguridades interpretativas. Y a la necesidad de reflejar los compromisos asumidos en el marco comunitario (normas de armonización fiscal de la Unión Europea, y tratamiento de la eliminación de la doble imposición) y los compromisos asumidos en el marco interno para la armonización del régimen foral con el régimen común (aprobación de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre 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 2018:

1) Nuevos contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades

- Pasan a ser contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades las sociedades civiles con objeto mercantil y todas las sociedades agrarias de transformación (SAT). Hasta 2016 las SAT que cumplían determinados requisitos y las sociedades civiles tributaban en régimen de atribución de rentas.

2) Ajustes y Reducciones en la Base Imponible

- La doble imposición sobre dividendos, participaciones en beneficios y rentas derivadas de la transmisión de valores pasa a corregirse a través de la exención de estos rendimientos, en lugar de a través de la deducción por doble imposición como hasta ahora. Esto lleva a un nuevo ajuste en la Base Imponible, a fin de eliminar estos rendimientos que pasan a estar exentos.
- Se limitan los gastos deducibles derivados de la utilización de vehículos de turismo, relaciones públicas y regalos.
- Se elimina el ajuste por depreciación monetaria.
- 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.

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

Para el periodo impositivo 2017 se mantiene en esencia la regulación aplicada en el periodo impositivo 2016, salvo que para calcular el importe de materialización

de la REI deberán restarse de las inversiones las subvenciones totales que las hayan financiado, y no las subvenciones netas del efecto impositivo, como hasta ahora.

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 periodo impositivo 2017, no se establece ninguna modificación en el incentivo relativo a la exención por reinversión, salvo que al igual que sucede con la REI, para calcular el importe de reinversión deberán restarse de las inversiones las subvenciones totales que las hayan financiado, y no las subvenciones netas del efecto impositivo, como hasta ahora.

3) Tipos de gravamen:

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

RESTANTES TIPOS:

- o El 28% para las SICAV (el 1% en 2015 y 2014)
- o El 25% para Cooperativas de crédito y Cajas Rurales (23% en 2015; 25% en 2014)
- o 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).
- o El 17% para las Sociedades Laborales (el 17% en 2015 y 2014)
- o El 17% para las Cooperativas fiscalmente protegidas (el 17% en 2015 y 2014)

Los resultados extracooperativos tributarán al tipo general.

- o 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)

4) 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 modifica 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 mantiene en 2017.

5) Deducciones de la cuota:

- Desaparecen las deducciones por doble imposición interna y se modifican las deducciones por doble imposición internacional, para adaptarlas al nuevo régimen de exención al que ya hemos hecho referencia
- Deducción por inversiones en elementos nuevos del inmovilizado material e inversiones inmobiliarias.

No hay modificaciones significativas respecto a la normativa de 2016.

- Deducción por inversiones en actividades de investigación e innovación.

No hay modificaciones significativas respecto a la normativa de 2016.

- Deducción por participación en proyectos de I+D+i

Se crea una nueva deducción, por la que los financiadores de proyectos de I+D+i de otros contribuyentes podrán aplicar una deducción equivalente a la deducción de I+D+i que hubiese correspondido a estos últimos. Esta deducción no podrá exceder del 1,2 de las cantidades satisfechas para la financiación.

- Deducción por gastos de publicidad derivados de actividades de patrocinio.  
La deducción es igual a la del periodo impositivo 2016, pero vuelve a aplicarse sin límite de cuota, como en 2015.
- Deducción por inversiones en instalaciones de energías renovables.  
No hay modificaciones significativas respecto a la normativa de 2016.
- Deducciones por inversiones en movilidad eléctrica  
Se crea una nueva deducción del 15% de las inversiones en vehículos eléctricos, aunque se establecen los siguientes límites para la base de deducción:
  - 32.000 euros para vehículos de las categorías M1 y N1
  - 5.000 euros para vehículos de las categorías L1e y L2e
  - 10.000 euros para vehículos de las categorías L3e y L5e
  - 15.000 euros para vehículos de las categorías L6e y L7e
  - 1.500 euros para bicicletas de pedaleo asistido por motor
 Igualmente será deducible el 15% de las inversiones en sistemas de recarga, con los siguientes límites para la base de la deducción:
  - 5.000 euros para los puntos de recarga de potencia normal
  - 25.000 euros para los puntos de recarga de alta potencia
- Deducción por inversiones en producciones cinematográficas y series audiovisuales.  
No hay modificaciones significativas respecto a la normativa de 2016.
- Deducción por creación de empleo.  
La deducción es similar a la del periodo impositivo 2016, pero vuelve a aplicarse sin límite de cuota, como en 2014.  
Además se modifica la forma de determinar el cumplimiento o no del requisito del mantenimiento de la plantilla que da derecho a la deducción, que deberá comprobarse cada 12 meses, y no al final de los 24 meses.
- Normas comunes a las deducciones por incentivos:  
Se mantiene el orden de aplicación de las deducciones, aclarando que después de aplicar las deducciones con límite deberán aplicarse las deducciones que se hayan tenido en cuenta para calcular la tributación mínima.  
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) 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 (al igual que ya hemos indicado que sucede en la REI y en la exención por reinversión) deberán restarse de las inversiones las subvenciones totales que las hayan financiado, y no las subvenciones netas del efecto impositivo, como hasta ahora.
- Devolución específica en deducciones por actividades de investigación en innovación.

Para el periodo impositivo 2017, 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

Se mantiene la regulación de 2016, se mantiene la deducción con el límite de 500 euros por sujeto pasivo.

#### 6) Incentivos Fiscales al Mecenazgo Social

Se establece una deducción del 20% de las cantidades donadas a entidades beneficiarias del régimen de incentivos al mecenazgo social. Además las cantidades donadas se considerarán gastos deducibles hasta ciertos límites.

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

Para el periodo impositivo 2017, resultan aplicables los incentivos fiscales al Mecenazgo Cultural, en los mismos términos que en el periodo impositivo 2016.

### 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.

○ 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 medidas de política fiscal 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 del Presupuesto de Beneficios Fiscales, ya existentes. Por tanto, el PBF 2018 mantiene conceptualmente la estructura del Presupuesto de Beneficios Fiscales precedente.

No obstante, en particular sí que procede señalar en este ámbito las siguientes modificaciones:

En el PBF del año 2018 referente al IRPF, el beneficio fiscal “Cotizaciones a la Seguridad Social por personas cuidadoras” se presenta en la rúbrica:”1.2.3.4 Cotizaciones Seg. Social Personas Cuidadoras”, a diferencia del PBF del año 2017, que estaba integrado en el elemento “Bonificación en retención y otras deducciones”.

En el PBF del año 2018 referente al IRPF, se cambia el nombre del elemento “1.2.4 Pensiones de viudedad”, por “1.24. Complementos por pensiones”, debido a la modificación normativa que amplía la deducción a las pensiones de jubilación.

En el PBF del año 2018 referente al Impuesto sobre Sociedades, el beneficio fiscal “Deducción por creación de empleo” se presenta en la rúbrica:”3.4.2 Creación de empleo”, a



diferencia de los PBF de los años anteriores que estaba integrado en el elemento “Inversiones. Creación de empleo”.

Por otra parte, procede recordar, que en este PBF 2018, 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 2018 no registra cambios significativos respecto al presupuesto anterior. Se aplican, con carácter general, los mismos procedimientos de cálculo, sobre la información tributaria ó recaudatoria, que se encuentra disponible en el momento de la elaboración del Presupuesto.

En particular, el PBF de 2018, relativo al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y al Impuesto sobre Sociedades, se ha elaborado efectuando 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 2016, presentadas por los sujetos pasivos durante este año 2017.

Respecto a los incentivos recogidos en el IRPF, se han realizado simulaciones para todos los incentivos que se cuantifican en este PBF 2018, 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 ó 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.

Respecto a las estimaciones y simulaciones de los incentivos recogidos en el I. Sociedades, procede señalar que al igual que en el Presupuesto precedente, los beneficios fiscales se han podido cuantificar a partir de los datos tributarios correspondientes a las declaraciones del último periodo impositivo recientemente presentadas durante los meses de Junio y Julio. Esto ha sido posible por la obligatoriedad de presentar las declaraciones de este

Impuesto de manera telemática, lo que permite una rápida disponibilidad de la información correspondiente a dichas declaraciones. 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.

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 2018

<b>Concepto</b>	<b>Importe</b> miles de euros	<b>% S/Total</b>
<b>1.IRPF</b>	<b>386.010</b>	<b>26,77%</b>
<b>1.1 Minoraciones en BI</b>	<b>50.315</b>	<b>3,49%</b>
1.1.1 Exención Reinversión vda. habitual	5.762	0,40%
1.1.2 Aportaciones a Sistemas Previsión Social	38.972	2,70%
1.1.3 Exención Reinversión Elementos Afectos	281	0,02%
1.1.4 Reducción Arrendamientos Viviendas	5.300	0,37%
<b>1.2 Deducciones de la cuota íntegra</b>	<b>335.695</b>	<b>23,28%</b>
<b>1.2.1 Por vivienda habitual</b>	<b>69.612</b>	<b>4,83%</b>
1.2.1.1 Por alquiler	11.049	0,77%
1.2.1.2 Por adquisición o rehabilitación	58.563	4,06%
<b>1.2.2 Actividad Empresarial y profesional</b>	<b>6.234</b>	<b>0,43%</b>
1.2.2.1 Inversiones	5.805	0,40%
1.2.2.2 Creación de empleo	429	0,03%
<b>1.2.3 Otras deducciones</b>	<b>233.336</b>	<b>16,18%</b>
1.2.3.1 Cuotas a Sindicatos y Partidos Políticos	866	0,06%
1.2.3.2 Donativos	16.039	1,11%
1.2.3.3 Deducción por Trabajo	211.796	14,69%
1.2.3.4 Cotización Seg. Social personas cuidadoras	1.062	0,07%
1.2.3.5 Bonificación en retención y otras	3.573	0,25%
<b>1.2.4 Complementos por pensiones</b>	<b>20.020</b>	<b>1,39%</b>
<b>1.2.5 Deducción Devolución Cuotas IAE e IVPEE</b>	<b>6.493</b>	<b>0,45%</b>
<b>2.IMPUESTO S/ EL PATRIMONIO</b>	<b>37.466</b>	<b>2,60%</b>
<b>3. IMPUESTO SOCIEDADES</b>	<b>120.163</b>	<b>8,33%</b>
<b>3.1 Ajustes a la Base Imponible</b>	<b>20.297</b>	<b>1,41%</b>
3.1.1 Reserva Especial	12.273	0,85%
3.1.2 Exención por reinversión	8.024	0,56%
<b>3.2 Tipos Especiales</b>	<b>19.550</b>	<b>1,36%</b>
<b>3.3 Bonificaciones en la cuota</b>	<b>5.483</b>	<b>0,38%</b>
<b>3.4 Deducciones en la cuota íntegra</b>	<b>74.833</b>	<b>5,18%</b>
3.4.1 Inversiones	23.978	1,66%
3.4.2 Creación de empleo	16.469	1,14%
3.4.3 I+D+i	31.603	2,19%
3.4.4 Deducción IAE	2.783	0,19%
<b>4. IMPUESTO RENTA NO RESIDENTES</b>	<b>3.827</b>	<b>0,27%</b>
<b>5. IMPUESTO SUC. Y DONACIONES</b>	<b>8.420</b>	<b>0,58%</b>
<b>6. IMPUESTOS DIRECTOS</b>	<b>555.886</b>	<b>38,55%</b>

<b>7. IVA</b>	<b>802.586</b>	<b>55,65%</b>
7.1 Exenciones	337.086	23,37%
7.2 Tipo superreducido 4%	135.637	9,41%
7.3 Tipo reducido 10%	329.863	22,87%
<b>8. I .TP y AJD</b>	<b>6.357</b>	<b>0,44%</b>
<b>9. IMPUESTOS ESPECIALES</b>	<b>68.476</b>	<b>4,75%</b>
9.1 Alcohol y Cerveza	2.236	0,16%
9.2 Transporte	3.145	0,21%
9.3 Hidrocarburos	61.508	4,27%
9.4 Electricidad	1.587	0,11%
<b>10. I. S/ PRIMAS DE SEGURO</b>	<b>8.779</b>	<b>0,61%</b>
<b>11. IMPUESTOS INDIRECTOS</b>	<b>886.198</b>	<b>61,45%</b>
<b>12. TOTAL Bº FISCALES</b>	<b>1.442.084</b>	<b>100,00%</b>

## **1.5. COMENTARIOS AL PRESUPUESTO DE BENEFICIOS FISCALES PARA EL AÑO 2018**

### **1.5.1. CIFRAS GLOBALES DEL PRESUPUESTO DE BENEFICIOS FISCALES PARA 2018**

El cuadro de cifras presentado en el apartado anterior recoge la cuantificación estimada de los beneficios fiscales para el año 2018 desglosada por tributos y, dentro de éstos, según sus elementos, indicando el peso relativo que, en porcentaje, representa cada rúbrica sobre el importe total del Presupuesto de Beneficios Fiscales-2018.

El importe total de este Presupuesto asciende, en términos absolutos, a 1.442.084 miles de euros, presentando un aumento de 17.914 miles de euros, (variación relativa del 1,26 %) respecto al Presupuesto de Beneficios Fiscales del año 2017.

El principal peso en esta variación corresponde al IRPF que presenta un aumento significativo en dos beneficios fiscales, la “Deducción por Donativos” y la “Deducción por complementos de pensiones”, debido a las modificaciones normativas que han ampliado estos incentivos fiscales.

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 2018 se cifra para el IRPF en 386.010 miles de euros, lo que supone el 26,77% sobre el importe total del PBF-2018.

Respecto al año anterior, experimenta una variación absoluta de 19.250 miles de euros y una variación relativa del 5,25%.

Tal como ya se ha reseñado, este aumento, está claramente justificado por dos elementos, que acusan una fuerte subida debido a las concretas modificaciones normativas que han entrado en vigor en el periodo impositivo 2017. Por una parte, la deducción por donativos correspondientes al Mecenazgo Social y por otra parte, la deducción por complementos a las pensiones de viudedad y jubilación.

El importe cuantificado para la deducción por donativos presenta un aumento absoluto de 6.133 miles de euros. Representa el 31,86% de la variación total del PBF del IRPF del año 2018 respecto del año 2017.

Por su parte, el importe cuantificado para la deducción por complementos a las pensiones de viudedad y jubilación presenta un aumento absoluto de 17.243 miles de euros y representa el 89,57% de la variación total del PBF del IRPF del año 2018 respecto al año 2017. A estos efectos, procede ya adelantar, que la cuantificación de este beneficio fiscal, se ha realizado en un escenario de “máximos beneficiarios” al no disponer, en el momento de la elaboración de este presupuesto, de la información sistematizada para simular el nuevo beneficio fiscal con todos sus requisitos, como el límite de rentas de la unidad familiar exigido para la aplicación de la deducción por pensiones de jubilación.

En el PBF del IRPF correspondiente al año 2018, sólo se observa un elemento cuyo importe presenta minoración respecto al importe cuantificado en el PBF del año 2017. Se trata de la “Deducción por inversión en Vivienda Habitual”, que presenta un descenso del 10,44% respecto del PBF 2017, y supone el -35,46% de la variación total del PBF del IRPF del año 2018 respecto al año 2017. En consecuencia, este descenso no contrarresta el aumento que presentan los dos elementos anteriormente señalados.

La variación que presenta la “Deducción por inversión en Vivienda Habitual” es 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, sólo resulta aplicable para las adquisiciones de viviendas protegidas. En el año 2017, se aplicará también para las viviendas de municipios con menos de 10.000 habitantes, que no dispongan de vivienda 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 adquisiciones por vivienda habitual anteriores al 1 de enero de 2016, seguirán siendo deducibles conforme al correspondiente régimen transitorio ya señalado en el apartado “1.3.1. MODIFICACIONES EN LA NORMATIVA TRIBUTARIA”.

El importe de los restantes beneficios fiscales del IRPF reflejan en este PBF una ligera subida respecto al importe del PBF-2017, motivada, con carácter general, por la tendencia al alza, observada en algunos rendimientos e incentivos consignados en las declaraciones del periodo impositivo 2016 respecto a las declaraciones del periodo impositivo 2015.

En particular, la “Deducción por Trabajo” presenta un aumento del 0,22%. Procede recordar que en el 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. Para el periodo impositivo 2017 (declaraciones que se presentarán en el año 2018), se mantiene dicha modificación.

Respecto al importe cuantificado para el elemento “Aportaciones a Sistemas de Previsión Social” procede observar que presenta un ligero aumento, el 1,07%, respecto al PBF-2017. Si bien en las estimaciones de dicha cuantificación se ha tenido en cuenta la modificación normativa para el periodo impositivo 2017 (rebaja nuevamente del límite absoluto del importe a reducir en la base imponible), se ha observado una desviación del importe estimado en el PBF-2017, respecto a su ejecución a fecha actual. El importe cuantificado en el PBF-2017 estaba subestimado, por lo que si comparásemos con la ejecución actual, el importe de este elemento estaría en el PBF-2018, disminuyendo un 7,40%.

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 211.796, 58.563 y 38.972 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 80,14 por ciento.

## **IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES**

En el Impuesto sobre Sociedades, el importe de los beneficios fiscales se cifra, para el año 2018, en 120.163 miles de euros, lo que supone el 8,33% sobre el importe total del PBF-2018.

Respecto al PBF del año anterior, se produce un aumento absoluto de 26 miles de euros, con una tasa de variación relativa del 0,02%.

En el PBF 2018 del Impuesto sobre Sociedades, se manifiesta, por tanto, una gran estabilidad respecto al presupuesto precedente.

Este resultado está motivado por la concurrencia de, al menos, dos factores. Por una parte, las modificaciones normativas introducidas para el periodo impositivo 2017, que con carácter general, (a excepción, por ejemplo de la eliminación del límite de la deducción por creación de empleo), han resultado restrictivas en los beneficios fiscales. Por otra parte, la desviación en el PBF 2017 del Impuesto sobre Sociedades respecto a la ejecución real; En fecha actual se ha observado una estimación baja del PBF 2017.

Así, analizando los importes de los distintos beneficios fiscales integrados en el PBF 2018 del Impuesto sobre Sociedades, se encuentran elementos que presentan una variación positiva (aumento) y elementos que presentan una variación negativa (descenso) respecto a los importes cuantificados en el PBF 2017.

Los elementos que presentan un descenso son: “Exención por Reinversión”, “I+D+i” y “Deducción de Cuota IAE e IVPEE”

Los restantes elementos del PBF 2018 del Impuesto sobre Sociedades presentan un aumento: “Reserva Especial”, “Tipos Especiales”, “Bonificaciones en la cuota”, “Inversiones” y “Creación de empleo”.

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

El componente “Exención por Reinversión” presenta una disminución absoluta de 5.072 miles de euros, (variación relativa del -38,73%) respecto al importe cuantificado en PBF 2017. Es el componente con variación negativa que mayor peso tiene en la variación total del PBF 2018 del Impuesto sobre Sociedades. A estos efectos, se ha observado que la aplicación de este incentivo en las declaraciones del periodo impositivo 2016 ha sido muy inferior a las estimadas en el PBF 2017, que se basaron en las declaraciones del periodo impositivo 2015.

El componente “I+D+i” presenta una disminución absoluta de 4.976 miles de euros, (variación relativa del -13,60%) respecto al importe cuantificado en el PBF 2017. Es el segundo componente con variación negativa con mayor peso en la variación total del PBF 2018 del Impuesto sobre Sociedades. Este descenso obedece principalmente a las modificaciones normativas que entran en vigor en el periodo impositivo 2017 (la exención por doble imposición internacional que originará una bajada de la cuota íntegra como consecuencia de la bajada de las bases liquidables positivas; la minoración del importe de las deducciones que deberán restar el importe de la subvención percibida en términos brutos, en vez de netos; la eliminación del límite de cuota para aplicar la deducción por creación de empleo, la eliminación del límite de

cuota para aplicar la deducción de gastos de publicidad derivados de Patrocinio; el orden de aplicación de las deducciones). Atendiendo a estas modificaciones normativas, en la estimación del PBF 2018 del Impuesto sobre Sociedades se ha simulado que el contribuyente aplicará antes la deducción por creación de empleo que la deducción por I+D+i. Por lo que, desde esta perspectiva, es aconsejable analizar conjuntamente en este Presupuesto, la variación de este beneficio fiscal, “I+D+i”, junto con la variación de otros dos beneficios fiscales “Inversiones” y “Creación de Empleo”.

Los elementos “Inversiones” y “Creación de Empleo” presentan un aumento absoluto de 6.917,20 (variación relativa del 20,63%) respecto al importe cuantificado para dichos elementos en el PBF 2017.

Por su parte, el componente “Tipos especiales” presenta un aumento absoluto de 2.047 miles de euros (variación relativa del 11,70%) respecto al importe del PBF 2017. Este beneficio se cuantifica como diferencia entre la cuota íntegra de cada sociedad (PYME ó MICROPYME), y el tipo de gravamen general para el periodo impositivo 2017, que será el 28%. El descenso se explica por una subestimación de este componente en el PBF del año anterior.

A resultas de ello, 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 (40.447 miles de euros) y la deducción de la cuota por I+D+i (31.603 miles de euros). Conjuntamente ascienden a 72.050 miles de euros y representan el 59,96% del importe total del PBF 2018 del Impuesto sobre Sociedades. Junto con el componente “Tipos Especiales” (19.550 miles de euros) que ocupa el tercer lugar, suman 91.600 miles de euros, que supone el 76,23%, más de las tres cuartas partes del PBF 2018 del Impuesto sobre Sociedades.

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

La aportación de los incentivos en el IVA se cifra en este PBF-2018, en 802.586 miles de euros, representando el 55,65% del importe total del PBF-2018.

En comparación con el Presupuesto del año 2017, dicha cantidad supone un aumento de 16.595 miles de euros y una variación relativa del 2,11%.

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

#### **IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO**

El volumen de beneficios fiscales para el presupuesto del año 2018 se cifra para el Impuesto sobre Patrimonio en 37.466 miles de euros. Representa el 2,60% sobre el importe total del PBF-2018.

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

El volumen de beneficios fiscales para el presupuesto del año 2018 se cifra para el Impuesto sobre la Renta de No Residentes en 3.827 miles de euros. Representa el 0,27% sobre el importe total del PBF-2018.



## **IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES**

El volumen de beneficios fiscales para el presupuesto del año 2018 se cifra para el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones en 8.420 miles de euros. Representa el 0,58% sobre el importe total del PBF-2018.

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

Para el presupuesto del año 2018 el importe de beneficios fiscales en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados se cifra en 6.357 miles de euros. Representa el 0,44% sobre el importe total del PBF-2018.

## **IMPUESTOS ESPECIALES**

El efecto de los beneficios fiscales en los Impuestos Especiales se estima para el presupuesto del año 2018 en 68.476 miles de euros. Representa el 4,75% sobre el importe total del PBF-2018.

## **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 2018 se estima en 8.779 miles de euros. Representa el 0,61% sobre el importe total del PBF-2018.