

1. PRESUPUESTO DE BENEFICIOS FISCALES DEL EJERCICIO 2017

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 2017 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 2017. Clasificación de los beneficios fiscales por impuestos.
- Análisis del Presupuesto de Beneficios Fiscales de 2017, 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, entendiendo 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 imposables 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 2017

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 periodo impositivo 2016, y supusiesen realmente una merma en el Presupuesto del año 2017.
- 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 periodo impositivo liquidado, 2015. 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 2016, su estimación cuantitativa no pueda reflejarse en este PBF 2017, 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. En consecuencia, se expondrán 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 y del I. SOCIEDADES que tienen vigencia en el periodo impositivo 2016 y en consecuencia deberían quedar reflejados, en el PBF 2017.

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 2017, es la Ley Foral 23/2015, de 28 de diciembre, de modificación de diversos impuestos y otras medidas tributarias.

Las medidas contempladas en dicha Ley Foral, tienen un carácter de Reforma Fiscal, predominando principalmente las medidas cuyo impacto presupuestario es de ahorro.

Por otra parte, las declaraciones del IRPF del periodo impositivo 2015, sobre cuyos datos se han efectuado las estimaciones y simulaciones para la elaboración del PBF-2017, reflejan la anterior Reforma Fiscal, aprobada por la Ley Foral 29/2014, de 24 de diciembre, de reforma de la normativa fiscal y de medidas de incentivación de la actividad económica, y que contenía medidas variadas, tanto de ahorro como de coste, predominando, las de impacto presupuestario de coste.

Por tanto, se puede, ya, adelantar que la comparación de los datos de este PBF con los correspondientes al ejercicio precedente debe efectuarse teniendo en cuenta esta circunstancia, de dos Reformas Fiscales sucesivas.

A estos efectos, y sin perjuicio de las restantes modificaciones que posteriormente se comentarán, procede adelantar, por su importante carácter novedoso, cuatro importantes modificaciones normativas: Transformación de las reducciones en la base imponible por mínimos personales y familiares en deducciones de la cuota. Modificación de las Tarifas de Gravamen. Modificación de la deducción por inversión en Vivienda Habitual. Equiparación de la dependencia a la discapacidad con un grado superior al 65 por 100.

Ahora procede ya, presentar de manera sistematizada, las modificaciones normativas más significativas de los beneficios fiscales del IRPF, que pueden afectar de manera directa o indirecta en la cuantificación del PBF del año 2017:

1) Exenciones:

- En el ámbito de las becas, se amplía el tratamiento de exención regulado en el artículo 7.h del Texto Refundido del IRPF (Decreto Foral Legislativo, 4/2008, de 2 de junio), a las becas concedidas por las fundaciones bancarias reguladas en el Título II de la Ley 26/2013, de 27 de diciembre, de cajas de ahorros y fundaciones bancarias en el desarrollo de su actividad de obra social.
- En el ámbito de la exención de los rendimientos efectivamente regulados en el extranjero, se introducen tres modificaciones restrictivas:

A partir del 1 de enero de 2015, se establece para la aplicación de la exención una nueva exigencia consistente en el trabajador desplazado prestase hasta ese momento sus servicios a una empresa residente en España y que tal desplazamiento sea exigido en el ámbito de una prestación de servicios transnacional.

A partir del 1 de enero de 2015, se excluyen de la exención a los trabajadores que tengan la consideración de fronterizos conforme a la Ley Foral 59/2011, de 29 de abril.

A partir del 1 de enero de 2016, se reduce el límite de rendimientos exentos, establecido en 61.000 euros, a 30.000 euros.

- A partir del 1 de enero de 2015, en la letra w) del artículo 7 del Texto Refundido del IRPF, a la exención de las ayudas concedidas a las víctimas de la violencia de género, se añade la exención de las ayudas concedidas a las víctimas de delitos violentos y contra la libertad sexual, a los que se refiere la Ley 35/1995, de 11 de diciembre, de ayudas y asistencia a las víctimas de delitos violentos y contra la libertad sexual.
- A partir del 1 de enero de 2015, no se integrarán en la base imponible del IRPF las indemnizaciones percibidas por quienes colaboren en las estadísticas de respuesta obligatoria a las que se refiere la Ley Foral 11/1997, de 27 de junio de Estadística de Navarra.
- A partir del 1 de enero de 2015, no se integrarán en la base imponible del IRPF las subvenciones destinadas a compensar los costes derivados de la recepción o acceso a los servicios de comunicación audiovisual televisiva en las edificaciones afectadas por la liberación del dividendo digital, en virtud de lo dispuesto en el Real Decreto 920/2014, de 31 de octubre.
- En el ámbito de no consideración de retribución en especie, se suprime el artículo 16.2.e), del Texto Refundido de la Ley Foral del IRPF, por lo que a partir del 1 de enero de 2016, vuelven a tributar las retribuciones en especie pactadas en los procesos de negociación colectiva así como el importe del servicio de educación prestado, de forma gratuita o por precio inferior al normal de mercado, por los centros educativos a los hijos de sus empleados, siempre que el sujeto pasivo tuviera unos rendimientos dinerarios inferiores a 60.000 euros.

En el mismo ámbito de las retribuciones en especie, se da una nueva redacción a la letra g) del artículo 16, referida a las retribuciones en especie satisfechas por empresas que tengan como actividad habitual la realización de las actividades que den lugar a dicho rendimiento. La valoración no puede ser inferior al precio ofertado al público, deduciendo los descuentos ordinarios o comunes. La nueva redacción establece que si las restantes contraprestaciones de trabajo no exceden de 60.000 euros, la retribución en especie tendrá un límite del 10% de aquellas.

- En el ámbito de los incrementos y disminuciones del patrimonio, se aclara que, en los supuestos de división de la cosa común, disolución de la sociedad conyugal de conquistas o gananciales o extinción del régimen económico matrimonial de participación, y disolución de comunidades de bienes o separación de comuneros, es preciso que no se produzcan excesos de adjudicación para que se estime que no existe alteración en la composición del patrimonio.

2) Rendimientos del Trabajo

- Para el periodo impositivo 2015, se rebajó, del 40% al 30%, el porcentaje de reducción previsto para los supuestos de, rendimientos del trabajo que tengan un periodo de generación superior a dos años, ó que se obtengan de forma notoriamente irregular según calificación reglamentaria; Se limitó la reducción al importe de los rendimientos íntegros inferiores a 300.000 euros; Se eliminó la reducción en el caso de que los rendimientos se cobrasen de forma fraccionada.

La Ley Foral 23/2015, con efectos desde el 1 de enero de 2015, mantiene dicho porcentaje en el 30%, mantiene el límite en 300.000 euros, y permite su aplicación en el supuesto de que los rendimientos se cobren de forma fraccionada, siempre que el cociente resultante de dividir el número de años de generación de los rendimientos,

contados de fecha a fecha, por el número de periodos impositivos de fraccionamiento sea superior a dos.

- Para el periodo impositivo 2015, las cuotas sindicales dejaron de ser consideradas gastos deducibles de los rendimientos del trabajo. Se estableció una nueva deducción en cuota para el 15% de dichas cuotas (con el límite máximo de 600 euros). La Disposición Transitoria Decimonovena de la Ley Foral 23/2015 posibilita que puedan deducirse en el periodo 2015, las cuotas satisfechas en el periodo 2014, y que no hubiesen sido deducidas en el mismo periodo impositivo 2014.

3) Rendimientos del Capital Mobiliario e Incrementos de Patrimonio

- Se modifica la tributación de los dividendos percibidos por la distribución de la prima de emisión de acciones y reducción de capital con devolución de aportaciones a los socios, cuando las acciones o participaciones no se hallen admitidas a negociación. En ambos supuestos se considerarán rendimientos del capital mobiliario con un límite: La diferencia positiva entre el valor de los fondos propios de las acciones o participaciones correspondiente al último ejercicio cerrado con anterioridad a la fecha de distribución de la prima o en su caso de la reducción del capital. El exceso reducirá el valor de adquisición de las acciones o participaciones.
- En el marco de los incrementos no justificados se suavizan las consecuencias si se presenta el modelo 720 (“declaración informativa de bienes y derechos situados en el extranjero”) antes de la notificación del inicio de un procedimiento de comprobación.

4) Rendimientos de Actividades Empresariales y Profesionales:

- En el MARCO DE INICIO DE ACTIVIDAD:

Se mantiene el Beneficio Fiscal de años anteriores en el régimen de estimación objetiva:

Para los sujetos pasivos que inicien su actividad en 2016 y determinen su rendimiento neto por el régimen de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, se mantiene como para los periodos impositivos anteriores, el incentivo por el que se incrementa la reducción del rendimiento neto: Reducirán dicho rendimiento en un 60 por 100 en el ejercicio de inicio de la actividad y en un 30 por 100 en el ejercicio siguiente.

Por su parte, para los sujetos pasivos, con discapacidad, que en el año 2016, inicien su actividad y determinan el rendimiento neto por el régimen de Estimación Objetiva, también se mantiene la medida de los periodos impositivos anteriores: Reducirán, en un 70% el rendimiento neto resultante de la aplicación de los signos, índices o módulos, en el ejercicio de inicio y en el siguiente.

- En el MARCO DEL FOMENTO DE EMPLEO:

En el régimen de Estimación Objetiva:

Se mantiene, la medida referente a la aplicación del coeficiente cero para el incremento que se produzca en el año 2016, del módulo “personal asalariado”.

Se mantienen igualmente las medidas referentes al personal discapacitado. 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.

- En el marco de la determinación del RENDIMIENTO NETO:

- En este ámbito, procede señalar que la Ley Foral 23/2015, añade que a efectos del cómputo de la magnitud volumen de ingresos para estar excluido del régimen de estimación objetiva, se tendrán en cuenta las operaciones realizadas por entidades vinculadas con el sujeto pasivo.

Además, la Ley Foral 1/2016, de 29 de enero, de Presupuestos Generales de Navarra para 2016, dio nueva redacción a la Disposición adicional cuadragésima séptima, que contempla las magnitudes excluyentes del régimen de estimación objetiva del IRPF. A partir del 1 de enero de 2016, se incorpora un nuevo supuesto de exclusión, que se aplica cuando, con independencia del volumen de ingresos, el sujeto pasivo facture más del 75% a empresarios o profesionales que sean su cónyuge, descendientes, ascendientes, a entidades en régimen de atribución de rentas en las que participen cualquiera de los anteriores, o a entidades vinculadas con él. Esta exclusión no se aplica a actividades agrícolas, ganaderas o forestales.

- Por su parte, conforme a la Orden Foral 8/2016, de 29 de enero, del Consejero de Hacienda y Política Financiera, por la que se desarrollan para el año 2016 el régimen de Estimación Objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, los índices y módulos, no experimentan, con carácter general, incremento alguno en relación con los del año 2015, a excepción de los correspondientes a la actividad de transporte por carretera, que de acuerdo con la evolución del sector se han aumentado un 10 por 100.

5) Integración y Compensación de rentas:

- Los rendimientos, ganancias patrimoniales e imputaciones de renta que se incluyen en la Parte General de la Base Imponible no son objeto de modificación en el sistema de integración y compensación. No obstante, dado que desde el periodo impositivo 2015 pueden compensarse las ganancias patrimoniales no originada por transmisiones previas con rendimientos, con el límite del 25% de estos (10% en 2015, 15% en 2016, 20% en 2017, 25% en 2018), la Ley Foral 23/2015, realiza con efectos del 1 de enero de 2015, la siguiente aclaración: Cuando existan disminuciones de patrimonio procedentes de ejercicios anteriores estas habrán de ser utilizadas con carácter preferente en la compensación de incrementos del ejercicio y si todavía queda saldo pendiente se compensarán con rendimientos del ejercicio.
- Igualmente, para la Parte Especial del Ahorro de la Base Imponible, la Ley Foral 23/2015, aclara el mismo sentido que el comentado para la Parte General, las compensaciones que se introdujeron para el periodo impositivo 2015. No obstante, procede recordar que en la parte especial del ahorro son compensables, con los límites anteriormente expuestos, las disminuciones patrimoniales con rendimientos del capital mobiliario y los rendimientos de capital mobiliario negativos con ganancias patrimoniales.
- En el mismo sentido, para la tributación conjunta, se aclara que el límite del 25% (10%; 15%; 20%; 25% según el periodo impositivo) es único para todas las compensaciones, parte general y parte especial del ahorro, que pueda aplicar un contribuyente: las suyas y las de su cónyuge.

6) Reducciones de la Base Imponible:

- Se rebaja el Beneficio Fiscal correspondiente a la reducción por aportaciones a Sistemas de Previsión Social. Se minorará el límite cuantitativo anual de aportaciones reducibles de la Base Imponible hasta 5.000 euros anuales (7.000 en el caso de partícipes o mutualistas mayores de cincuenta años). Para el periodo impositivo 2015,

estos límites ya se habían rebajado respecto de periodos anteriores a 6.000 y 8.000 euros respectivamente.

- Se suprimen las reducciones por **MINIMOS PERSONALES Y FAMILIARES**. Alternativamente se establecen para los mismos supuestos y con los mismos requisitos unas deducciones de la cuota. Los importes de las nuevas deducciones se corresponden con el 25% de los importes de los mínimos personales y familiares en vigor para el periodo impositivo 2015.

7) Tributación de la Base Liquidable General:

- Para el periodo impositivo 2016, la configuración de los tramos de la Escala no cambia en cuanto al número de ellos, pero se han redondeado al alza los cinco primeros tramos, con el resultado de minorar su tributación. Por otra parte, el tramo séptimo pasa de 55.010 a 60.000 euros y el tramo octavo, de 90.640 a 80.000 euros. Los tres tramos más elevados no tienen variación.

Respecto a los tipos marginales de cada tramo, se elevan a partir del quinto. Así, éste pasa del 36% al 36,5%. El siguiente cambia del 40 al 41,5%. El séptimo pasa del 42 al 44% y el octavo, del 45 al 47%. El noveno se incrementa en tres puntos porcentuales, del 46% al 49%; el décimo en tres puntos y medio, del 47 al 50,5%; y el último en cuatro puntos porcentuales, pasando del 48 al 52%.

En definitiva se configura una nueva escala de gravamen, que como puede observarse, en conjunto se procede a incrementar la progresividad disminuyendo ligeramente la tributación de los primeros tramos e incrementándola de manera creciente en los más elevados, pasando del tipo marginal más elevado del 48 al 52%.

A continuación se presenta, la escala de gravamen aplicada en el periodo impositivo 2015 y la nueva escala que resultará de aplicación en el periodo impositivo 2016

IRPF-2015			
Base liquidable	Cuota íntegra	Resto Base	Tipo aplicable
Hasta euros	(euros)	Hasta euros	(Porcentaje)
		3.940,00	13,00%
3.940,00	512,20	4.815,00	22,00%
8.755,00	1.571,50	9.295,00	25,00%
18.050,00	3.895,25	13.680,00	28,00%
31.730,00	7.725,65	15.120,00	36,00%
46.850,00	13.168,85	8.160,00	40,00%
55.010,00	16.432,85	35.630,00	42,00%
90.640,00	31.397,45	34.360,00	45,00%
125.000,00	46.859,45	50.000,00	46,00%
175.000,00	69.859,45	125.000,00	47,00%
300.000,00	128.609,45	Resto Base	48,00%

IRPF-2016			
Base liquidable	Cuota íntegra	Resto Base	Tipo aplicable
Hasta euros	(euros)	Hasta euros	(Porcentaje)
		4.000,00	13,00%
4.000,00	520,00	5.000,00	22,00%
9.000,00	1.620,00	10.000,00	25,00%
19.000,00	4.120,00	13.000,00	28,00%
32.000,00	7.760,00	14.000,00	36,50%
46.000,00	12.870,00	14.000,00	41,50%
60.000,00	18.680,00	20.000,00	44,00%
80.000,00	27.480,00	45.000,00	47,00%
125.000,00	48.630,00	50.000,00	49,00%
175.000,00	73.130,00	125.000,00	50,50%
300.000,00	136.255,00	Resto Base	52,00%

- A efectos del gravamen de la base liquidable general, procede recordar que el artículo 59.3 regula un supuesto específico de aplicación separada de la escala del impuesto en los casos de anualidades por alimentos satisfechas por decisión judicial, permitiendo una rebaja de la progresividad de la escala con el fin de compensar al pagador por el gasto que suponen esas anualidades. A partir del 1 de enero de 2014, se introdujo una modificación consistente en que esa aplicación separada de la escala no se aplicará en los casos de custodia compartida.

A partir del 1 de enero de 2015, se mantiene dicha modificación y además el importe total de la anualidad por alimentos tendrá un límite anual de 6.000 euros por hijo para aplicar la escala separada. El exceso no formará parte de las anualidades que permiten rebajar la progresividad aplicando separadamente la escala. La Ley Foral 23/2015, aumenta con efectos a partir del 1 de enero de 2015, dicho límite de 6.000 a 8.000 euros, en caso de los hijos discapacitados con un grado de discapacidad igual o superior al 33%

8) Tributación de la Base Liquidable Especial del Ahorro:

Se modifica la escala, añadiendo un tramo más y se incrementan los tipos de gravamen:

Así, la tributación va del 19 al 25%.

Se presenta a continuación la Escala aplicada en el periodo impositivo 2015 y la que resultará de aplicación en el periodo 2016.

IRPF-2015			
<i>Base Liquidable PE del Ahorro Desde</i>	<i>Cuota</i>	<i>Resto Base Liquidable PE del Ahorro Hasta</i>	<i>Tipo aplicable</i>
		6.000,00	19%
6.000,00	1.140,00	12.000,00	21%
18.000,00	3.660,00	En adelante	23%

IRPF-2016			
<i>Base Liquidable PE del Ahorro Desde</i>	<i>Cuota</i>	<i>Resto Base Liquidable PE del Ahorro Hasta</i>	<i>Tipo aplicable</i>
		6.000,00	19%
6.000,00	1.140,00	4.000,00	21%
10.000,00	1.980,00	5.000,00	23%
15.000,00	3.130,00	En adelante	25%

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

Para el periodo impositivo 2016, la deducción por inversión en vivienda habitual, si bien no desaparece en su totalidad, sí que ha sido objeto de una reforma sustancial, continuando, las importantes modificaciones, que ya se introdujeron a partir del 1 de enero de 2013.

En líneas generales, las modificaciones que afecta a la deducción se pueden resumir 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)

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 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.
- Se modifica LA LIMITACION DE RENTAS en función de la nueva liquidación del impuesto (eliminación de la reducción por mínimos personales y familiares). El importe que se toma como límite, es la suma de bases imponibles (general y especial) minorado, en su caso, en el importe de la pensión compensatoria. Y estos límites que permiten aplicar la deducción son los siguientes:
 - o 24.000 euros, con carácter general.
 - o 27.000 euros, si el sujeto pasivo tiene uno ó dos hijos con derecho a deducción.

- 30.000 euros, 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:

- 3.000 euros, si el sujeto pasivo tiene discapacidad en grado superior al 33% e inferior al 65% y 7.000 euros, si la discapacidad es superior al 65%
 - 1.500 ó 3.500 euros, en el supuesto de discapacidad de los descendientes.
- Se suprime la deducción por REHABILITACION DE VIVIENDA.
 - Se suprime la deducción por cantidades aportadas a “CUENTA VIVIENDA”.

A partir del 1 de enero de 2016, 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.

- No se aplica el límite de rentas para poder deducir.
- 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 antes del 1 de enero de 2013, o se pagaron cantidades al promotor antes de dicha fecha.
- 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 2016, 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

- 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.

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

Para el periodo impositivo 2016, 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 2016.

11) 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 2016, se recogen en el Apartado 1.3.1 “C IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES” de esta Memoria.

12) Deducciones de la Cuota íntegra por donaciones:

Para el periodo impositivo 2016, las deducciones aplicables por este concepto serán las siguientes:

- 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.

Para el periodo impositivo 2016, se derogan los incentivos fiscales aplicables a los proyectos que hayan obtenido el sello de “Proyecto socialmente comprometido” conforme a los requisitos establecidos en la disposición adicional décima de la Ley Foral 10/1996, que entró en vigor a partir del año 2013. (El porcentaje de deducción era el 40%)

13) Deducción de la Cuota íntegra del IRPF por Rendimientos del Trabajo

Para el periodo impositivo 2016 se modifica la deducción, con la finalidad de que sea más progresiva.

Se modifica el número de tramos de la deducción y se incrementa la deducción en los tramos bajos de rendimientos y se disminuye en los tramos altos.

Además, para el cálculo de la deducción incrementada de los trabajadores con discapacidad se tendrá en cuenta los mismos tramos de rentas que para la deducción de los trabajadores sin discapacidad.

Los nuevos 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%.

	Deducción Trabajo. IRPF-2016		
	GENERAL	Trabajadores activos Discapacidad 33%- 65%	Trabajadores activos Discapacidad >=65%
Rendimientos netos hasta 9.100 €	1400	2100	2800
Rendimientos netos entre 9.100,01 y 12.600 €	1.400-0,2*(Rto neto-9.100)	2.100-0,3*(Rto Neto -9.100)	2.800-0,4*(Rto neto-9.100)
Rendimientos netos entre 12.600,01 y 35.000 €	700	1050	1400
Rendimientos netos entre 35.000,01 y 50.000 €	700-0,02*(Rto neto-35.000)	1.050-0,03*(Rto neto-35.000)	1.400-0,04*(Rto neto-35.000)
Rendimientos netos superiores a 50.000,01 €	400	600	800

14) 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. Tal como ya se ha manifestado, para transformar las reducciones de la base imponible en deducciones en la cuota se han multiplicado por 0,25 los importes de los mínimos personales y familiares en vigor para 2015; importes que habían sido incrementados para ese periodo impositivo entre un 5 y un 10 por 100 respecto a periodos anteriores. Los requisitos para aplicar la deducción en la cuota se mantienen inalterados respecto a los exigidos para aplicar la reducción de la base.

Obviamente, esta transformación exige además diversas modificaciones normativas, que se pueden considerar de carácter técnico, tales como la adecuación de referencias a las reducciones de la base, que ahora será a las deducciones de la cuota, reglas de la tributación conjunta, etc... que no se consideran objeto de enumeración pormenorizada en esta Memoria.

A continuación se indican los importes de las DEDUCCIONES correspondientes al periodo impositivo 2016:

POR MINIMO PERSONAL

- Con carácter general: 972 euros
- Cuando el sujeto pasivo tenga una edad igual o superior a 65 años: 1.209 euros
- Cuando el sujeto pasivo tenga una edad igual o superior a 75 años: 1.497 euros
- Cuando el sujeto pasivo sea discapacitado y acredite una discapacidad igual o superior al 33 por 100 e inferior al 65 por 100: 1.660 euros
- Cuando el sujeto pasivo sea discapacitado y acredite una discapacidad igual o superior al 65 por 100: 3.447 euros
- Cuando el sujeto pasivo sea discapacitado con grado de discapacidad igual o superior al 33 % e inferior al 65 % y con una edad igual o superior a 65 años e inferior a 75 años: 1.897 euros

- Cuando el sujeto pasivo sea discapacitado con grado de discapacidad igual o superior al 33 % e inferior al 65 % y con una edad igual o superior a 75 años, 3.684 euros.
- Cuando el sujeto pasivo sea discapacitado con grado de discapacidad igual o superior al 65 % y una edad igual o superior a 65 años e inferior a 75 años: 2.185 euros
- Cuando el sujeto pasivo sea discapacitado con grado de discapacidad igual o superior al 65 % y una edad igual o superior a 75 años: 3.972 euros

En los supuestos de unidades familiares monoparentales (las formadas por sujetos pasivos viudos, separados legalmente, divorciados, padres o madres solteros todos ellos con hijos menores de edad o hijos mayores de edad incapacitados judicialmente sujetos a patria potestad prorrogada o rehabilitada), los importes del mínimo personal señalados, se incrementarán, en cada caso, en 600 euros:

POR MINIMOS FAMILIARES:

DESCENDIENTES:

- Por el primero: 433 euros
- Por el segundo: 460 euros
- Por el tercero: 657 euros
- Por el cuarto: 880 euros
- Por el quinto: 998 euros
- A partir del sexto: 1.155 euros

Además de las cuantías anteriores, se aplicará una deducción de 578 euros, por cada descendiente menor de tres años o adoptado por el que se tenga derecho a aplicar la deducción por descendientes. Si se trata de una adopción internacional según las normas y convenios aplicables la deducción será de 1.050 euros por cada descendiente adoptado.

ASCENDIENTES:

- Cuando el ascendiente tenga una edad igual o superior a 65 años o cuando, teniendo una edad inferior, genere el derecho a reducción por discapacidad, 237 euros.
- Cuando el ascendiente tenga una edad igual o superior a 75 años: 525 euros.

DISCAPACIDAD DE DESCENDIENTES Y ASCENDIENTES:

- Discapacidad igual o superior al 33 por 100 e inferior al 65 por 100: 605 euros.
- Discapacidad igual o superior al 65 por 100: 2.118 euros

CUIDADO DE DESCENDIENTES, ASCENDIENTES, OTROS PARIENTES Y PERSONAS CON DISCAPACIDAD:

Será deducible el 25 por 100 de las cantidades satisfechas por cotizaciones a la Seguridad Social y el 3,75 por 100 del importe de la base de cotización a la Seguridad Social, como consecuencia de contratos formalizados con personas que trabajen en el hogar familiar en el cuidado de los descendientes, ascendientes y demás personas incluidas en el artículo 62.9 c) del Texto Refundido de la Ley Foral del IRPF.

PERSONAS FAMILIARES QUE TENGAN LA CONSIDERACIÓN DE PERSONA ASITIDA.

Conforme a la Disposición Transitoria Decimotercera del Texto Refundido de la Ley Foral del IRPF, se ha venido manteniendo la reducción de la base por los familiares que, con anterioridad al 10 de febrero de 2009, tuviesen la condición de persona asistida.

Así, para el periodo impositivo 2016, dicha reducción se transforma en deducción de la cuota, con un importe de 550 euros, resultante de multiplicar por 0,25 el importe de 2.200 euros, que es el correspondiente a la reducción de la base en vigor para el periodo impositivo 2015.

15) 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 2016, 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.

16) Deducción de la Cuota íntegra por la inversión en empresas jóvenes e innovadoras:

Con efectos a partir de 1 de enero de 2011, y en vigor para el periodo impositivo 2016, se introdujo una nueva deducción de la cuota del IRPF para atraer capitales de pequeños inversores. Los requisitos a cumplir por este tipo de empresas “jóvenes e innovadoras” se establecen en el Impuesto sobre Sociedades. Las características de la deducción de la cuota del IRPF son las siguientes:

- Los inversores personas físicas podrán deducir el 20 por 100 de las cantidades invertidas en la adquisición de acciones o de participaciones procedentes de la

constitución o de la ampliación de capital de este tipo de sociedades. El importe máximo de la deducción será de 4.000 euros por periodo impositivo.

- La entidad en la que se materialice la inversión ha de aplicar la normativa foral Navarra en el Impuesto sobre Sociedades y ha de contar, como mínimo, con una persona ocupada con contrato laboral y a jornada completa.
- La participación máxima del sujeto pasivo junto con la de su familia no podrá ser superior, en ningún día del periodo impositivo, al 40 por 100 del capital social.
- Las acciones o participaciones se deben mantener en el patrimonio del sujeto pasivo durante un periodo mínimo de tres años.
- El sujeto pasivo puede formar parte del Consejo de Administración de la sociedad, pero no puede llevar a cabo funciones ejecutivas ni de dirección, ni mantener una relación laboral con la entidad objeto de la inversión.

17) 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.

Es necesario que se obtenga un informe emitido por la Administración acreditativo del importe de la inversión y 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 24/1996, del Impuesto sobre Sociedades.

18) Otras Deducciones:

- Para el periodo impositivo 2016, al igual que en el periodo anterior, ya no se aplican las siguientes deducciones que fueron derogadas, a partir del 1 de enero de 2015:
 - 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.
- Además, para el periodo impositivo 2016, también se suprime 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.
- Por otra parte, procede señalar que para el periodo impositivo 2016 se mantienen sin ninguna modificación las nuevas deducciones que se crearon a partir del 1 de enero de 2015:
 - 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.

- Además, procede recordar que la Ley Foral 23/2015, añade una Disposición Transitoria Decimonovena del Texto Refundido de la Ley Foral del IRPF, que permite deducir en el periodo impositivo 2015, conforme a la normativa en vigor a 31 de diciembre de 2014, las cuotas sindicales y colegiales, y las cuotas y aportaciones a partidos políticos, que no hubiesen podido ser objeto de deducción por falta de presentación en plazo de la correspondiente declaración informativa exigida por la Administración Tributaria.
- Respecto a la deducción de la cuota diferencial del IRPF, por las cuotas tributarias satisfechas por el Impuesto sobre el Valor de la Producción de la Energía Eléctrica, para el periodo impositivo 2016, se mantiene la deducción incorporada para el periodo 2015, pero se limita su importe a 500 euros por sujeto pasivo.

19) Límite de determinadas Deducciones:

Para el periodo impositivo 2016, 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. (En periodos impositivos anteriores al 2015, el límite era el 30 por 100 y obviamente no se incluían las deducciones por cuotas a sindicatos y partidos políticos).

20) Consideración de persona discapacitada y acreditación del grado de discapacidad.

La Ley Foral 23/2015, modifica la Disposición adicional quinta de la del Texto Reducido de la Ley Foral del IRPF, reguladora de la acreditación del grado de discapacidad, a efectos del IRPF. Lo novedoso es que, a partir del 1 de enero de 2016, también se considerarán discapacitados en grado igual o superior al 65% quienes sean reconocidos como dependientes en cualquiera de sus categorías.

B. IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO.

Con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2016, la Ley Foral 23/2015, de 28 de diciembre, de modificación de diversos impuestos y otras medidas tributarias, introduce los siguientes cambios en el Impuesto sobre el Patrimonio, modificando los correspondientes preceptos de la Ley Foral 13/1992, de 19 de noviembre, reguladora de dicho Impuesto.

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

Se deroga 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 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 podía 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 2016 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 23/2015, de 28 de diciembre, de modificación de diversos impuestos y otras medidas tributarias, modificando la Ley Foral 24/1996, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades.

A estos efectos, procede recordar que para el periodo impositivo 2015, la Ley Foral 29/2014, de 24 de diciembre de reforma de la normativa fiscal y de incentivación de la actividad económica, introdujo medidas en el Impuesto, con un claro carácter de Reforma Fiscal, en cuanto que se rebajaron los tipos de gravamen y se introdujo un nuevo elemento “la tributación mínima”.

Las modificaciones que para el periodo impositivo introduce la Ley Foral 23/2015, pueden parecer continuistas respecto al periodo impositivo 2015, en cuanto a que, por ejemplo, se mantienen los tipos de gravamen correspondientes a las PYMES y MICROEMPRESAS, y se mantiene el elemento de “tributación mínima”. Sin embargo, para el periodo 2016, ya sólo para estos dos elementos, tipos de gravamen y tributación mínima se introducen importantes modificaciones, en cuanto a requisitos y aplicación, y esto sin perjuicio de otras modificaciones (Compensación de Bases Negativas; Elevación del Tipo de Gravamen para Grandes Empresas; Deducciones...), que posteriormente se expondrán.

En consecuencia, tal como se ha manifestado, en el apartado anterior “A. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FISICAS”, procede tener en cuenta que la comparación de los datos de este PBF con los correspondientes al ejercicio precedente debe efectuarse teniendo presente estas modificaciones normativas, a veces en sentido contrario, (bajada y subida del tipo de gravamen...) ocurridas en dos periodos impositivos sucesivos. Esto dificulta tanto la disponibilidad de la propia información tributaria, como de la previsión del comportamiento de las sociedades. Es decir, dificulta la estimación o cuantificación de los beneficios fiscales.

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 2017:

1) Ajustes y Reducciones en la Base Imponible

- Amortización del inmovilizado intangible.

Se establece que el inmovilizado intangible, sin diferenciar si tiene o no vida útil definida, se amortizará atendiendo a su vida útil. Si está no puede estimarse, se amortizará con el límite anual máximo de la décima parte de su importe.

Para el fondo de comercio, el límite anual máximo de la amortización será también la décima parte de su importe.

- Reducción de bases liquidables negativas de años anteriores
 - o Se mantiene el periodo de compensación de los 15 años anteriores, pero, para los periodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2016, se limita 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.
 - o Para las entidades de nueva creación también se mantiene que el plazo de 15 años comienza a contarse a partir del primer periodo impositivo en el que la base

liquidable sea positiva. Pero, para los periodos impositivos que se inicien, a partir del 1 de enero de 2016, el límite de 1 millón de euros, no se aplica en los 3 primeros periodos impositivos en que se origine una base imponible negativa.

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

Para el periodo impositivo 2016, no se introduce ninguna modificación en la regulación de este incentivo fiscal, por lo que se mantiene la regulación aplicada en el periodo impositivo 2015.

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.

La DA Segunda de la Ley Foral 23/2015 establece la posibilidad de dotar la REI con los beneficios que se obtengan en los dos primeros ejercicios iniciados a partir del 1 de enero de 2016.

- Exención por Reinversión:

Para el periodo impositivo 2016, no se establece ninguna modificación en el incentivo relativo a la exención por reinversión.

2) Tipos de gravamen:

A continuación se presentan los tipos de gravamen aplicables en el periodo impositivo 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)

- El 17% para las Cooperativas fiscalmente protegidas (el 17% en 2015 y 2014)
A partir del periodo impositivo 2016, 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/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 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.

4) Deducciones de la cuota:

- Deducción por inversiones en elementos nuevos del inmovilizado material e inversiones inmobiliarias.

A partir del 1 de enero de 2016, la regulación es más exigente, buscando la finalidad de que los activos objeto de la inversión vayan dirigidos a potenciar y a incrementar la actividad productiva de la empresa y no solamente a reponer el inmovilizado amortizado por su uso.

Antes del 1 de enero de 2016, la deducción del 10% de las inversiones exigía que el importe conjunto de los activos objeto de la inversión no fuese inferior a 6.000 euros y superase en el ejercicio una de las magnitudes siguientes:

a) El 10% de la suma de los valores contables del inmovilizado material. (El 5% si las inversiones exceden de 300.000 euros)

b) El 15% del importe del valor contable del activo fijo de la misma naturaleza.

Con la modificación introducida por la Ley Foral 23/2015, a partir del 1 de enero de 2016, se suprime la opción b).

- Deducción por inversiones en actividades de investigación e innovación.

No se ha introducido ninguna modificación para el periodo impositivo 2016 y siguientes.

- Deducción por gastos de publicidad derivados de actividades de patrocinio.

Antes del 1 de enero de 2016, esta deducción estaba regulada en el artículo 22 B) del Texto Refundido de las disposiciones del Impuesto sobre Sociedades del año 1986. A partir del 2016, esta deducción se incorpora a la Ley Foral del Impuesto sobre Sociedades.

En consecuencia, la deducción es similar a la del periodo impositivo 2015, pero al ser integrada en la Ley Foral del Impuesto sobre Sociedades, queda sujeta al límite de cuota junto con otras deducciones por incentivos.

- Deducción por inversiones en instalaciones de energías renovables.

Tal como se ha comentado en el apartado “A. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FISICAS”, 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.

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

Un aspecto diferencial respecto de la deducción establecida en el IRPF es que en este impuesto también son acogibles a la deducción las inversiones en microrredes considerándose como tales el conjunto de cargas, elementos de generación distribuida, elementos de almacenamiento y elementos y sistemas de control y gestión conectados a la red eléctrica a través de un mismo punto de conexión.

- Deducción por inversiones en producciones cinematográficas y series audiovisuales.

A partir del 1 de enero de 2016, se mantiene la deducción del 35% que se elevó en 2015 (anteriormente era el 20 por 100), y se introducen algunas modificaciones, que se pueden resumir así:

Se exige un Certificado del Instituto de Cinematografía, que acredite la nacionalidad, el carácter cultural y la contribución al enriquecimiento de la diversidad cultural.

Se exige un Depósito de una copia en la Filmoteca Española o autonómica.

El importe de la deducción junto con las restantes ayudas percibidas no puede exceder del 50% del coste de la producción (60% si son transfronterizas o difíciles)

- Deducción por creación de empleo.

A partir del 1 de enero de 2016, se introducen las siguientes modificaciones, con la finalidad de fomentar la creación de empleo de calidad.

Para la aplicación de la deducción se establece que en el cómputo del personal contratado sólo se tendrá en cuenta los empleados cuya retribución sea superior al Salario Mínimo Interprofesional incrementado en un 70%

Se amplia de 12 a 24 meses la exigencia del plazo de mantenimiento del empleo para consolidar la deducción.

Se establece que para consolidar la deducción la comparación de la plantilla solamente debe tener en cuenta los trabajadores con contrato indefinido y no como en los periodos impositivos anteriores que se tenía en cuenta el promedio de la plantilla total.

- Normas comunes a las deducciones por incentivos:

A partir del periodo impositivo 2016, las únicas modificaciones que se introducen en estas normas, son cambios formales que aclaran el orden de aplicación de las deducciones y la supresión de que las deducciones se pueden aplicar sobre la cuota resultante de una regularización efectuada por la Administración cuando resulte una infracción tributaria.

Por tanto, resultan aplicables las modificaciones introducidas a partir del 1 de enero de 2015:

El límite de las deducciones por incentivos será el 25 por 100 de la cuota líquida, en vez del 35 por 100, si bien la Disposición Adicional Trigésima Primera, ya estableció este límite del 25 por 100, a partir del 2013.

No aplican este límite a las deducciones por actividades de I+D+i, por inversiones en instalaciones térmicas que utilicen biomasa, ni por inversiones en elementos nuevos hasta el inicio de la actividad. Por tanto, resulta novedoso, que, a partir del 2015, la deducción por creación de empleo sí se somete a límite.

En los supuestos en los que la inversión en elementos patrimoniales se produzca en varias fases o etapas cuya entrada en funcionamiento sea sucesiva y diferenciada, se entenderá producida cada inicio de actividad con la entrada en funcionamiento de cada fase, a efectos de no aplicar el límite del 25 por 100.

Se amplia el plazo de 10 a 15 años, para aplicar las deducciones que no pudieron ser practicadas por exceder del límite señalado.

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

Para el periodo impositivo 2016, 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

Para el periodo impositivo 2016, se mantiene la deducción pero se limita su importe a 500 euros por sujeto pasivo.

4) Incentivos Fiscales aplicables a los Proyectos socialmente comprometidos.

A partir del 1 de enero de 2016, se derogan los Incentivos Fiscales aplicables a los proyectos que hayan obtenido el sello de “Proyecto socialmente comprometido”.

5) Incentivos Fiscales al Mecenazgo Cultural.

Para el periodo impositivo 2016, resultan aplicables los incentivos fiscales al Mecenazgo Cultural, en los mismos términos que en el periodo impositivo 2015.

D. IRPF e IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES.

Régimen fiscal de las personas o entidades calificadas como emprendedoras y de quienes inviertan en estas últimas.

El apartado catorce de la Ley Foral 22/2012, con efectos a partir del 1 de enero de 2013, reguló un nuevo régimen fiscal para las personas o entidades que tengan el carácter de emprendedoras, así como para los inversores en las actividades emprendedoras.

La actividad emprendedora se define como la actividad empresarial o profesional que tenga el carácter de nueva, es decir, que no haya sido ejercida anteriormente, en todo o en parte, bajo otra titularidad.

Se considera emprendedoras a las personas físicas que inicien una actividad empresarial o profesional emprendedora. Esta actividad pueden desarrollarla como trabajadores autónomos, o bien como integrantes de una entidad que tribute en régimen de atribución de rentas, o como socios de una sociedad cooperativa o de una sociedad mercantil. Además, deberá tener el carácter de pequeña empresa y contar con menos de cuatro años de existencia.

Los beneficios fiscales de la persona o entidad emprendedora serán los siguientes: No tendrán obligación de efectuar pagos fraccionados; Tendrán derecho al aplazamiento, durante un año sin aportar garantías y sin el devengo del interés de demora, de la cuota a ingresar del IRPF o del Impuesto sobre Sociedades, así como de las retenciones a cuenta del IRPF que hayan efectuado a sus trabajadores; Podrán solicitar la devolución de las cantidades correspondientes a la deducción por realización de actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica.

Las personas o entidades que estén interesadas en invertir en las actividades emprendedoras también tienen un importante estímulo fiscal: podrán deducir el 30% del importe de la aportación dineraria que hayan satisfecho en la suscripción de acciones o de participaciones procedentes de la constitución o de la ampliación de capital de entidades que tengan la consideración de emprendedoras.

Para la aplicación de este régimen fiscal, los sujetos pasivos deberán solicitar su inscripción en el Registro de personas o entidades emprendedoras, (creado por la Orden Foral 127/2013, de 11 de abril) y deberán cumplir todos los requisitos exigidos en la normativa para la aplicación de la deducción.

1.3.2. MODIFICACIONES EN EL ÁMBITO CONCEPTUAL:

Las medidas de política fiscal del IRPF, del I.Patrimonio, y del I. 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 2017 mantiene conceptualmente la estructura del Presupuesto de Beneficios Fiscales precedente.

No obstante, en el PBF del año 2017 referente al IRPF procede señalar la eliminación del elemento “Cotizaciones a la Seguridad Social por empleada de hogar”. Este incentivo se transforma

de reducción de la base a deducción de la cuota íntegra del IRPF. Así en el PBF 2017 se ha integrado en el elemento ya existente “Bonificación en retención y otras deducciones”.

Las restantes reducciones de la base por mínimos personales y familiares que se han transformado en deducciones de la cuota, tampoco han originado nuevos elementos en el actual Presupuesto de Beneficios Fiscales. Siguiendo el criterio de los presupuestos precedentes no han sido objeto de cuantificación, en cuanto que podían ser considerados elementos estructurales del Impuesto.

El PBF 2017 referente al Impuesto sobre Sociedades, mantiene los mismos elementos que el Presupuesto precedente.

Por otra parte, procede recordar, que en este PBF 2017, al igual que en los tres últimos PBF anteriores, 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 2017 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 2017, 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 2015, presentadas por los sujetos pasivos durante este año 2016.

No obstante, procede manifestar que, para ambos Impuestos, las estimaciones y simulaciones para la elaboración del PBF de 2017, han vuelto a resultar más complejas que en Presupuestos anteriores, ya que ha sido necesario aplicar previamente a la base de datos de las declaraciones del periodo impositivo 2015, las modificaciones normativas para el periodo impositivo 2016 ya comentadas, de gran trascendencia, en cuanto que afectan a la liquidación del Impuesto (Tarifas, mínimo de tributación...). Sobre esa base de datos de las declaraciones del periodo impositivo “modificada” por las medidas del 2016, se ha simulado el efecto de cada uno de los beneficios fiscales.

Respecto a los incentivos recogidos en el IRPF, se han realizado simulaciones para todos los incentivos que se cuantifican en este PBF 2017, 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 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 2017

Miles de euros

Concepto	Importe	% S/Total
1.IRPF	366.760	25,76%
1.1 Minoraciones en BI	48.724	3,43%
1.1.1 Exención Reinversión vda habitual	4.996	0,35%
1.1.2 Aportaciones a Sistemas Prev. Social	38.558	2,71%
1.1.3 Exención Reinversión Elem Afectos	107	0,01%
1.1.4 Reducción Arrendamientos Viviendas	5.063	0,36%
1.2 Deducciones de la cuota íntegra	318.036	22,33%
1.2.1 Por vivienda habitual	76.272	5,35%
1.2.1.1 Por alquiler	10.884	0,76%
1.2.1.2 Por adquisición o rehabilitación	65.388	4,59%
1.2.2 Actividad Empresarial y profesional	6.003	0,42%
1.2.2.1 Inversiones	5.664	0,40%
1.2.2.2 Creación de empleo	339	0,02%
1.2.3 Otras deducciones	226.451	15,91%
1.2.3.1 Cuotas a Sindicatos y Partidos Políticos	702	0,05%
1.2.3.2 Donativos	9.906	0,70%
1.2.3.3 Deducción por Trabajo	211.334	14,84%
1.2.3.4 Bonificación en retención y otras	4.509	0,32%
1.2.4 Pensiones de viudedad	2.777	0,19%
1.2.5 Deducción Devolución Cuotas IAE e IVPEE	6.533	0,46%
2.IMPUESTO S/ EL PATRIMONIO	45.392	3,19%
3. IMPUESTO SOCIEDADES	120.137	8,44%
3.1 Ajustes a la Base Imponible	23.970	1,68%
3.1.1 Reserva Especial	10.874	0,76%
3.1.2 Exención por reinversión	13.096	0,92%
3.2 Tipos Especiales	17.503	1,23%
3.3 Bonificaciones en la cuota	5.346	0,38%
3.4 Deducciones en la cuota íntegra	73.318	5,15%
3.4.1 Inversiones. Creación de empleo.	33.530	2,35%
3.4.2 I+D+i	36.579	2,57%
3.4.3 Devolución Cuotas IAE e IVPEE	3.209	0,23%
4. IMPUESTO RENTA NO RESID	4.776	0,34%
5. IMPUESTO SUC. Y DONACION.	8.512	0,60%
6. IMPUESTOS DIRECTOS	545.577	38,31%

7. IVA	785.991	55,19%
7.1 Exenciones	330.116	23,18%
7.2 Tipo superreducido 4%	132.833	9,33%
7.3 Tipo reducido 10%	323.042	22,68%
8. I .TP y AJD	4.967	0,35%
9. IMPUESTOS ESPECIALES	79.622	5,59%
9.1 Alcohol y Cerveza	1.765	0,12%
9.2 Transporte	2.273	0,16%
9.3 Hidrocarburos	74.056	5,20%
9.4 Electricidad	1.527	0,11%
10. I. S/ PRIMAS DE SEGURO	8.012	0,56%
11. IMPUESTOS INDIRECTOS	878.592	61,69%
12. TOTAL Bº FISCALES	1.424.170	100,00%

1.5. COMENTARIOS AL PRESUPUESTO DE BENEFICIOS FISCALES PARA EL AÑO 2017

1.5.1. CIFRAS GLOBALES DEL PRESUPUESTO DE BENEFICIOS FISCALES PARA 2017

El cuadro de cifras presentado en el apartado anterior recoge la cuantificación estimada de los beneficios fiscales para el año 2017 desglosada por tributos y, dentro de éstos, según sus componentes, indicando el peso relativo que, en porcentaje, representa cada rúbrica sobre el importe total del Presupuesto de Beneficios Fiscales-2017.

El importe total de este Presupuesto asciende, en términos absolutos, a 1.424.170 miles de euros, presentando un aumento de 48.453 miles de euros, (variación relativa de 3,52 %) respecto al Presupuesto de Beneficios Fiscales del año 2016.

Con carácter general, esta variación se explica fundamentalmente por el factor de la coyuntura económica de crecimiento observada en el año 2015, que se traduce en un aumento de las rentas declaradas y de los incentivos aplicados en las declaraciones del periodo impositivo 2015 respecto a las declaraciones del periodo 2014.

En la estructura por tributos, las notas más significativas son las siguientes:

El PBF del Impuesto sobre Sociedades asciende a 120.137 miles de euros, (8,44% del PBF 2017 total). Presenta un crecimiento del 30,34% respecto al PBF-2016, y esta variación supone un 57,72% del aumento total del PBF 2017

El PBF del IRPF asciende a 366.760 miles de euros, (25,76% del PBF 2017 total). Presenta una disminución del 6,66% respecto al PBF-2016, y esta variación supone un -54,01% del aumento total del PBF 2017, contrarrestando claramente el peso de la subida del I. Sociedades.

El PBF del IVA asciende a 785.991 miles de euros, (55,19% del PBF 2017 total). Presenta un aumento del 2,74% respecto al PBF-2016, y esta variación supone un 43,31% del aumento total del PBF 2017.

No obstante, como es habitual, 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 de los beneficios fiscales.

Esta prudencia debe extremarse en el supuesto actual, habida cuenta de las relevantes modificaciones normativas del IRPF y del Impuesto sobre Sociedades ya expuestas en el apartado "1.3.1. MODIFICACIONES EN LA NORMATIVA TRIBUTARIA". Procede recordar que entre estas modificaciones que se han sucedido en dos periodos impositivos consecutivos se encuentran modificaciones que en un periodo han tenido carácter de coste y en el siguiente, han tenido carácter de ahorro. Son modificaciones que afectan tanto a los propios conceptos de los beneficios fiscales, creación o eliminación de reducciones ó de deducciones, como a la cuantificación de los mismos por la incidencia de los Tipos de Gravamen. Por tanto, al menos en estos Impuestos, debe considerarse un significativo grado de heterogeneidad.

1.5.2. LOS BENEFICIOS FISCALES EN LOS PRINCIPALES IMPUESTOS

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS

El volumen de beneficios fiscales para el año 2017 se cifra para el IRPF en 366.760 miles de euros, lo que supone el 25,76% sobre el importe total del PBF-2017.

Respecto al año anterior, experimenta un descenso absoluto de 26.171 miles de euros y una variación relativa del -6,66%.

Este descenso, no puede ser explicado en términos generales, sino en cada elemento o beneficio fiscal, en cuanto que nuevamente procede reiterar que las modificaciones normativas que han afectado a la cuantificación del PBF del 2017 y del 2016 son muy variadas, y en consecuencia observando los importes de cada uno de los beneficios que componen el presupuesto se observa tanto crecimientos como decrecimientos.

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

El elemento “Deducción por Trabajo” presenta un descenso del 7,50% respecto al PBF 2016, y supone el 65,43% de la variación total del PBF del IRPF del 2017 respecto 2016. Este descenso, es consecuencia de la modificación normativa, que como se ha señalado supone una mayor deducción para los declarantes con rendimientos del trabajo bajos, y una menor deducción para los declarantes con rendimientos del trabajo altos.

El elemento “Deducción por Inversión en Vivienda Habitual” presenta un descenso del 16,46% respecto del PBF 2016, y supone el 49,24% de la variación total del PBF del IRPF respecto 2016. Este descenso es igualmente consecuencia de la modificación normativa. Procede recordar que ya desde el año 2013 su aplicación está sujeta al nivel de rentas de los declarantes, y a partir del año 2016, además sólo resultará aplicable para las adquisiciones de viviendas protegidas. 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”.

En sentido contrario, los elementos “Exención por Reinversión en Vivienda Habitual” y “Deducción de la cuota por alquiler de vivienda habitual” presentan un incremento respecto del PBF 2016, justificado principalmente por la tendencia al alza observada en los años anteriores.

Otro de los elementos que presenta un crecimiento significativo (48,72%) es el denominado “Deducción Devolución Cuotas IAE e IVPEE”, dicho crecimiento supone el -8,18% de la variación total del PBF del IRPF del 2017 respecto 2016. El motivo es que para el PBF 2016, ante la falta de información disponible, no se pudo cuantificar el importe correspondiente a la devolución de las cuotas del Impuesto sobre el Valor de Producción Eléctrica que entró en vigor para el periodo impositivo 2015. Para el PBF-2017, se ha estimado en base a la devolución aplicada en las declaraciones del periodo impositivo 2015, y se ha tenido en cuenta la modificación normativa que, para el periodo impositivo 2016, limita la deducción a 500 euros por sujeto pasivo.

A resulta de los antedichos comentarios, los tres conceptos de mayor importancia numérica en el IRPF continúan siendo los mismos que en el PBF 2016: 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 211.334, 65.388 y 38.588 miles de euros, respectivamente. Conjuntamente estos elementos aportan

más de las tres cuartas partes del importe total de los beneficios fiscales en este impuesto, en concreto, el 85,96 por ciento.

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

En el Impuesto sobre Sociedades, el importe de los beneficios fiscales se cifra, para el año 2017, en 120.137 miles de euros, lo que supone el 8,44% sobre el importe total del PBF-2016.

Respecto al PBF anterior, se produce un aumento de 27.967 miles de euros, con una tasa de variación relativa del 30,34%.

Procede destacar que todos los componentes del PBF 2017 del Impuesto sobre Sociedades, presentan un aumento respecto a los importes cuantificados para dicho Impuesto en el PBF 2016. Se exceptúa el elemento “Deducciones Cuota IAE e IVPEE”

En términos generales este aumento, está motivado por la concurrencia de dos factores. Por una parte el aumento en el importe aplicado en el periodo impositivo en los propios incentivos de las declaraciones del periodo impositivo 2015 (consecuencia de la mejor coyuntura económica). Por otra parte, la subida para el periodo impositivo 2016 de algunos tipos de gravamen que ante un mismo importe del incentivo, suponen un mayor impacto en cuota final al aplicar este mayor tipo de gravamen.

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

El elemento “I+D+i” presenta un aumento del 33,54% respecto al PBF 2016, y supone el 32,85% de la variación total del PBF del I. Sociedades del 2017 respecto 2016. A estos efectos, se ha observado, que la aplicación del incentivo I+D+i en las declaraciones del periodo impositivo 2015 han sido superiores a las estimadas en el PBF 2016. En consecuencia, parte del aumento se explica por la subestimación realizada de este incentivo en el PBF precedente.

El elemento “Tipos especiales” presenta un aumento del 67,02% respecto al PBF 2016, y supone el 25,11% de la variación total del PBF del I. Sociedades del 2017 respecto PBF 2016. En este caso, el aumento está claramente motivado por la modificación normativa, que contempla para el periodo impositivo 2016, una subida en algunos tipos de gravamen, principalmente para las Grandes Empresas que se eleva del 25% al 28%. Este beneficio se cuantifica como diferencia entre la cuota íntegra de cada sociedad aplicando el tipo de gravamen que le corresponderá en el periodo impositivo 2016 y el tipo de gravamen general para dicho periodo 2016, que será el 28%. Esto significa que ante una misma base liquidable, y ante los mismos tipos “especiales” (principalmente el 23% y el 19%) la brecha entre los tipos “especiales” (inferiores al general) y el general, será mayor en el periodo impositivo 2016 (PBF-2017), que en el 2015 (PBF-2016), en cuanto que para el periodo impositivo 2016, la comparación es con el 28%, y para el periodo impositivo 2015, la comparación es con el 25%. Además se ha observado un crecimiento en las propias Bases Liquidables del periodo impositivo 2015 (que sirven de base de datos para la estimación de los Beneficios Fiscales del 2017) respecto al periodo impositivo 2014 (que sirvieron de base de datos para la estimación de los Beneficios Fiscales del 2016).

El elemento “Exención por Reinversión” presenta un aumento del 75,47% respecto al PBF 2016, y supone el 20,14% de la variación total del PBF del I. Sociedades del 2017 respecto PBF 2016. A estos efectos, se ha observado, que la aplicación de este incentivo en las declaraciones del periodo impositivo 2015 ha sido superior a la estimada en el PBF 2016. En consecuencia, parte del aumento se explica por la subestimación realizada de este incentivo en el PBF precedente. Por otra

parte, en la cuantificación del beneficio para el PBF 2017 influye la subida de algunos tipos de gravamen conforme a la modificación normativa expuesta para el periodo impositivo 2016.

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 (33.529 miles de euros) y por I+D+i (36.578,83 miles de euros) Conjuntamente ascienden a 70.108,76 euros y representan el 58,36% del importe total del PBF 2017 del Impuesto sobre Sociedades. Junto con el componente “Tipos Especiales” (17.502,61 miles de euros) que ocupa el tercer lugar, suman 87.611,37 miles de euros, que supone el 72,93%, casi las tres cuartas partes del Presupuesto Total.

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO (IVA)

La aportación de los incentivos en el IVA se cifra en el PBF 2017, en 785.991 miles de euros, representando el 55,19% del monto total de dicho PBF 2017.

En comparación con el Presupuesto del año 2016, dicha cantidad supone un aumento de 20.985 miles de euros y una variación relativa del 2,74%.

1.5.3. LOS BENEFICIOS FISCALES EN OTROS TRIBUTOS

IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO

El volumen de beneficios fiscales para el presupuesto del año 2017 se cifra para el Impuesto sobre Patrimonio en 45.392 miles de euros.

IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES

El volumen de beneficios fiscales para el presupuesto del año 2017 se cifra para el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones en 8.512 miles de euros.

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE NO RESIDENTES

El volumen de beneficios fiscales para el presupuesto del año 2017 se cifra para el Impuesto sobre la Renta de No Residentes (IRNR) en 4.776 miles de euros.

IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS

Para el presupuesto del año 2017 el importe de beneficios fiscales en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados se cifra en 4.967 miles de euros.

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 2017 se estima en 8.012 miles de euros.

IMPUESTOS ESPECIALES

El efecto de los beneficios fiscales en los Impuestos Especiales se estima para el presupuesto del año 2017 en 79.622 miles de euros.

