

**1. PRESUPUESTO DE BENEFICIOS FISCALES
DEL EJERCICIO 2023**

1.1. CUESTIONES GENERALES

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

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

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

La inclusión del Presupuesto de Beneficios Fiscales en la Memoria de los Presupuestos Generales de Navarra está justificada por varios motivos:

- El impacto presupuestario de la amplia gama de beneficios fiscales de nuestro sistema tributario, los cuales suponen una merma recaudatoria, a veces, poco conocida.
- La necesidad, en una sociedad democrática y moderna, de conocer con transparencia la contribución efectiva a la satisfacción de los gastos públicos, lo que hace imprescindible conocer cuánto deja de pagar, cada sector, grupo, o actividad, en virtud de un determinado beneficio fiscal.
- La necesidad de avanzar en la difusión de los datos estadísticos.
- La necesidad de evaluar el impacto económico de las medidas públicas, lo que exige conocer tanto el gasto real directo como el beneficio fiscal.

Las citadas disposiciones de las que emana la obligación de elaborar el Presupuesto de Beneficios Fiscales no especifican el contenido concreto de su Memoria. Esta se ha ido definiendo en el transcurso de los años a través de la elaboración de los diversos PBF.

Así, el contenido de esta Memoria del Presupuesto de Beneficios Fiscales del año 2023 (PBF-2023) abarca básicamente las siguientes cuestiones:

- La delimitación del concepto de beneficio fiscal.
- Las modificaciones incorporadas en este Presupuesto, en comparación principalmente con el contenido del inmediatamente anterior: Modificaciones en la normativa tributaria; Modificaciones en el ámbito conceptual; Modificaciones en el ámbito metodológico.
- Las cifras del Presupuesto de Beneficios Fiscales del año 2023. Clasificación de los beneficios fiscales por tributos.
- El análisis del Presupuesto de Beneficios Fiscales del año 2023, en las principales figuras tributarias.

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

El Presupuesto de Beneficios Fiscales, puede definirse como la expresión cifrada de la disminución de ingresos tributarios que, previsiblemente, se producirá en un ejercicio, 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 elementos tributarios que originan beneficios fiscales para los contribuyentes y que, por tanto, y desde la perspectiva contraria, merman la capacidad recaudatoria de Navarra.

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

Pero, además, los tributos deben servir como instrumentos de 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, en la legislación de las distintas figuras tributarias se definen determinados elementos que reducen el potencial recaudatorio de las mismas, constituyendo los beneficios fiscales.

Estos beneficios se concretan, principalmente, en exenciones, reducciones de las bases imponibles, tipos impositivos reducidos, bonificaciones y deducciones de las cuotas íntegras, líquidas o diferenciales.

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

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

- Desviarse de forma intencionada respecto a la estructura básica del tributo, entendiéndose por ella la configuración general y 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 imponibles de signo negativo resultantes en las liquidaciones de períodos impositivos anteriores.
- Para el cómputo de los beneficios fiscales se adopta el método de la “pérdida 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).
- El 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 numerosas posibilidades de beneficio fiscal, como 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 Presupuesto de Beneficios Fiscales, 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 DEL EJERCICIO 2023

1.3.1. MODIFICACIONES EN LA NORMATIVA TRIBUTARIA

El Presupuesto de Beneficios Fiscales, así como el Presupuesto de Ingresos, se elaboran cuantificándolos en el año anterior al año al que se refieren.

A estos efectos, se deben tener en cuenta las siguientes observaciones:

- 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 tendrán reflejo en las cuantificaciones de los diversos incentivos que componen el PBF-2023, aunque realmente vayan a suponer una merma recaudatoria en el año 2023.
- La estimación de los beneficios fiscales del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF) y del Impuesto sobre Sociedades (I. Sociedades), se sustenta en la información contenida en las declaraciones correspondientes al último periodo impositivo liquidado, 2021. Es decir, última referencia temporal para la que se dispone de datos en los registros de las declaraciones presentadas ante Hacienda Foral de Navarra. En consecuencia, pudieran existir algunas modificaciones normativas que, entrado en vigor en el periodo impositivo 2022, su estimación cuantitativa no pueda reflejarse en este PBF-2023 por falta de disponibilidad de la información necesaria para sustentar el cálculo.
- Por otra parte, procede recordar que existen normas tributarias que, si bien no están directamente vinculadas a la existencia de un beneficio fiscal, pueden tener efecto en la cuantificación de dichos beneficios. Claro ejemplo lo constituyen los tipos de gravamen del IRPF y del Impuesto sobre Sociedades, que intervienen en la cuantificación de los beneficios que se articulan como reducciones o ajustes de la Base Imponible. Y esto, sin perjuicio, de que la aplicación de tipos inferiores constituya en sí un propio beneficio fiscal. Por tanto, resulta de interés, reseñar las modificaciones normativas más significativas tanto si responden a un concreto beneficio fiscal, que haya podido ser cuantificado, como si se trata de otras modificaciones normativas aplicables en la tributación y liquidación de los Impuestos.

A continuación, se presenta un resumen de los cambios normativos del IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS, DEL IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO, y del IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES, que se aplican en el periodo

impositivo 2022 y, en consecuencia, conforme a las observaciones señaladas, pueden tener reflejo en el PBF-2023.

A. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS

El Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, se encuentra regulado en el Decreto Foral Legislativo 4/2008, de 2 de junio, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (TRIRPF), y en las normas que lo desarrollan o complementan.

Las principales modificaciones normativas aplicables en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas para el periodo impositivo 2022, se recogen en la Ley Foral 19/2021, de 29 de diciembre, de modificación de diversos impuestos y otras medidas tributarias.

Además, se pueden señalar otras normas, que contienen medidas, algunas de carácter extraordinario, aplicables en el periodo impositivo 2022.

Por una parte, en el marco de medidas para responder a las consecuencias derivadas de la guerra de Ucrania, se dicta el Decreto-Ley Foral 1/2022, de 13 de abril, por el que se adoptan medidas urgentes en la Comunidad Foral de Navarra en respuesta a las consecuencias económicas y sociales de la guerra de Ucrania.

Por otra parte, la Ley Foral 10/2022, de 7 de abril, de modificación de la Ley Foral 10/1996, de 2 de julio, reguladora del régimen tributario de las fundaciones y de las actividades de patrocinio y de la Ley Foral 8/2014, de 16 de mayo, reguladora del mecenazgo cultural y de sus incentivos fiscales en la Comunidad Foral de Navarra, introduce incentivos fiscales al mecenazgo medioambiental.

A continuación, se presentan, de manera esquematizada, las principales modificaciones recogidas en las normas mencionadas, que pueden influir, directa o indirectamente, en la liquidación del IRPF del periodo impositivo 2022, y en consecuencia en la elaboración del PBF-2023.

1) Exenciones

- Se establece la exención del 100 por 100 de las ayudas financiadas por el Fondo Europeo Agrícola de Desarrollo Rural (FEADER).
Y la exención del 50 por 100 de las ayudas procedentes del Fondo Europeo Agrícola de Garantía, (FEAGA), percibidas por titulares de explotaciones agrarias prioritarias.
Se recoge un límite conjunto de exención, de forma que el importe exento por ambos conceptos no podrá superar 20.000 euros.
- Mediante el Decreto-Ley Foral 1/2022, de 13 de abril, por el que se adoptan medidas urgentes en la Comunidad Foral de Navarra en respuesta a las consecuencias económicas y sociales de la guerra en Ucrania, se declara la exención de las ayudas concedidas al amparo del Real Decreto-Ley 6/2022, de 29 de marzo, por el que se adoptan medidas urgentes en el marco del Plan Nacional de respuesta a las consecuencias económicas y sociales de la guerra de Ucrania. Estas ayudas comprenden ayudas directas para la industria extractiva de gas, ayudas directas a taxistas y transportistas, así como ayudas directas al sector primario (agricultura y ganadería).
- En el marco de subvenciones por obras de rehabilitación, se añade, con efectos a partir de 1 de enero de 2021, la exención de las siguientes subvenciones:
 - Las subvenciones concedidas en aplicación de lo dispuesto en el Real Decreto 853/2021, de 5 de octubre, por el que se regulan los programas

de ayuda en materia de rehabilitación residencial del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia.

- Las concedidas en virtud del Real Decreto 737/2020, de 4 de agosto, por el que se regula el programa de ayudas para actuaciones de rehabilitación energética en edificios existentes.
- Las concedidas de acuerdo con el Real Decreto 691/2021, de 3 de agosto, por el que se regulan las subvenciones a otorgar en caso de actuaciones de rehabilitación energética en edificios existentes en ejecución del Programa de rehabilitación energética para edificios existentes en municipios de reto demográfico (programa PREE 5000).

2) Rendimientos del Capital Inmobiliario:

- Saldos de dudoso cobro. En los ejercicios 2020 y 2021, se reduce el plazo para la consideración como gasto deducible de las cantidades adeudadas por los arrendatarios. El plazo entre, la primera gestión del cobro y el de la finalización del periodo impositivo, se reduce de seis a tres meses. (Artículo 4 del Decreto-Ley Foral 1/2021, de 13 de enero).
- Incentivo fiscal para fomentar la rebaja de la renta arrendaticia en 2021. Cuando el arrendatario destine el inmueble al desarrollo de una actividad económica clasificada en la división 6 o en los grupos 755, 969, 972 y 973 de la sección primera de las tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas aprobadas por la Ley Foral 7/1996, de 28 de mayo, el arrendador podrá computar como gasto deducible para el cálculo del rendimiento del capital inmobiliario, la cuantía de la rebaja en la renta arrendaticia que voluntariamente hubieran acordado a partir de 14 de marzo de 2020 correspondiente a las mensualidades devengadas en los meses de enero, febrero y marzo de 2021. Serán exigibles los requisitos establecidos en la normativa y no será aplicable si posteriormente la rebaja en la renta arrendaticia se compensara mediante incrementos en las rentas posteriores u otras prestaciones, ni cuando se trate de personas o entidades vinculadas. (Artículo 5 del Decreto-Ley Foral 1/2021, de 13 de enero).

Tanto la reducción del plazo para la consideración como gasto deducible de las cantidades adeudadas por los arrendatarios, como el incentivo fiscal para fomentar la rebaja de la renta arrendaticia en 2021, son medidas que no se encuentran vigentes en el ejercicio 2022, sin embargo, se hace mención de las mismas, dado que, como ya se ha comentado anteriormente la estimación de los beneficios fiscales del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, se sustenta en la información contenida en las declaraciones correspondientes al último periodo impositivo liquidado, 2021 y en ellas han influido las medidas anteriormente comentadas.

3) Rendimientos de Actividades Empresariales y Profesionales:

- En el ámbito de la estimación directa especial, se establece que sólo la renuncia y no la exclusión a los regímenes especiales del IVA, supone la exclusión de la modalidad de estimación directa especial.
- En la determinación del rendimiento neto en estimación directa simplificada y en estimación directa especial, a la hora de establecer la cifra de negocios se distingue el concepto de ayudas que hasta ahora se consideraba incluido en el concepto de subvención. Al mismo tiempo se aclara que las ayudas y subvenciones e indemnizaciones, que han de tenerse en cuenta para establecer la cifra de negocios, que determina la aplicación de una u otra modalidad de

determinación del rendimiento, son los importes totales, con independencia de que estén exentos o no.

Además, se establece que los importes por ayudas y subvenciones tanto de explotación como de capital, que sean considerados ingresos por no estar exentos se integren en su totalidad, sin reducción alguna.

- Mediante el Decreto-Ley Foral 1/2022, de 13 de abril, por el que se adoptan medidas urgentes en la Comunidad Foral de Navarra en respuesta a las consecuencias económicas y sociales de la guerra en Ucrania, se eleva a 200.000 euros el umbral de cifra de negocios en el año inmediatamente anterior para poder determinar el Rendimiento neto de las actividades empresariales en Régimen de Estimación Directa Especial, en el caso de sujetos pasivos que ejerzan actividades empresariales a los que resulte de aplicación el Régimen especial de recargo de equivalencia o el Régimen especial simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido. La modificación tiene efectos desde el día 1 de enero de 2022.

4) Incrementos de patrimonio.

En las adquisiciones lucrativas de bienes adquiridos por causa de muerte derivadas de contratos o pactos sucesorios con efectos de presente, cuando el beneficiario de los mismos los transmitiera, antes del transcurso de cinco años desde la celebración del pacto sucesorio o del fallecimiento del causante, si fuera anterior, se subrogará en la posición de éste, respecto al valor y fecha de adquisición, cuando este valor fuera inferior al de mercado.

Con esta modificación se pretende impedir una menor tributación por la actualización de valores y fechas de adquisición del elemento adquirido, que, si el bien hubiera sido transmitido directamente a otra persona o entidad por el o la titular original, manteniendo los valores originales en caso de que la transmisión se produzca antes de los cinco años.

5) Reducciones en la Base Imponible

- Se reduce a 1.500 euros anuales el límite del conjunto de reducciones practicadas por todas las personas que satisfagan primas a favor de un mismo sujeto pasivo, incluidas las del propio sujeto pasivo para el caso de primas satisfechas en relación con los seguros privados que cubran exclusivamente el riesgo de dependencia severa o gran dependencia.

Se reduce a 1.500 euros, con carácter general, el límite máximo de reducciones por aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social y la posibilidad de aumentarlo en 8.500 euros si tal incremento proviene de contribuciones empresariales a sistemas de previsión social que hayan sido imputadas a los partícipes, asegurados o mutualistas, o de aportaciones del trabajador al mismo instrumento de previsión social por importe igual o inferior a la respectiva contribución empresarial.

También se recoge que las aportaciones propias que el empresario individual realice a planes de pensiones de empleo o a mutualidades de previsión social, de los que, a su vez, sea promotor y partícipe o mutualista, así como las que realice a planes de previsión social empresarial o seguros colectivos de dependencia de los que, a su vez, sea tomador y asegurado, se consideraran como contribuciones empresariales.

- Se rebaja a 1.000 euros la reducción por aportaciones a sistemas de previsión social del cónyuge.

6) Gravamen de la Base Liquidable General

Para el periodo impositivo 2022, se deflacta la tarifa aplicable a la base liquidable general un 2 por 100. La justificación de esta medida reside en evitar que el aumento de la renta que tiene su origen en la inflación y que, por tanto, no supone un aumento del poder adquisitivo, se traduzca en un aumento de la tributación del contribuyente.

En consecuencia, la escala de gravamen aplicable en el periodo impositivo 2022 es la siguiente:

TARIFA Base Liquidable General			
Base liquidable Hasta (euros)	Cuota íntegra (euros)	Resto Base Hasta (euros)	Tipo aplicable (Porcentaje)
		4.162	13,00%
4.162	541,06	5.202	22,00%
9.364	1.685,50	10.404	25,00%
19.768	4.286,50	13.525	28,00%
33.293	8.073,50	14.566	36,50%
47.859	13.390,09	14.566	41,50%
62.425	19.434,98	20.808	44,00%
83.233	28.590,50	46.818	47,00%
130.051	50.594,96	52.020	49,00%
182.071	76.084,76	130.050	50,50%
312.121	141.760,01	Resto de base	52,00%

7) Deducción de la cuota íntegra por inversión en vivienda habitual

A partir del 1 de enero de 2018, se derogó la deducción por inversión en vivienda habitual.

No obstante, se mantienen los regímenes transitorios, conforme a los cuales, la deducción, todavía, resultará de aplicación en el periodo impositivo 2022.

Estos regímenes transitorios se regulan en las Disposiciones Transitorias Decimoquinta, Decimoséptima, y Vigésimocuarta del TRIRPF.

Régimen transitorio aplicable para viviendas adquiridas o rehabilitadas antes del 1 de enero de 2013, así como de obras iniciadas y cantidades abonadas antes de esa fecha. (Disposición Transitoria Decimoquinta TRIRPF).

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

- Por la adquisición o rehabilitación de la vivienda habitual, que hubiera sido adquirida o rehabilitada con anterioridad al 1 de enero de 2013.
- Por las obras de rehabilitación o de ampliación de la vivienda habitual, iniciadas antes del 1 de enero de 2013.
- Por las obras de construcción de la vivienda habitual, cuando se hayan iniciado las obras o se hayan satisfecho cantidades al promotor, antes del 1 de enero de 2013.
- Por las obras e instalaciones de adecuación de la vivienda habitual por razón de discapacidad, iniciadas antes del 1 de enero de 2013.

- En los supuestos de nulidad matrimonial, divorcio o separación judicial por la vivienda que fue la habitual durante el matrimonio y continúa siéndolo para los hijos comunes y el otro progenitor con el que convivan los hijos, que hubiese sido adquirida antes del 1 de enero de 2013.

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

El sujeto pasivo podrá aplicar la deducción, conforme a los requisitos y condiciones vigentes a 31 de diciembre de 2015, por las cantidades satisfechas por alguno de los siguientes conceptos:

- Por la adquisición o rehabilitación de la vivienda habitual, que haya sido adquirida o rehabilitada entre el 1 de enero de 2013 y el 31 de diciembre de 2015.
- Por las obras de rehabilitación o de ampliación de la vivienda habitual, iniciadas entre el 1 de enero de 2013 y el 31 de diciembre de 2015.
- Por las obras de construcción de la vivienda habitual, cuando se hayan iniciado las obras o se hayan satisfecho cantidades al promotor entre el 1 de enero de 2013 y el 31 de diciembre de 2015.
- Por las obras e instalaciones de adecuación de la vivienda habitual por razón de discapacidad, iniciadas entre el 1 de enero de 2013 y el 31 de diciembre de 2015.
- En los supuestos de nulidad matrimonial, divorcio o separación judicial por la vivienda que fue la habitual durante el matrimonio y continúa siéndolo para los hijos comunes y el otro progenitor con el que convivan los hijos, que hubiese sido adquirida entre el 1 de enero de 2013 y el 31 de diciembre de 2015.

Régimen transitorio para inversiones en vivienda habitual realizadas en 2016 y 2017. (Disposición Transitoria Vigésimocuarta TRIRPF).

El sujeto pasivo podrá aplicar la deducción, conforme a los requisitos y condiciones vigentes a 31 de diciembre de 2017, por las cantidades satisfechas por alguno de los siguientes motivos:

- Por la adquisición de la vivienda habitual que haya sido calificada como vivienda protegida y sobre la que subsista en el momento de la adquisición una limitación del precio de venta, adquiridas entre el 1 de enero de 2016 y el 31 de diciembre de 2017.

Para 2017, se amplió el ámbito de aplicación de esta deducción, sin restricción por el tipo de vivienda, a viviendas ubicadas en determinadas zonas de población inferior a 10.000 habitantes siempre que en dichos municipios no se disponga de vivienda protegida.

- Por la construcción o ampliación de la vivienda habitual calificada como vivienda protegida, cuando se hayan iniciado las obras o se hayan satisfecho cantidades al promotor, entre el 1 de enero de 2016 y el 31 de diciembre de 2017.
- Por las obras e instalaciones de adecuación de la vivienda habitual por razón de discapacidad, aunque la vivienda no haya sido calificada como protegida, siempre que las obras se hayan iniciado entre el 1 de enero de 2016 y el 31 de diciembre de 2017.
- En los supuestos de nulidad matrimonial, divorcio o separación judicial por la vivienda que fue la habitual durante el matrimonio y continúa siéndolo para los hijos comunes y el otro progenitor con el que conviven los hijos, que hubiese sido adquirida entre el 1 de enero de 2016 y el 31 de diciembre de 2017, y calificada como protegida.

- En los supuestos de rehabilitación de la vivienda habitual, no resulta de aplicación la deducción.

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

Si el sujeto pasivo cumple alguno de los supuestos previstos en los regímenes transitorios, la deducción en el periodo impositivo 2022 será la siguiente:

- Los porcentajes de deducción a aplicar, serán los que ya estaban en vigor antes del 1 de enero de 2013:
 - El 15%, con carácter general.
 - El 18%, en el supuesto de unidades familiares que en la fecha de devengo estén integradas por dos o más descendientes.
 - El 30% cuando se trate de vivienda habitual de familias numerosas, que a 31 de diciembre cumplan los requisitos y condiciones para ser reconocidas como tales, y familias monoparentales definidas en la Ley 5/2019, de 7 de febrero.
- La base máxima de la deducción será de 7.000 euros anuales en tributación individual y de 15.000 euros anuales en tributación conjunta.
 - El importe total de las bases de la deducción para el conjunto de los periodos impositivos del sujeto pasivo será de 120.000 euros, en tributación individual, y de 240.000 euros, en tributación conjunta.
- En los supuestos de las inversiones iniciadas entre el 1 de enero de 2013 y el 31 de diciembre de 2017 (contemplados en las Disposiciones Transitorias Decimoséptima y Vigésimocuarta) la deducción se aplicará si el sujeto pasivo cumple los siguientes requisitos de rentas:
 - La suma de la base imponible general y de la base imponible especial, minorada en su caso por las pensiones compensatorias, deberá ser inferior a:
 - 24.000 euros con carácter general. En declaración conjunta será 48.000 euros.
 - 27.000 euros para sujetos pasivos con uno o dos descendientes por los que se tenga derecho a deducción. En declaración conjunta será 54.000 euros.
 - 30.000 euros para sujetos pasivos con tres o más descendientes por los que tenga derecho a deducción o cuando se trate de familias numerosas, o "monoparentales". En declaración conjunta será 60.000 euros.
 - Estos importes se incrementan en las siguientes cuantías:
 - 3.000 euros por sujeto pasivo con discapacidad en grado igual o superior al 33% e inferior al 65%.
 - 7.000 euros si la discapacidad es igual o superior al 65%.
 - 1.500 euros o 3.500 euros, según grado de discapacidad, por cada descendiente con discapacidad por el que se tenga derecho a deducción.

8) Deducción de la cuota íntegra por alquiler de vivienda.

Para el periodo impositivo 2022, la deducción y sus requisitos son similares a los de años anteriores.

Con carácter general:

- Deducción: 15%
- Límite de la deducción: 1.200 euros
- Requisitos: Rentas inferiores a 30.000 euros (60.000 en tributación conjunta).
Importe de alquiler igual o superior al 10% de las rentas.

Sujetos pasivos con edad inferior a 30 años o unidades familiares “monoparentales”:
(Deducción aplicable desde el periodo impositivo 2018)

- Deducción: 20%
- Límite de la deducción: 1.500 euros
- Requisitos: Rentas inferiores a 30.000 euros (60.000 en tributación conjunta).
Importe de alquiler igual o superior al 10% de las rentas.

La deducción de la cuota íntegra por alquiler de vivienda es incompatible con las deducciones de la cuota diferencial (por arrendamiento para emancipación y por arrendamiento para acceso a vivienda), establecidas en el apartado 68 quinquies del TRIRPF. (Comentadas en esta Memoria en el punto “24. Deducciones de la cuota diferencial para facilitar el acceso a una vivienda en régimen de alquiler”).

9) Deducciones de la cuota íntegra en actividades empresariales y profesionales.

A los sujetos pasivos del IRPF que ejerzan actividades empresariales o profesionales les serán de aplicación los incentivos y estímulos a la inversión empresarial y a la creación de empleo establecidos o que se establezcan en la normativa del Impuesto sobre Sociedades como deducciones o devoluciones de la cuota, con igualdad de porcentajes, requisitos y límites de deducción.

Las modificaciones más significativas de estos incentivos para el periodo impositivo 2022, se presentan en esta Memoria en la letra “C. IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES” del apartado “1.3.1 MODIFICACIONES EN LA NORMATIVA TRIBUTARIA”.

A estos efectos procede señalar que la deducción por creación de empleo queda derogada, con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2022.

Por otra parte, mediante Decreto-Ley Foral 1/2022, de 13 de abril, por el que se adoptan medidas urgentes en la Comunidad Foral de Navarra en respuesta a las consecuencias económicas y sociales de la guerra de Ucrania, se establece una deducción extraordinaria de un 3% del rendimiento neto positivo del sujeto pasivo, una vez aplicada, en su caso, la reducción a que tengan derecho por determinación del rendimiento neto en estimación directa simplificada o estimación directa especial, con un límite de 3.000 euros.

10) Deducciones de la cuota íntegra por donaciones.

Para el periodo impositivo 2022, las deducciones por donaciones son las mismas que en periodos anteriores, y se añade una nueva deducción por mecenazgo medioambiental.

- 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%.

- Los incentivos fiscales al “Mecenazgo Social”, previstos en la Disposición Adicional Décima de la Ley Foral 10/1996.

Serán deducibles las cantidades donadas, así como las aportaciones satisfechas en virtud de convenios de colaboración.

El porcentaje de la deducción es el 80% de los 150 primeros euros del importe de las donaciones o aportaciones y el 35% para el resto del importe que supere los 150 euros. El límite de 150 euros es por sujeto pasivo y en cada periodo impositivo.

- Las previstas en la Ley Foral reguladora del mecenazgo cultural y de sus incentivos fiscales en la Comunidad Foral de Navarra.

Serán deducibles los donativos, prestamos de uso, cantidades satisfechas o gastos realizados en virtud de colaboración en proyectos o actividades culturales de interés social “MECNA”.

El porcentaje de la deducción es el 80% de los 150 primeros euros del importe de las aportaciones y el 40% para el resto del importe que supere los 150 euros. El límite de 150 euros es por sujeto pasivo y en cada periodo impositivo.

- Las previstas en la Disposición Adicional 12ª de la Ley Foral 10/1996 (añadida por la Ley Foral 10/2022, de 7 de abril), con efectos, a partir del 1 de enero de 2022.

Los sujetos pasivos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que realicen donaciones a las entidades beneficiarias del régimen de mecenazgo medioambiental, tendrán derecho a deducir de la cuota del impuesto el 80 por 100 de los primeros 150 euros de las cantidades donadas en virtud de donaciones “inter vivos” irrevocables, puras y simples, así como de las cantidades satisfechas en virtud de los convenios de colaboración celebrados con dichas entidades. Los importes superiores a 150 euros tendrán derecho a una deducción del 35 por 100. El límite de 150 euros operará por sujeto pasivo y en cada periodo impositivo.

11) Deducción de la cuota íntegra por trabajo.

Para el periodo impositivo 2022, se aplica la misma deducción que en los periodos impositivos anteriores.

Procede recordar, que a partir del periodo impositivo 2019, la deducción aumentó para los sujetos pasivos que perciben rendimientos del trabajo iguales o inferiores a 17.500 euros.

Por otra parte, a partir del periodo impositivo 2020, para el cálculo de la deducción se sumarán todos los rendimientos netos del trabajo, incluidos los exentos.

Los tramos e importes de la deducción son los siguientes:

- Sujetos pasivos con rendimientos netos del trabajo iguales o inferiores a 10.500 euros. El importe de la deducción es de 1.400 euros.
- Sujetos pasivos con rendimientos netos del trabajo entre 10.500,01 y 17.500 euros. El importe de la deducción decrece en función de las rentas, desde 1.400 euros (para rendimientos netos de 10.500 euros) hasta 700 euros (para rendimientos netos de 17.500 euros).
- Sujetos pasivos con rendimientos netos de trabajo entre 17.500,01 y 35.000 euros. El importe de la deducción es de 700 euros.

- Sujetos pasivos con rendimientos netos de trabajo entre 35.000,01 y 50.000 euros. El importe de la deducción 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).
- Sujetos pasivos con rendimientos netos de trabajo superiores a 50.000 euros. El importe de la deducción 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 personas trabajadoras activas y acrediten 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 el grado de discapacidad de dichas personas trabajadoras sea superior al 65%.

12) Deducciones de la cuota íntegra personales y familiares.

Para el período impositivo 2022 se incrementan un 5% los mínimos personales y familiares. Además, se incrementa en 100 euros el mínimo personal de aquellos sujetos pasivos cuyas rentas, incluidas las exentas, no superen 30.000 euros.

Se integra en el mismo artículo, el incremento de la deducción por descendientes de sujetos pasivos cuyas rentas, incluidas las exentas, no superen 30.000 euros, que se regulaba, con efectos desde el 1 de enero de 2019, en la disposición adicional quincuagésima octava del TRIRPF.

Consecuencia de estas modificaciones, los importes de las deducciones personales y familiares aplicables en el período impositivo 2022 son los siguientes:

Deducción por mínimo personal

La deducción por mínimo personal será con carácter general de 1.021 euros anuales por sujeto pasivo. Este importe se verá incrementado en caso de que proceda en las siguientes cantidades:

	Incremento
Edad >=65 años	248
Edad >=75 años	551
Grado discapacidad >=33% y <65%	722
Grado discapacidad >=65%	2.599
Rentas, incluidas las exentas <30.000	100

En los casos en que la unidad familiar esté formada por el padre o la madre y todos los hijos que convivan con uno u otro, ya sea por separación legal o cuando no existiera vínculo matrimonial ni pareja estable, el mínimo personal se verá incrementado en 630 euros. Dicho incremento no se producirá cuando el padre y la madre convivan, ni en los casos de custodia compartida.

Deducción por mínimos familiares

Por cada ascendiente que conviva con el sujeto pasivo y no obtenga rentas anuales superiores al indicador público de renta de efectos múltiples (IPREM), excluidas las exentas, una de las siguientes cuantías:

Ascendientes	Importe
Edad >=65 años ó derecho a deducción por discapacidad	249
Edad >=75 años	551
Grado discapacidad>=33% y <65%	635
Grado discapacidad>=65%	2.224

Si tales ascendientes forman parte de una unidad familiar, el límite de rentas previsto en esta letra será el doble del indicador público de renta de efectos múltiples (IPREM) para el conjunto de la unidad familiar.

Por cada descendiente soltero menor de treinta años o por cada descendiente soltero con derecho a practicar deducción por discapacidad, siempre que conviva con el sujeto pasivo y no tenga rentas anuales superiores al indicador público de renta de efectos múltiples (IPREM), excluidas las exentas:

Descendientes	Importe
Primero	455
Segundo	483
Tercero	690
Cuarto	924
Quinto	1.048
Sexto y siguientes	1.213

Además de las anteriores, por cada descendiente menor de 3 años, o adoptado, las siguientes:

Descendientes	Importe
Descendiente < 3 años o adoptado	607
Adopción internacional	1.103

Para los sujetos pasivos cuyas rentas, incluidas las exentas, no superen en el periodo impositivo 30.000 euros, el importe de las deducciones anteriores que corresponda a cada sujeto pasivo, se incrementará en el importe resultante de aplicar la siguiente escala:

	% Incremento
Hasta 20.000 euros	40%
Entre 20.000,01 y 30.000 euros	40%-50%*(Renta SP - 20.000)

Por cada descendiente soltero, cualquiera que sea su edad, que conviva con el sujeto pasivo, siempre que aquellos no tengan rentas anuales, excluidas las exentas, superiores al indicador público de renta de efectos múltiples (IPREM) en el periodo impositivo de que se trate, que sean discapacitados, además de las anteriores:

	Importe
Grado discapacidad>=33% y <65%	635
Grado discapacidad>=65%	2.224

Además, con efectos a partir del periodo impositivo 2022, se modifica la deducción para el cuidado de descendientes, ascendientes, otros parientes y personas con

discapacidad. Por una parte, se consolida la medida Covid introducida para 2021 por la Ley foral 21/2020, de 29 de diciembre, incorporando, con efectos a partir de 1 de enero de 2022, la deducción del 100% de las cuotas satisfechas a la Seguridad Social como consecuencia de contratos formalizados para el cuidado del propio sujeto pasivo, o para el cuidado de descendientes, ascendientes o personas con discapacidad. Por otra parte, se aclara que la deducción solo se aplica sobre la parte de la cantidad satisfecha que corre a cargo de la persona empleadora.

13) Deducción de la cuota íntegra por ejercicio de determinadas actividades económicas (TRADE).

En el periodo impositivo 2022 se mantiene la deducción, que entró en vigor a partir del 1 de enero de 2011.

Los sujetos pasivos que obtengan rendimientos de actividades empresariales o profesionales pueden aplicar la deducción por trabajo igual que los perceptores de rendimientos del trabajo, tanto en las cantidades a deducir como en los tramos de rendimientos netos obtenidos.

Los requisitos que, conforme a la normativa fiscal, deben cumplir son los siguientes:

- En el caso de que el rendimiento neto de la actividad empresarial o profesional se determine con arreglo a las modalidades simplificada o especial del método de estimación directa, la deducción en la cuota será incompatible con las reducciones del rendimiento neto previstas para cada una de las modalidades.
- Que la totalidad de las entregas de bienes o prestaciones de servicios se efectúen a una única persona, física o jurídica, no vinculada, o que el contribuyente tenga la consideración de trabajador autónomo económicamente dependiente.
- 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 en dichas actividades.
- Deberán cumplir durante el periodo impositivo todas las obligaciones formales y de información, control y verificación que reglamentariamente se determinen.
- No deberán percibir rendimientos del trabajo en el periodo impositivo, salvo prestaciones por desempleo o prestaciones contempladas en el artículo 14.2. a) del TRIRPF cuyo 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 deberán realizar actividad económica alguna a través de entidades en régimen de atribución de rentas.

14) Deducción de la cuota íntegra por inversiones en instalaciones de energías renovables.

En el periodo impositivo 2022 se mantiene la misma deducción que en 2021.

- Deducción: El 15% de las inversiones en instalaciones que utilicen energía procedente de fuentes renovables para uso térmico y generación de electricidad.
Este porcentaje podrá incrementarse en cinco o diez puntos para determinadas inversiones, sin que en ningún caso supere el 30 por ciento.
- Tal como se definen en la Directiva 2009/28/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 23 de abril de 2009, se considerará energía procedente de fuentes renovables aquella energía procedente de fuentes no fósiles, es decir, energía eólica, solar, aerotérmica, geotérmica, hidrotérmica, oceánica, hidráulica, biomasa, gases de vertedero, gases de plantas de depuración y biogás.

Asimismo, serán deducibles las inversiones realizadas en micro redes.

- El órgano competente en materia de energía emitirá informe acreditativo del importe de las inversiones realizadas, así como de los porcentajes de deducción aplicables.

15) Deducción de la cuota íntegra por inversión en vehículos eléctricos o híbridos enchufables.

En el periodo impositivo 2022 se mantiene la misma deducción que en el periodo 2021, y se incrementan los porcentajes de deducción para los sujetos pasivos con rentas más bajas.

- Deducción por inversión en vehículos nuevos. El 30% para vehículos eléctricos y el 5% para vehículos híbridos enchufables.
- Los vehículos son los definidos en la Directiva 2007/46/CE del Parlamento y del Consejo, de 5 de abril de 2007, y en el Reglamento UE 168/2013 del Parlamento y del Consejo, de 15 de enero de 2013.
- La base de la deducción está limitada en función del tipo de vehículo de que se trate: desde 1.500 euros (bicicletas de pedaleo asistido por motor eléctrico) hasta 32.000 (vehículos eléctricos puros, categorías M1 y N1).
- La base máxima de deducción es por vehículo y se descuentan las subvenciones percibidas para financiar la inversión.
- La aplicación de la deducción corresponderá exclusivamente a un vehículo de cada tipo.
- Cuando las rentas del sujeto pasivo, incluidas las exentas, no superen 30.000 euros en el periodo impositivo, los porcentajes de deducción establecidos serán, un 35% para los vehículos eléctricos y un 10% en el caso de vehículos híbridos enchufables. Si el sujeto pasivo forma parte de una unidad familiar, el mencionado límite de rentas no podrá superar 60.000 euros y se referirá al conjunto de la unidad familiar.

16) Deducción de la cuota íntegra por inversión en sistemas de recarga.

En el periodo impositivo 2022, se mantiene la misma deducción que en 2021.

- Deducción: El 15% de la inversión (en obra civil, instalaciones, cableados y puntos de conexión) para la puesta en servicio de sistemas de recarga para vehículos eléctricos.

Este porcentaje podrá incrementarse en dos o en cinco puntos, en función de la potencia del punto de recarga.
- Los sistemas de recarga son los definidos en la Directiva 2014/94/UE del Parlamento y del Consejo, de 22 de octubre de 2014, y deben cumplir lo dispuesto en el Real Decreto 1053/2014, de 12 de diciembre, por el que se aprueba la instrucción técnica complementaria ITC BT-52.
- La base de la deducción está limitada en función de la potencia de los puntos de recarga: 5.000 euros (potencia normal) y 25.000 euros (alta potencia).
- El órgano competente en materia de energía emitirá informe acreditativo del importe de las inversiones realizadas, así como de los porcentajes de deducción aplicables.

17) Deducción de la cuota íntegra por participación de las personas trabajadoras en el capital de la empresa.

En el periodo impositivo 2022, se mantiene la deducción que entró en vigor en el periodo impositivo 2019.

- Será deducible el 15% de las cantidades satisfechas para la adquisición o suscripción de acciones o participaciones de la entidad para la que el sujeto pasivo trabaje o de cualquiera de las sociedades integrantes del grupo en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio. La deducción será del 20 por 100 si la persona adquirente es mujer.
- El importe anual de la deducción no podrá superar 1.500 euros anuales o 6.000 euros en todos los periodos impositivos. Estas cantidades serán de 2.000 u 8.000 euros, respectivamente, si la persona adquirente es mujer.

Las cantidades no deducidas por exceder los límites señalados o por insuficiencia de cuota podrán aplicarse, respetando los mencionados límites, en los periodos impositivos que finalicen en los cuatro ejercicios siguientes.

- Las acciones o participaciones no pueden ser de sociedades patrimoniales ni han de cotizar en mercados regulados. Tampoco debe tratarse de adquisiciones realizadas a través del ejercicio de opciones sobre acciones.
- La persona trabajadora debe haber trabajado tres de los cinco últimos años en la empresa o en cualquiera de las sociedades integrantes del grupo y deben seguir prestando sus servicios durante los cinco años siguientes, en los cuales la participación del trabajador junto con su cónyuge, ascendientes y descendientes y colaterales de hasta tercer grado no podrá ser superior al 20 por 100, debiendo además mantener las acciones o participaciones durante cinco años.

18) Deducción por obras de mejora de la eficiencia energética de viviendas.

Se incorporan tres nuevas deducciones para contribuir a la modernización y a la mejora energética del parque de edificaciones en Navarra.

Las dos primeras se refieren a obras que contribuyan a la mejora de la eficiencia energética de la vivienda habitual o arrendada para su uso como vivienda. Se establece una deducción de las cantidades satisfechas por las obras realizadas en 2022 de:

- Un 20%, con una base máxima de deducción de 5.000 euros anuales, siempre que las obras realizadas contribuyan a una reducción de al menos un 7 por 100 en la demanda de calefacción y refrigeración, acreditable a través de la reducción de los indicadores de calefacción y refrigeración del certificado de eficiencia energética de la vivienda.
- Un 40%, con una base máxima de deducción de 7.500 euros anuales, siempre que las obras realizadas contribuyan a una reducción de al menos un 30 por 100 del consumo de energía primaria no renovable, acreditable a través de la reducción del indicador de consumo de energía primaria no renovable del certificado de eficiencia energética de la vivienda, o mejoren la calificación energética de la vivienda para obtener una clase energética "A" o "B", en la misma escala de calificación.

La tercera deducción se refiere a obras de rehabilitación que mejoren la eficiencia energética en edificios de uso predominantemente residencial, que será aplicable sobre las cantidades satisfechas por el titular de la vivienda por las obras realizadas en 2022 y en 2023, en las que se obtenga una mejora de la eficiencia energética del conjunto del edificio en el que se ubica, siempre que se acredite a través de certificado de eficiencia energética, una reducción del consumo de energía primaria no renovable referida a la certificación energética, de un 30 por 100, como mínimo, o bien, la mejora de la calificación energética del edificio para obtener una clase energética "A" o "B", en la misma escala de calificación. En esta deducción, el contribuyente titular de la vivienda podrá deducirse un 60% de las cantidades satisfechas, hasta un máximo de 5.000 euros anuales.

Se establece la obligación de los departamentos competentes en la materia de energía y en materia de vivienda de aportar la información que permita una correcta gestión y comprobación de las deducciones aplicadas.

19) Otras deducciones de la cuota íntegra.

Para el periodo impositivo 2022, se mantienen sin ninguna modificación las siguientes deducciones:

- Deducción por cuotas sindicales.

Los sujetos pasivos que obtengan rendimientos del trabajo podrán deducir el 15% de las cuotas satisfechas a los sindicatos. La base de la deducción tendrá un límite máximo de 600 euros anuales. La deducción está condicionada a que las cuotas figuren en los correspondientes modelos informativos exigidos por la Administración Tributaria.

- Deducción por cuotas y aportaciones a partidos políticos.

Es deducible el 15% 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, en los plazos correspondientes. La base de esta deducción tendrá un límite máximo de 600 euros anuales.

20) Límite de determinadas deducciones de la cuota íntegra.

La suma de las bases de las deducciones por donaciones, por cuotas sindicales, por aportaciones a partidos políticos, por inversiones en instalaciones de energías renovables, por inversión en vehículos eléctricos y en sistemas de recarga no podrá exceder del 25 por 100 de la base liquidable del sujeto pasivo.

No obstante, a partir del periodo impositivo 2020, tratándose de las deducciones por inversiones en instalaciones de energías renovables, en vehículos eléctricos y en sistemas de recarga, las cantidades no aplicadas por superar el 25 por 100 de la base liquidable o por insuficiencia de cuota, se podrán deducir en los cuatro ejercicios siguientes.

21) Deducciones de la cuota diferencial por pensiones de viudedad y por pensiones de jubilación contributivas.

Para el periodo impositivo 2022, no hay modificaciones normativas significativas referentes a la deducción por pensiones de viudedad y por pensiones de jubilación contributivas.

No obstante, procede recordar, de manera somera, la regulación de estas deducciones.

A partir del periodo impositivo 2017, estas deducciones incorporan importantes modificaciones: Se extiende la deducción a las pensiones de jubilación contributivas (anteriormente la deducción sólo se aplicaba a las pensiones de viudedad). Se establece un sistema para actualizar tanto, las deducciones de viudedad y jubilación, como, el límite de rentas exigido para su aplicación.

Las pensiones que dan derecho a deducción son las siguientes: Pensiones de viudedad y de jubilación contributiva con derecho a complementos por mínimos; Pensiones de viudedad y de jubilación contributiva sin derecho a complementos por mínimos; Pensiones de viudedad del Seguro Obligatorio de Vejez e Invalidez (SOVI).

El objetivo de estas deducciones es que las pensiones que no alcancen un determinado importe, apliquen la deducción.

Las deducciones se calculan, con carácter general, por diferencia entre, las cuantías de pensión mínima fijadas para la clase de pensión de que se trate o las cuantías de las pensiones percibidas, y un “importe de referencia” para cada año.

Desde el año 2019 el “importe de referencia” es el mismo para las pensiones de viudedad y de jubilación contributivas. Se incrementa anualmente con el mayor valor, del IPC acumulado de Navarra o el de los salarios medios de Navarra, en los términos establecidos reglamentariamente.

Del mismo modo, en base al IPC o a los salarios medios, se actualizan los importes de rentas que, conforme a los requisitos establecidos en el artículo 68 del TRIRPF, deba, en su caso, cumplir el sujeto pasivo o la unidad familiar, para la aplicación de las deducciones por pensiones de viudedad y por pensiones de jubilación contributivas.

Conforme a la Orden Foral 7/2022, de 18 de enero, de la Consejera de Economía y Hacienda, que actualiza los importes establecidos en el artículo 68 del TRIRPF, los importes para el periodo impositivo 2022, son los siguientes: Importe para el cálculo de la deducción, 10.870,13 euros; Límite de rentas individual, 18.679,21 euros; Límite de rentas conjunto, 21.739,85 euros. Estos importes son el resultado de aplicar un incremento del 3,4 por 100, correspondiente a la media anual de incremento del IPC para Navarra en 2021.

Finalmente procede señalar que, con efectos desde 1 de enero de 2021, se establece la incompatibilidad de las deducciones de viudedad y jubilación contributivas, con la percepción del ingreso mínimo vital regulado en el Real Decreto Ley 20/2020, de 29 de mayo.

La incompatibilidad de estas deducciones ya estaba establecida con el cobro de la renta garantizada.

22) Deducción de la cuota diferencial por pensiones no contributivas de jubilación.

Para el periodo impositivo 2022, no hay modificaciones normativas significativas referentes a esta deducción.

El sujeto pasivo que perciba una pensión de jubilación en su modalidad no contributiva y reúna los requisitos para la percepción de la renta garantizada, podrá practicar una deducción por el importe anual de la renta garantizada que le hubiere correspondido.

A partir del periodo impositivo 2020, se estableció que esta deducción siempre debe ser solicitada al departamento competente en materia de Servicios Sociales para su abono de forma anticipada. Si no se solicita el abono de la deducción de forma anticipada, no se generará el derecho a aplicar la deducción. Esta se entenderá aplicada en el momento en que se cobre el pago anticipado.

Se establece la incompatibilidad, con efectos desde 1 de enero de 2021, de la deducción por pensiones no contributivas de jubilación con la percepción del ingreso mínimo vital.

23) Deducción de la cuota diferencial por prestaciones por nacimiento y cuidado de menor.

Para el periodo impositivo 2022, no hay modificaciones en esta deducción, que entró en vigor en el periodo impositivo 2019.

Si bien, la denominación inicial fue “deducción por prestaciones de maternidad y paternidad”, la Ley Foral 29/2019, de 23 de diciembre, de modificación de diversos impuestos y otras medidas tributarias, modifica, con efectos desde 1 de enero de 2019, la terminología pasando a denominarse “deducción por prestaciones por nacimiento y cuidado de menor”. Es decir, se adapta la terminología a la modificación

introducida por el Real Decreto Ley 6/2019 en el Texto Refundido de la Ley General de la Seguridad Social.

Además, la Ley Foral 29/2019, extiende, ya con efectos desde 1 de enero de 2019, la deducción a prestaciones análogas a las de la Seguridad Social, percibidas por personas no integradas en los regímenes de la Seguridad Social (profesionales, empleadas y empleados públicos, socias y socios trabajadoras de cooperativas).

La deducción es la siguiente:

- Es una deducción en cuota diferencial. Esto supone que las prestaciones por nacimiento y cuidado de menor se incluyen como una renta más en la base imponible (rendimientos del trabajo o rendimientos de actividades empresariales o profesionales). Y una vez fijada la correspondiente cuota diferencial, se aplica la deducción como si de un pago a cuenta se tratara. Es decir, el importe de la deducción es un crédito de impuesto que se hace efectivo, en todo caso, tanto si el sujeto pasivo tiene cuota líquida positiva o no.
- El importe de la deducción disminuye en función de la renta del sujeto pasivo.

Para rentas iguales o inferiores a 30.000, el importe de la deducción es el 25 por 100 de la prestación.

Para rentas superiores a 30.000 euros, e inferiores a 105.000 euros: El importe de la deducción es el 25 por 100 menos el resultado de multiplicar por 10 la proporción que represente el exceso de rentas del sujeto pasivo sobre 30.000 euros respecto de esta última cantidad.
- La deducción solo se aplica sobre prestaciones sujetas y no exentas del IRPF.

24) Deducciones de la cuota diferencial para facilitar el acceso a una vivienda en régimen de alquiler.

A partir del 1 de enero de 2019, la Ley Foral 28/2018, de 26 de diciembre, sobre el derecho subjetivo a la vivienda en Navarra, adiciona en el TRIRPF, el artículo 68 quinquies introduciendo dos nuevas deducciones para facilitar el acceso a una vivienda en régimen de alquiler: Deducción por arrendamiento para emancipación (jóvenes 23 y 30 años); Deducción por arrendamiento para acceso a vivienda (familias con bajos ingresos).

A partir del 1 de enero de 2020, se amplía el límite de edad de 30 a 31 años para aplicar la deducción por arrendamiento para emancipación.

Para el año 2022, se unifican y reducen los plazos exigidos para tener derecho a la deducción de arrendamiento para acceso a vivienda, a la vez que se eleva de 650 a 675 euros el precio del alquiler que da derecho a aplicar las deducciones por arrendamiento para la emancipación y para acceso a vivienda.

Estas dos deducciones de la cuota diferencial del IRPF se cobran de manera anticipada, por lo que el derecho a la deducción, sólo se genera si se solicita el abono anticipado al departamento competente en materia de vivienda.

Las dos deducciones, son incompatibles entre sí, y son incompatibles con la deducción por alquiler de vivienda establecida en el apartado 62.2. del TRIRPF, (comentada anteriormente en esta Memoria, punto "8. Deducción de la Cuota íntegra por alquiler de vivienda").

Los importes y límites de las deducciones son los siguientes:

- Deducción para emancipación: 50%, con un máximo de 250 euros al mes.
- Deducción para acceso a vivienda: 50%, con un máximo de 300, 250, o 200 euros al mes, según ingresos.

- Deducción para acceso a vivienda para personas beneficiarias del programa de vivienda de integración social: 60%, con un máximo de 360 euros al mes.

En todos los casos el precio del alquiler debe ser inferior a 675 euros mensuales, y se deberá cumplir el límite de rentas establecido en la normativa.

La competencia para resolver la solicitud de estas deducciones y su abono anticipado corresponde a la Dirección General competente en materia de vivienda.

25) Otras deducciones en cuota diferencial.

Para el periodo impositivo 2022, se mantiene, sin modificación, la deducción de las cuotas satisfechas por el Impuesto sobre el Valor de la Producción de Energía Eléctrica (IVPEE).

Los sujetos pasivos titulares de instalaciones de producción de energía eléctrica de carácter renovable situadas en Navarra, cuya potencia instalada no supere los 100 KW por instalación, aplicarán la deducción por las cuotas tributarias satisfechas a la Hacienda Foral de Navarra por el IVPEE. El importe de la deducción no podrá ser superior a 500 euros por sujeto pasivo.

B. IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO

El Impuesto sobre el Patrimonio, se encuentra regulado en la Ley Foral 13/1992, de 19 de noviembre.

Para el periodo impositivo 2022, no hay ninguna modificación normativa.

En consecuencia, la normativa aplicable y que procede tener en cuenta para la cuantificación de los beneficios fiscales del periodo impositivo 2022 (PBF-2023), es la misma que resultó de aplicación para el periodo impositivo 2021. Se puede resumir así:

1) Personas obligadas a presentar declaración.

Se mantiene la obligación de declarar establecida a partir del periodo impositivo 2016. Estarán obligados a presentar declaración los sujetos pasivos a los que resulta cuota a ingresar y los sujetos pasivos para los que no dándose esta circunstancia el valor de sus bienes y derechos supere un millón de euros.

2) Exención de “bienes, derechos y participaciones afectos a una actividad económica”.

Para el periodo impositivo 2022, se mantiene, como en 2021, la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio, de los bienes, derechos y participaciones afectas a actividades empresariales o profesionales.

La evolución del tratamiento fiscal de estos elementos en el Impuesto sobre el Patrimonio ha sido la siguiente:

- Hasta el periodo 2015, se aplicaba una deducción del 100% de la parte proporcional de la cuota del Impuesto correspondiente a dichos elementos patrimoniales.
- En el periodo impositivo 2015, se derogó la deducción y se estableció una exención.
- A partir del periodo impositivo 2016, se derogó la exención y se estableció una deducción del 100% de la parte proporcional de la cuota correspondiente a estos elementos patrimoniales hasta el valor de 1 millón de euros y del 80% de la parte proporcional de cuota correspondiente al exceso del citado valor.

Esta deducción se modificó a partir del periodo impositivo 2018. Se mantiene el 100% de la parte proporcional de la cuota correspondiente a estos elementos

patrimoniales hasta el valor de 1 millón de euros y se eleva al 95% la deducción de la parte proporcional de la cuota correspondiente al exceso del citado valor.

- A partir del periodo impositivo 2020, se establece la exención, por lo que queda derogada la deducción.

3) Base liquidable.

La base liquidable, es el resultado de minorar la base imponible en 550.000 euros, en concepto de mínimo exento.

Este es el importe que se estableció a partir del periodo impositivo 2016.

4) Cuota íntegra.

La base liquidable del impuesto será gravada a los tipos de la escala, en vigor desde el periodo impositivo 2015.

5) 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 del IRPF.

En el supuesto de que la suma de ambas cuotas supere este límite, se minorará la cuota íntegra del Impuesto sobre el Patrimonio. Esta minoración no puede exceder del 55%.

Para el periodo impositivo 2022, se mantienen estos porcentajes, vigentes desde el periodo impositivo 2018.

C. IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

El Impuesto sobre Sociedades, se encuentra regulado en la Ley Foral 26/2016, de 28 de diciembre, y en las normas que la desarrollan o complementan.

Las principales modificaciones normativas aplicables en el Impuesto sobre Sociedades para el periodo impositivo 2022, se recogen en la Ley Foral 19/2021, de 29 de diciembre, de modificación de diversos impuestos y otras medidas tributarias.

Por otra parte, en el marco de medidas para responder a las consecuencias derivadas de la guerra de Ucrania, se dicta el Decreto-Ley Foral 1/2022, de 13 de abril, por el que se adoptan medidas urgentes en la Comunidad Foral de Navarra en respuesta a las consecuencias económicas y sociales de la guerra de Ucrania.

A continuación, se presentan de manera esquematizada, las principales modificaciones recogidas en las normas mencionadas, que pueden influir, directa o indirectamente en la liquidación del Impuesto sobre Sociedades del periodo impositivo 2022, y en consecuencia en la elaboración del PBF-2023.

1) Ajustes y reducciones en la Base Imponible.

- Se mantienen las limitaciones introducidas en 2021 en relación con la exención de dividendos y rentas derivadas de la transmisión de valores representativos en los fondos propios de entidades residentes y no residentes.

Por un lado, no resulta de aplicación la exención en ningún caso cuando el porcentaje de participación sea inferior al 5 por 100, es decir, aunque el valor de la participación sea superior a 20 millones de euros se va a exigir también que represente una participación de al menos el 5 por 100. No obstante, se establece un régimen transitorio.

Por otro lado, el importe exento de los dividendos y de la renta positiva obtenida en la transmisión de las participaciones significativas se reducirá en un 5 por 100 en concepto de gastos de gestión de las mencionadas participaciones. Esta reducción no se aplicará, de forma temporal y solo respecto a los dividendos, cuando la entidad perceptora no tenga la consideración de entidad patrimonial, tenga una cifra de negocios inferior a 40 millones de euros y los dividendos procedan de una entidad constituida a partir del 1 de enero de 2021 y en la que la perceptora participe al 100 por 100.

- Reducción de bases liquidables negativas de años anteriores.

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

Sin embargo, para el ejercicio 2022 (como ya sucedió para los ejercicios 2018, 2019, 2020 y 2021) en lugar del límite del 70% se aplicarán los siguientes:

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

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

Para el periodo impositivo 2022 se mantiene la regulación aplicada en periodos anteriores.

El porcentaje de reducción de la base imponible es del 45%, salvo para las microempresas que será del 60%. El importe de la dotación mínima es de 50.000 euros. Y el periodo de bloqueo de los fondos propios es de tres años.

El Decreto Ley-Foral 1/2022, de 13 de abril, por el que se adoptan medidas urgentes en la Comunidad Foral de Navarra en respuesta a las consecuencias económicas y sociales de la guerra en Ucrania amplió el plazo de materialización de la REI hasta el 31 de diciembre de 2023, para aquellos contribuyentes cuyo plazo de materialización finalice entre el 1 de enero de 2022 y el 31 de diciembre de 2023.

- Exención por Reinversión.

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

Desde el ejercicio 2020 se elimina la posibilidad de reinvertir en valores.

El Decreto Ley-Foral 1/2022, de 13 de abril, por el que se adoptan medidas urgentes en la Comunidad Foral de Navarra en respuesta a las consecuencias económicas y sociales de la guerra en Ucrania amplió un año el plazo de reinversión, para aquellos contribuyentes cuyo plazo de reinversión finalice en 2022.

- Mediante el Decreto-Ley Foral 1/2022, de 13 de abril, por el que se adoptan medidas urgentes en la Comunidad Foral de Navarra en respuesta a las consecuencias económicas y sociales de la guerra en Ucrania, se declara la exención de las ayudas concedidas al amparo del Real Decreto-Ley 6/2022, de 29 de marzo, por el que se adoptan medidas urgentes en el marco del Plan Nacional de respuesta a las consecuencias económicas y sociales de la guerra de Ucrania. Estas ayudas comprenden ayudas directas para la industria extractiva de gas, ayudas directas a taxistas y transportistas, así como ayudas directas al sector primario (agricultura y ganadería).

2) Tipos de gravamen.

A continuación, se presentan los tipos de gravamen aplicables en el periodo impositivo 2022 (iguales a los aplicables desde 2016).

TIPOS GENERALES:

- El 28 % para las GRANDES EMPRESAS.
- El 23% para las PYMES, pequeñas empresas con cifra de negocios inferior a 10 millones.
- El 19 % para las MICROPYMES, pequeñas empresas con cifra de negocios igual o inferior a un millón de euros.

A partir del periodo impositivo 2016, para aplicar los tipos reducidos del 19% o el 23% se exige que la cifra de negocios del periodo sea mayor que el 50 % de la base imponible.

A partir de 2017 el tipo reducido del 19% será también aplicable a las entidades parcialmente exentas que tengan el carácter de microempresa (en 2016 tributaban al 23%).

RESTANTES TIPOS:

- SICAV tributarán al tipo general correspondiente en función de la cifra de negocios.
- El 25% para Cooperativas de crédito y Cajas Rurales.
- 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 17% para las Sociedades Laborales.
- El 17% para las Cooperativas fiscalmente protegidas.
Los resultados extra cooperativos tributarán al tipo general.
- El 10% para las Entidades sin ánimo de lucro acogidas a la Ley Foral 10/1996
- El 1% para las Sociedades de Inversión Inmobiliaria/Fondos de Inversión
- El 0 por 100 para los Fondos de Pensiones.

3) Cuota íntegra y tributación mínima.

El cálculo es similar al de ejercicios anteriores, pero teniendo en cuenta que la nueva deducción extraordinaria para paliar el impacto económico derivado de la crisis energética minorará la tributación mínima. Por lo tanto, el cálculo es el siguiente:

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 aplicarán los siguientes porcentajes:

- 13 por 100 para los contribuyentes que tributen al 19%
- 16 por 100 para los contribuyentes que tributen al 23%
- 18 por 100 los contribuyentes que tributen al 28%

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 o participación en producciones cinematográficas y series audiovisuales.
- La deducción extraordinaria para paliar el impacto económico derivado de la crisis energética.
- La deducción por inversiones o participación en proyectos de 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 contribuyentes que tributen al 19% o al 23%, el 100% de la deducción a aplicar en el ejercicio, por las generadas en el año y por las pendientes de ejercicios anteriores.

4) Incentivos Fiscales al Mecenazgo Social, al Mecenazgo Cultural y al Mecenazgo Medioambiental

Para el periodo impositivo 2022, no hay modificaciones significativas respecto a la normativa de ejercicios anteriores en cuanto al mecenazgo social y al mecenazgo cultural.

Sin embargo, se crea una nueva deducción por mecenazgo medioambiental, regulada en la DA 12ª de la Ley Foral 10/1996.

Los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades que realicen donaciones o satisfagan cantidades a las entidades beneficiarias de este régimen gozarán de los siguientes beneficios fiscales:

- a) Para la determinación de la base imponible, los importes de las cantidades donadas tendrán la consideración de partida deducible.
- b) Además, tendrán derecho a practicar una deducción de la cuota líquida del Impuesto del 20 por 100 de los importes de las cantidades donadas.

El importe de la partida deducible en la base imponible tiene límites similares a los establecidos para el mecenazgo social.

La deducción de la cuota es una deducción con límite (25% de la cuota líquida).

5) Deducciones de la cuota.

- Para el periodo impositivo 2022, las siguientes deducciones no presentan modificaciones significativas respecto a la normativa de años anteriores:
 - Deducción por inversiones en elementos nuevos del inmovilizado material.
 - Deducción por inversiones en actividades de investigación e innovación.
 - Deducción por participación en proyectos de I+D+i.
 - Deducción por gastos de publicidad derivados de actividades de patrocinio.
 - Deducción por inversiones en instalaciones de energías renovables.
 - Deducciones por inversiones en movilidad eléctrica.
- Deducción por inversiones y por participación en películas cinematográficas y otras obras audiovisuales.

Se amplía el ámbito de aplicación de la deducción, incluyendo, por un lado, los cortometrajes, y, por otro, el resto de obras audiovisuales con independencia de que sean seriadas o unitarias (hasta 2021 solo se contemplaban las series audiovisuales). Se modifica también la ventana que se utilice para su difusión, siendo posible cualquiera, cine, televisión, plataformas etc.

- Deducción por creación de empleo.
Se elimina la deducción.
- Deducción para la transformación digital de las empresas.
Se elimina la deducción del 30 por 100 de los gastos e inversiones efectuados por pequeñas empresas en los años 2020 y 2021, destinados a la transformación digital de la empresa y la implantación del comercio electrónico. La base de la deducción tenía un límite para el conjunto de periodos impositivos de 5.000 euros.
- Deducción extraordinaria para paliar el impacto económico derivado de la crisis energética.
El Decreto Ley-Foral 1/2022, de 13 de abril, por el que se adoptan medidas urgentes en la Comunidad Foral de Navarra en respuesta a las consecuencias económicas y sociales de la guerra en Ucrania crea una nueva deducción extraordinaria para paliar el impacto económico derivado de la crisis energética.
Podrán aplicarla los contribuyentes cuyo importe neto de cifra de negocios determinado de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 12 de LFIS, no supere 1.000.000 de euros en el periodo impositivo 2022.
La deducción será de un 3% de su base imponible positiva, con el límite de 3.000 euros.
No podrán aplicar esta deducción las entidades patrimoniales.
La deducción podrá aplicarse con carácter previo a las deducciones por incentivos y podrá minorar el importe de la tributación mínima.
- Normas comunes a las deducciones por incentivos.
Se mantiene el orden de aplicación de las deducciones, aunque con carácter previo podrá aplicarse la deducción extraordinaria para paliar el impacto económico derivado de la crisis energética.
Son deducciones con límite (25% de la cuota líquida) las deducciones en inversiones en elementos nuevos del inmovilizado material y las deducciones por inversiones en movilidad eléctrica. También la deducción por mecenazgo cultural, la deducción por mecenazgo social y la deducción por mecenazgo medioambiental.
Para el cálculo de la base de la deducción deberán restarse de las inversiones las subvenciones totales que las hayan financiado, y no las subvenciones netas del efecto impositivo, como sucedía hasta 2016.
- Devolución específica en deducciones por actividades de investigación en innovación.
Para el periodo impositivo 2022, no hay ninguna modificación en esta deducción de la cuota diferencial. Por tanto, se mantiene el importe de 100.000 euros establecido 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 (IVPEE)
No hay modificaciones significativas respecto a la normativa de ejercicios anteriores. Se mantiene la deducción con el límite de 500 euros por sujeto pasivo.

D. IRPF E IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. MEDIDAS DE APOYO AL EMPRENDIMIENTO.

La Disposición Adicional Tercera de la Ley Foral 26/2016, del Impuesto sobre Sociedades, regula las medidas de apoyo al emprendimiento.

Para el periodo impositivo 2022, se mantienen las mismas medidas que en periodos anteriores.

Las principales características son las siguientes:

1) Personas físicas y entidades emprendedoras.

- Que tengan el carácter de pequeña empresa
- Que tengan alta continuada en IAE durante los periodos impositivos en que disfruten de las medidas de apoyo al emprendimiento.
- Plazo: 5 ejercicios desde el inicio de actividad

No son personas físicas emprendedoras:

- Si realizan más del 75 por 100 de sus entregas de bienes o prestaciones de servicios a una única persona física o entidad.
- Si tienen la consideración de “trabajadores autónomos económicamente dependientes”.
- Si la actividad ya hubiera sido ejercida dentro de los 5 años anteriores por ellas mismas o por su cónyuge, ascendientes, descendientes, o entidades en régimen de atribución de rentas en las que participen, así como por entidades que sean contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades en las que tuvieran un porcentaje de participación igual o superior al 25 por 100. La actividad tampoco habrá podido ser ejercida por otra entidad con la que la titularidad del capital coincida en más de un 50 por 100.

No son entidades emprendedoras:

- Si realizan más del 75 por 100 de sus entregas de bienes o prestaciones de servicios a una única persona física o entidad.
- Si la actividad ya hubiera sido ejercida dentro de los 5 años anteriores por ellas mismas o por alguno de sus socios con participación igual o superior al 25% o por cualquier entidad del mismo grupo de sociedades conforme a lo establecido en el artículo 42 del Código de Comercio.

2) Beneficios Fiscales para personas físicas y entidades emprendedoras.

- No obligación de pago fraccionado a cuenta del IRPF, o del Impuesto sobre Sociedades.
- Aplazamiento, sin intereses y sin garantías, de la cuota del IRPF por actividad empresarial o profesional, o de la cuota del Impuesto sobre Sociedades.
- Aplazamiento, sin intereses y sin garantías, de las retenciones a cuenta del IRPF de sus trabajadores.
- Reducción en un 20% el rendimiento neto en estimación directa, de su actividad empresarial o profesional el primer y segundo periodo impositivo en que sea positivo dentro del plazo de 5 años desde el inicio de actividad, para los contribuyentes del IRPF.
- Reducción en un 20% la base imponible que proceda del desarrollo de una actividad económica, el primer y segundo periodo impositivo en que sea positiva

dentro del plazo de 5 años desde el inicio de actividad, para los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades.

- Deducción por inversión en Activos Fijos Nuevos, sin requisito de que el importe de la inversión exceda del 10% de los valores contables preexistentes.
- Deducción por inversión en Activos Fijos Nuevos y Deducción por Creación de Empleo incrementadas en un 10% si realizan una actividad innovadora o incluida en un sector que se quiere incentivar especialmente o de especialización inteligente.

3) Beneficios Fiscales para personas físicas y entidades inversoras.

Deducción del 20% del importe de la aportación dineraria satisfecha en la suscripción de acciones o participaciones en el capital de entidades emprendedoras si se cumplen los siguientes requisitos:

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

1.3.2. MODIFICACIONES EN EL ÁMBITO CONCEPTUAL

El PBF-2023 mantiene conceptualmente la estructura del presupuesto precedente.

Las modificaciones en la normativa tributaria, que han podido ser cuantificadas, se han incorporado, a elementos ya existentes en anteriores Presupuestos.

No obstante, procede señalar las siguientes observaciones respecto a algunos conceptos o elementos del PBF-2023.

A. IRPF

En el epígrafe “1.1 Exenciones y minoraciones en la Base Imponible”, se presentan los mismos elementos que en el presupuesto precedente. A estos efectos, procede recordar

que en el PBF-2022, se incorporaron cinco nuevos elementos: “Exención por transmisiones onerosas hasta 3.000 euros”; Exención por becas”; “Exención por subvención rehabilitación vivienda”; “Exención por rendimientos del trabajo en el extranjero”; “Exención por otras rentas del trabajo”. Se trata de exenciones ya reguladas en la normativa del impuesto, que, por falta de información sistematizada y fiable para la realización de las correspondientes simulaciones, no se cuantificaban en los Presupuestos de los beneficios fiscales anteriores al año 2022.

Se elimina el antiguo epígrafe “1.2.2.2. Creación de empleo”, en el que se cuantificaba la deducción por creación de empleo aplicable a los sujetos pasivos del IRPF que ejercen actividades empresariales o profesionales. A partir del periodo impositivo 2022, dicha deducción ha sido derogada.

El epígrafe “1.2.3.5 Otras” incluido en “1.2.3 Otras deducciones” recoge como en presupuestos precedentes las siguientes deducciones: Deducción por el ejercicio de determinadas actividades empresariales o profesionales (TRADE); Deducción por inversiones en instalaciones de energías renovables; Deducción por inversión en vehículos eléctricos o híbridos enchufables; Deducción por inversión en sistemas de recarga; Deducción por participación de las personas trabajadoras en el capital de la empresa; Bonificación en la retención de obligaciones; Deducción por doble imposición internacional; Deducción por compensación fiscal por seguros de vida o invalidez; Deducción por rentas obtenidas en Ceuta y Melilla.

En el epígrafe “1.2.5 “Deducción por cuotas IVPEE” se cuantifica como en el PBF-2022 la deducción del IRPF de las cuotas satisfechas por el Impuesto sobre el Valor de la Producción de la Energía Eléctrica (IVPEE). En presupuestos anteriores al del año 2022 se incluía también en este epígrafe la deducción de las cuotas satisfechas por el Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE), deducción que fue derogada al establecerse desde el año 2021 la exención en el IAE.

Con el objetivo de que el PBF sirva para una comparación homogénea de los beneficios fiscales, a lo largo de los años, en este PBF-2023 no se ha incorporado la deducción extraordinaria para paliar el impacto económico derivado de la crisis energética para los sujetos pasivos que ejercen actividades empresariales. (Punto 9 de las modificaciones del IRPF señaladas en esta Memoria). Esta deducción, es aplicable en el periodo impositivo 2022, y no tiene un carácter permanente.

En cumplimiento del mismo objetivo y motivos señalados en el párrafo anterior, tampoco se ha incorporado la deducción por obras de mejora de la eficiencia energética de viviendas. (Punto 18 de las modificaciones del IRPF señaladas en esta Memoria).

Al igual que en los presupuestos precedentes, tampoco se incluyen las deducciones de la cuota diferencial, que entraron en vigor en el periodo impositivo 2019, “Deducciones para facilitar el acceso a una vivienda en régimen de alquiler” (Punto 24 de la normativa del IRPF señalada en esta Memoria). Sus abonos se recogen en una partida independiente de los ingresos del IRPF.

B. IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

En el apartado “3.4 Deducciones de la cuota” se elimina el antiguo epígrafe “3.4.2 Creación de empleo”, debido a que la deducción por creación de empleo, ha sido derogada.

En consecuencia, se reenumeran los restantes epígrafes de dicho apartado, quedando en el PBF-2023, del siguiente modo: “3.4.1. Inversiones”; “3.4.2 I+D+i”; “3.4.3 Cuotas IVPEE”.

Con el objetivo de que el PBF sirva para una comparación homogénea de los beneficios fiscales, a lo largo de los años, en este PBF-2023 no se ha incorporado la deducción extraordinaria para paliar el impacto económico derivado de la crisis energética. (Punto

5 de las modificaciones del Impuesto sobre Sociedades señaladas en esta Memoria). Esta deducción, es aplicable en el periodo impositivo 2022, y no tiene un carácter permanente.

Al igual que en los últimos presupuestos, en el PBF-2023, sólo se presentan los beneficios fiscales correspondientes a las sociedades que presentan declaración ante Hacienda Foral de Navarra y aplican la normativa Navarra del Impuesto sobre Sociedades.

A estos efectos, procede recordar que, conforme a las reglas de armonización del Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral, los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades tributan en Navarra con arreglo a la normativa foral de Navarra, o a la normativa de régimen común o a la normativa de las Diputaciones Forales del País Vasco. Dado que los incentivos fiscales correspondientes a la normativa de régimen común y los correspondientes 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, los incentivos fiscales aplicados por estas sociedades, que a efectos del PBF no se cuantifican, supongan realmente 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-2023 no registra cambios significativos respecto al presupuesto anterior. Se aplican, con carácter general, los mismos procedimientos de cálculo, sobre la información tributaria o recaudatoria, que se encuentra disponible en el momento de la elaboración del Presupuesto.

En particular, el PBF-2023, relativo al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, al Impuesto sobre el Patrimonio y al Impuesto sobre Sociedades, se ha elaborado en base a estimaciones y simulaciones sobre los datos obtenidos de los registros de las declaraciones del último periodo impositivo, el correspondiente al año 2021, presentadas por los sujetos pasivos durante este año 2022.

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

Respecto a los métodos de cálculo, procede señalar que para la cuantificación de los beneficios fiscales del IRPF y del Impuesto sobre el Patrimonio, se ha utilizado como metodología la técnica de simulación.

Consiste en realizar simultáneamente, para cada declaración, dos liquidaciones del Impuesto. La primera liquidación es la situación real según los datos de la declaración presentada en el periodo impositivo. La segunda liquidación, "simulación", consiste en eliminar, en cada declaración, la aplicación del incentivo que se quiere evaluar, recalculando todas las magnitudes de la declaración y obteniendo la nueva cuota diferencial. De manera que, el efecto recaudatorio de cada beneficio fiscal será la diferencia entre la cuota diferencial agregada resultante de la suma de las cuotas de las liquidaciones de simulación, y la cuota diferencial agregada resultante de la suma de las cuotas de las declaraciones del periodo impositivo.

Las simulaciones se realizan de manera independiente para cada uno de los beneficios fiscales.

Respecto al Impuesto sobre Sociedades, la cuantificación de los beneficios fiscales, se ha realizado partiendo de la evolución observada en ejercicios anteriores en los diferentes incentivos fiscales, y proyectándolos al año de referencia, teniendo en cuenta las modificaciones normativas, así como la coyuntura económica u otros factores que puedan influir en la estimación de dichos beneficios fiscales.

Por su parte, en el ámbito de la Imposición Indirecta existen más dificultades para cuantificar los beneficios fiscales. Con carácter general, se toman referencias de los beneficios fiscales presupuestados en años anteriores por el Estado.

Finalmente, como en las Memorias precedentes, procede señalar que todavía existen cuestiones no resueltas en la metodología de la elaboración de los Presupuestos de Beneficios Fiscales. Se observan, entre otras las siguientes dificultades: La dificultad de evaluar los efectos derivados de la interrelación entre beneficios fiscales; La dificultad de determinar los efectos que provocan la variación de los incentivos fiscales en el comportamiento de los contribuyentes; Las dificultades derivadas de la carencia de datos, problemas estadísticos, calidad de fuentes, etc. que imposibilitan, por falta de información, estimar en algunos casos, siquiera aproximadamente, la cuantía del beneficio fiscal.

1.4. PRESUPUESTO DE BENEFICIOS FISCALES PARA EL AÑO 2023

Cuadro 1

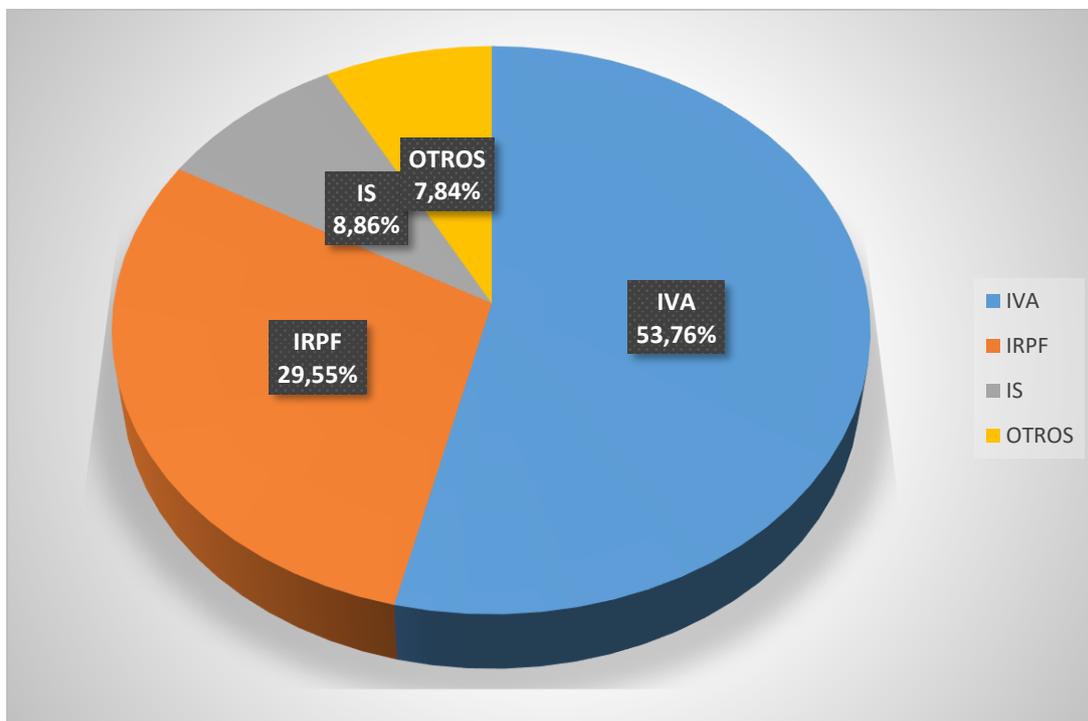
PRESUPUESTO DE BENEFICIOS FISCALES PARA EL AÑO 2023, CON DESGLOSE POR TRIBUTOS Y CONCEPTOS

	Importe	% S/Total
1. IRPF	438.634	29,55%
1.1 Exenciones y minoraciones en la Base Imponible	84.356	5,68%
1.1.1 Aportaciones a Sistemas Previsión Social	17.227	1,16%
1.1.2 Reducción arrendamientos viviendas	190	0,01%
1.1.3 Exención por reinversión de vivienda habitual	13.181	0,89%
1.1.4 Exención por reinversión de elementos afectos	297	0,02%
1.1.5 Exención por transmisiones onerosas hasta 3.000 €	277	0,02%
1.1.6 Exención por becas	221	0,01%
1.1.7 Exención por subvención rehabilitación vivienda	1.286	0,09%
1.1.8 Exención por rendimientos del trabajo en el extranjero	2.957	0,20%
1.1.9 Exención por otras rentas del trabajo	48.719	3,28%
1.2 Deducciones de la cuota	354.278	23,87%
1.2.1 Vivienda habitual	49.011	3,30%
1.2.1.1 Por alquiler	14.591	0,98%
1.2.1.2 Por inversión	34.420	2,32%
1.2.2 Actividad Empresarial y profesional	6.143	0,41%
1.2.2.1 Inversiones	6.143	0,41%
1.2.3 Otras deducciones	274.292	18,48%
1.2.3.1 Por cuotas a sindicatos y partidos políticos	1.193	0,08%
1.2.3.2 Por donaciones	15.254	1,03%
1.2.3.3 Por trabajo	246.484	16,60%
1.2.3.4 Por cotizaciones Seguridad Social personas cuidadoras	4.145	0,28%
1.2.3.5 Otras	7.216	0,49%
1.2.4 Deducciones por pensiones de viudedad y jubilación	10.263	0,69%
1.2.5 Deducción por cuotas IVPEE	1.646	0,11%
1.2.6 Deducción por prestaciones nacimiento y cuidado de menor	12.924	0,87%
2. IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO	28.500	1,92%
3. IMPUESTO SOCIEDADES	131.466	8,86%
3.1 Ajustes y reducciones en la Base Imponible	20.853	1,40%
3.1.1 Reserva Especial	16.606	1,12%
3.1.2 Exención por reinversión	4.247	0,29%
3.2 Tipos Especiales	32.598	2,20%
3.3 Bonificaciones en la cuota	4.334	0,29%
3.4 Deducciones de la cuota	73.681	4,96%
3.4.1 Inversiones	38.407	2,59%
3.4.2 I+D+i	35.156	2,37%
3.4.3 Cuotas IVPEE	118	0,01%

4. IMPUESTO RENTA NO RESIDENTES	1.565	0,11%
5. IMPUESTO SUCESIONES Y DONACIONES	8.993	0,61%
6. IMPUESTOS DIRECTOS	609.157	41,04%
7. IVA	797.989	53,76%
7.1 Exenciones	324.861	21,88%
7.2 Tipo superreducido 4%	129.593	8,73%
7.3 Tipo reducido 10%	343.534	23,14%
8. IMPUESTO SOBRE TP Y AJD	8.930	0,60%
9. IMPUESTOS ESPECIALES	56.682	3,82%
9.1 Alcohol y Cerveza	2.292	0,15%
9.2 Transporte	3.584	0,24%
9.3 Hidrocarburos	49.114	3,31%
9.4 Electricidad	1.691	0,11%
10. IMPUESTO SOBRE LAS PRIMAS DE SEGUROS	11.655	0,79%
11. IMPUESTOS INDIRECTOS	875.256	58,96%
12. TOTAL BENEFICIOS FISCALES	1.484.413	100,00%

Gráfico 1

ESTRUCTURA PORCENTUAL DEL PRESUPUESTO DE BENEFICIOS FISCALES 2023, POR TRIBUTOS



Cuadro 2

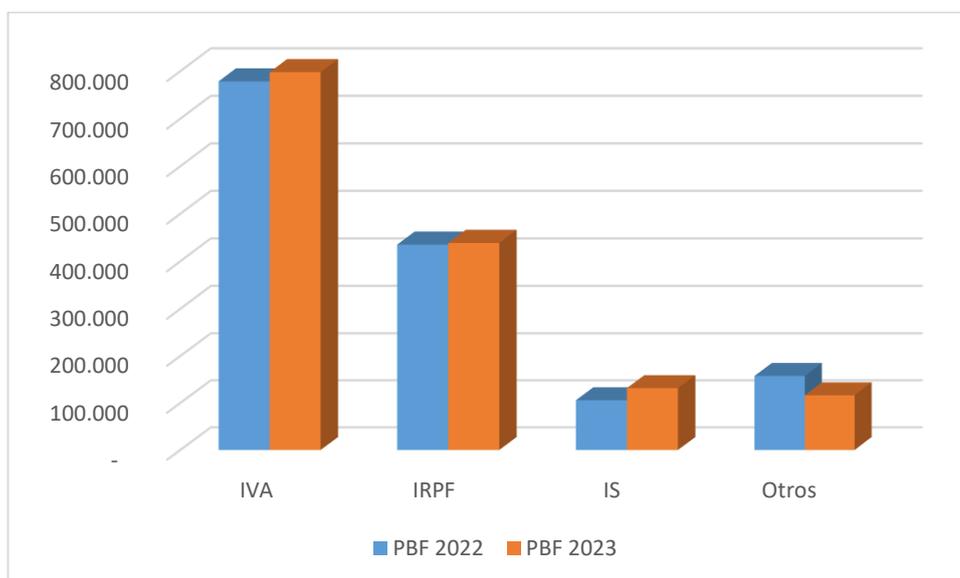
**VARIACIÓN DE BENEFICIOS FISCALES 2023-2022, CON DESGLOSE POR
TRIBUTOS Y CONCEPTOS**

	PBF 2022	PBF 2023	Variación 2023/2022	Tasa 2023/2022
1. IRPF	435.040	438.634	3.593	0,83%
1.1 Exenciones y minoraciones en la Base Imponible	75.231	84.356	9.125	12,13%
1.1.1 Aportaciones a Sistemas Previsión Social	21.471	17.227	- 4.244	-19,77%
1.1.2 Reducción arrendamientos viviendas	195	190	- 4	-2,19%
1.1.3 Exención por reinversión de vivienda habitual	9.653	13.181	3.528	36,55%
1.1.4 Exención por reinversión de elementos afectos	208	297	89	42,51%
1.1.5 Exención por transmisiones onerosas hasta 3.000 €	220	277	57	25,82%
1.1.6 Exención por becas	185	221	36	19,27%
1.1.7 Exención por subvención rehabilitación vivienda	844	1.286	442	52,39%
1.1.8 Exención por rendimientos del trabajo en el extranjero	2.351	2.957	606	25,80%
1.1.9 Exención por otras rentas del trabajo	40.103	48.719	8.616	21,48%
1.2 Deducciones de la cuota	359.810	354.278	- 5.532	-1,54%
1.2.1 Por vivienda habitual	52.191	49.011	- 3.181	-6,09%
1.2.1.1 Por alquiler	13.853	14.591	738	5,32%
1.2.1.2 Por inversión	38.338	34.420	- 3.918	-10,22%
1.2.2 Actividad Empresarial y profesional	4.988	6.143	1.155	23,15%
1.2.2.1 Inversiones	4.877	6.143	1.265	25,94%
1.2.2.2 Creación de empleo	111	-	- 111	-100,00%
1.2.3 Otras deducciones	273.917	274.292	375	0,14%
1.2.3.1 Por cuotas a sindicatos y partidos políticos	1.151	1.193	42	3,62%
1.2.3.2 Por donaciones	15.081	15.254	173	1,15%
1.2.3.3 Por trabajo	251.453	246.484	- 4.969	-1,98%
1.2.3.4 Por cotizaciones Seg. Soc. personas cuidadoras	3.350	4.145	795	23,73%
1.2.3.5 Otras	2.882	7.216	4.334	150,36%
1.2.4 Deducciones por pensiones de viud. y jubilación	14.554	10.263	- 4.292	-29,49%
1.2.5 Deducción por cuotas IVPEE	1.873	1.646	- 227	-12,12%
1.2.6 Deducción por prestac. nac. y cuidado de menor	12.285	12.924	638	5,20%
2. IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO	25.305	28.500	3.195	12,63%
3. IMPUESTO SOCIEDADES	105.785	131.466	25.681	24,28%
3.1 Ajustes y reducciones en la Base Imponible	16.157	20.853	4.695	29,06%
3.1.1 Reserva Especial	14.645	16.606	1.960	13,39%
3.1.2 Exención por reinversión	1.512	4.247	2.735	180,90%
3.2 Tipos Especiales	24.734	32.598	7.864	31,79%
3.3 Bonificaciones en la cuota	3.461	4.334	874	25,24%
3.4 Deducciones de la cuota	61.433	73.681	12.248	19,94%
3.4.1 Inversiones	29.458	38.407	8.949	30,38%
3.4.2 Creación de empleo	3.914	-	- 3.914	-100,00%
3.4.3 I+D+i	27.938	35.156	7.218	25,84%
3.4.4 Cuotas IVPEE	123	118	- 5	-4,00%

4. IMPUESTO RENTA NO RESIDENTES	4.599	1.565	- 3.033	-65,96%
5. IMPUESTO SUCESIONES Y DONACIONES	9.663	8.993	- 671	-6,94%
6. IMPUESTOS DIRECTOS	580.392	609.157	28.765	4,96%
7. IVA	778.615	797.989	19.374	2,49%
7.1 Exenciones	323.359	324.861	1.502	0,46%
7.2 Tipo superreducido 4%	129.639	129.593	- 46	-0,04%
7.3 Tipo reducido 10%	325.617	343.534	17.917	5,50%
8. IMPUESTO SOBRE TP Y AJD	7.512	8.930	1.418	18,88%
9. IMPUESTOS ESPECIALES	97.760	56.682	- 41.079	-42,02%
9.1 Alcohol y Cerveza	2.207	2.292	85	3,87%
9.2 Transporte	4.244	3.584	- 660	-15,54%
9.3 Hidrocarburos	89.779	49.114	- 40.665	-45,29%
9.4 Electricidad	1.531	1.691	161	10,49%
10. IMPUESTO SOBRE LAS PRIMAS DE SEGUROS	12.715	11.655	- 1.060	-8,34%
11. IMPUESTOS INDIRECTOS	896.603	875.256	- 21.346	-2,38%
12. TOTAL BENEFICIOS FISCALES	1.476.995	1.484.413	7.418	0,50%

Gráfico 2

COMPARACIÓN DE LOS BENEFICIOS FISCALES 2022 Y 2023, POR TRIBUTOS



1.5. COMENTARIOS AL PRESUPUESTO DE BENEFICIOS FISCALES PARA EL AÑO 2023

1.5.1. CIFRAS GLOBALES DEL PRESUPUESTO DE BENEFICIOS FISCALES PARA 2023

En el apartado anterior se presentan dos cuadros con los importes de los beneficios fiscales del año 2023 distribuidos por tributos.

En el cuadro 1, se ofrece el importe de cada concepto, y el peso relativo, que, en porcentaje, representa cada uno de estos elementos sobre el importe total del Presupuesto de Beneficios Fiscales del año 2023.

En el cuadro 2, se ofrece, para cada concepto, el importe presupuestado para el año 2022 y el importe para el año 2023, así como la variación entre ambos presupuestos. Se presenta la variación absoluta y la tasa de variación relativa de cada concepto.

Los beneficios fiscales presupuestados para el año 2023 ascienden a 1.484.413 miles de euros, lo que supone un aumento de 7.418 miles de euros en relación al Presupuesto de Beneficios Fiscales del año 2022. (Variación relativa del 0,50%)

Respecto a la estructura del PBF-2023, el importe total se reparte en un 41,04% para los Impuestos Directos (609.157 miles de euros) y un 58,96% para los Impuestos Indirectos (875.256 miles de euros). El mayor peso corresponde al IVA, que representa un 53,76% del total del PBF-2023, y en segundo lugar al IRPF, que representa un 29,55% del total del PBF-2023. (Cuadro 1).

Respecto a la variación, el importe de variación de los beneficios fiscales correspondiente a los Impuestos que presentan variación positiva asciende a 53.261 miles de euros, que compensa la cifra de -45.843 miles de euros correspondiente a los Impuestos que presentan una variación negativa en sus beneficios fiscales. (Cuadro 2).

Los tres Impuestos que presentan mayor variación son los Impuestos Especiales (variación negativa), y el Impuesto sobre Sociedades y el IVA, que presentan una variación positiva con un peso significativo, aunque inferior a la variación de los Impuestos Especiales.

La comparación de los Presupuestos de Beneficios Fiscales entre dos años consecutivos, debe efectuarse con suma prudencia, debido a los cambios normativos, conceptuales y metodológicos, que se introducen en la elaboración de los Presupuestos, así como, a otros factores que también influyen en la estimación de los beneficios fiscales, como la coyuntura económica, disponibilidad de información fiscal o económica, etc.

1.5.2. LOS BENEFICIOS FISCALES EN LAS PRINCIPALES FIGURAS TRIBUTARIAS

A. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS

Los beneficios fiscales del IRPF para el año 2023 ascienden a 438.634 miles de euros, lo que supone el 29,55% sobre el importe total del PBF-2023.

Respecto al PBF del año anterior, presentan un aumento de 3.593 miles de euros. Variación relativa del 0,83%.

Los elementos cuyo importe desciende, suman una variación de -17.765 miles de euros, que queda compensada con la variación de 21.358 miles de euros, correspondiente a los elementos cuyo importe sube.

Atendiendo a la variación de los elementos que ya estaban incorporados en los presupuestos anteriores, se puede realizar el siguiente análisis:

Los cuatro elementos que mayor peso tienen en la variación son: “Exención por otras rentas de trabajo”, “Deducción de la cuota por trabajo”, “Otras deducciones de la cuota” y, “Deducciones por pensiones de viudedad y jubilación”

El elemento “Exención por otras rentas de trabajo” presenta un incremento de 8.616 miles de euros, (variación relativa del 21,48%). Representa un peso del 239,79% en la variación del PBF-2023 respecto al PBF-2022 del IRPF.

Procede recordar que en este elemento se incluyen las exenciones por rentas del trabajo distintas a la exención por rendimientos del trabajo en el extranjero.

En las declaraciones recién presentadas del IRPF del periodo impositivo 2021 se ha observado un aumento tanto del número de declaraciones que consignan esta exención como del importe consignado. A estos efectos, procede recordar que, con efectos desde 1 de enero de 2021, se incorporó en la normativa del IRPF la exención del Ingreso Mínimo Vital. Esto explica, en parte, el aumento que se refleja en el PBF-2023, para este elemento “exención por otras rentas del trabajo”.

La “Deducción de la cuota por trabajo” presenta una disminución de 4.969 miles de euros, (variación relativa del -1,98%). Representa un peso del -138,29% en la variación del PBF-2023 respecto al PBF-2022 del IRPF.

Procede recordar que la deducción por trabajo se aplica de manera decreciente, (el importe de la deducción es más alto para los rendimientos del trabajo más bajos). En las declaraciones del periodo impositivo 2021, se ha observado, respecto al periodo impositivo 2020, un traslado de los rendimientos del trabajo de los tramos bajos a los tramos medios, con la consecuente variación de su deducción. Por otra parte, hay que recordar determinadas modificaciones normativas aplicables en el periodo impositivo 2022, que se tienen en cuenta en la elaboración de este Presupuesto, como la deflatación de la Tarifa de la Parte General de la Base Imponible, o la subida de las deducciones personales y familiares. Dichas medidas pueden influir en la aplicación efectiva de la deducción por trabajo. En consecuencia, en el PBF-2023 se presenta una variación negativa en el importe de esta deducción.

En tercer lugar, en el elemento “Otras” incluido en “Otras deducciones de la cuota”, se ha producido un incremento de 4.334 miles de euros (variación relativa del 150,36%). Representa un peso del 120,62% en la variación del PBF-2023 respecto al PBF-2022 del IRPF.

En la ejecución, a fecha actual, de los beneficios fiscales del IRPF, se ha observado un aumento generalizado de todas las deducciones incluidas en este epígrafe, especialmente en la deducción por inversión en vehículos eléctricos o híbridos enchufables, por lo que se estima que se mantendrá en las declaraciones que se presenten en el periodo impositivo 2022, en el que además se incorpora una modificación normativa que aumenta el porcentaje de dicha deducción para rentas inferiores a 30.000 euros (60.000 para la unidad familiar). En consecuencia, en el PBF-2023 se presenta un aumento en el importe de este elemento.

El cuarto elemento con mayor peso en la variación del PBF-2023, es la “Deducción por pensiones de viudedad y jubilación”. La variación de este elemento es de - 4.292 miles de euros (variación relativa del -29,49%). Representa un peso del -119,44% en la variación del PBF-2023 respecto al PBF-2022 del IRPF.

Existen, varios factores que influyen en la cuantificación de este elemento, tales como: El número de perceptores; El importe de las pensiones percibidas; El importe de las

restantes rentas del sujeto pasivo; La variación del IPC o del Salario Medio. Esta confluencia de factores dificulta la previsión del importe para periodos futuros. No obstante, atendiendo a la ejecución, a fecha actual, de los beneficios fiscales del IRPF, se ha observado una sobreestimación de este elemento en el importe reflejado en el PBF-2022, por lo que en el PBF-2023 se presenta una variación negativa.

Respecto a la estructura del PBF-2023 del IRPF, los elementos que mayor peso tienen, siguen siendo los mismos que en el Presupuesto precedente. A continuación, se señala su importe y su peso sobre el total del PBF-2023 del IRPF.

Total IRPF	438.634	100,00%
Deducción de la cuota por trabajo	246.484	56,19%
Exención por otras rentas del trabajo	48.719	11,11%
Deducción de la cuota por inversión en vivienda habitual	34.420	7,85%
Aportaciones a sistemas de Previsión Social	17.227	3,93%

La “deducción de la cuota por trabajo” sigue siendo, como en todos los Presupuestos precedentes, el elemento con mayor peso en la estructura del PBF del IRPF.

La “exención por otras rentas del trabajo”, es el segundo elemento con mayor peso. Este elemento se incorporó en el PBF-2022. En los Presupuestos anteriores no se cuantificaba.

La “deducción de la cuota por inversión en vivienda habitual” es el tercer elemento con mayor peso en la estructura del PBF del IRPF. Y esto es, a pesar de que su importe muestra claramente una tendencia a la baja motivada por la eliminación de la deducción, a partir del año 2018, y por el agotamiento de la inversión aplicable conforme al régimen transitorio normativo establecido al efecto.

La “reducción de la base por aportaciones a sistemas de previsión social” es el cuarto elemento con mayor peso. Este elemento muestra una tendencia a la baja motivada por la modificación normativa de los límites de la reducción de la base, que se adaptan a los límites financieros de las aportaciones. Se minoran los límites de las aportaciones a sistemas individuales, potenciando las aportaciones a sistemas de empleo. Es decir, en estos últimos periodos se observa una desincentivación de los planes individuales y una mayor incentivación de los planes de empleo. Esta mayor incentivación es difícil de predecir en el momento actual, y tendrá su reflejo en los próximos periodos.

El importe conjunto de estos cuatro elementos asciende a 346.851 miles de euros, representando el 79,08% del PBF del IRPF-2023.

B. IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

Los beneficios fiscales del Impuesto sobre Sociedades para el año 2023, ascienden a 131.466 miles de euros. Se observa un incremento en términos absolutos de 25.681 miles de euros (variación relativa del 24,28%) respecto al PBF precedente.

Los únicos elementos que presentan una variación negativa son la “Deducción por Cuotas IVPEE”, que presenta una variación muy poca significativa, y la “Deducción por Creación de Empleo”, derogada a partir del periodo impositivo 2022. La eliminación de esta deducción supone una variación de -3.914 miles de euros respecto al PBF-2022, variación que queda totalmente compensada con la variación positiva de los restantes elementos del PBF-2023.

Los elementos que tienen mayor peso en la variación del PBF del Impuesto sobre Sociedades son la “Deducción por Inversiones”; los “Tipos Especiales”, y la “Deducción

por I+D+i". La variación de estos tres elementos supone el 93,58% de la variación total respecto del presupuesto precedente.

La variación del elemento "Deducción por inversiones" es de 8.949 miles de euros (variación relativa del 30,38%). Representa un peso del 34,85% en la variación total del PBF del Impuesto sobre Sociedades.

Este aumento está motivado, principalmente, por la recuperación económica observada en las cuotas íntegras y deducciones de las declaraciones del periodo impositivo 2021, respecto a las declaraciones del periodo impositivo 2020, en las que se basaba la elaboración del PBF-2022.

La variación del elemento "Tipos Especiales" ha sido de 7.864 miles de euros (variación relativa del 31,79%). Representa un peso del 30,62% de la variación total del PBF del Impuesto sobre Sociedades.

En las declaraciones del Impuesto sobre Sociedades del periodo impositivo 2021, se ha observado un aumento en las bases liquidables positivas declaradas. Este aumento de los importes de las bases, motivado por la mejoría en la coyuntura económica del año 2021 respecto a 2020, influye totalmente en la estimación del beneficio fiscal "Tipos Especiales". La cuantificación de este elemento se realiza calculando la diferencia entre la cuota íntegra de cada declaración presentada por Pymes y Micropymes, y la cuota íntegra que les resultaría aplicando, a sus Bases Liquidables Positivas, minoradas por la Reserva Especial, el 28 por 100, que es el tipo de gravamen general.

Procede señalar que en el PBF-2022 este elemento fue estimado con una previsión de subida, sobre las bases liquidables positivas del periodo impositivo 2020, pero a fecha actual, en las declaraciones del periodo impositivo 2021 se observa que dicha subida ha sido superior.

La variación de la "Deducción por I+D+i" ha sido de 7.218 miles de euros (variación relativa del 25,84%). Representa un peso del 28,11% en la variación total del PBF del Impuesto sobre Sociedades.

Al igual que en el elemento "Deducción por inversiones", la variación está motivada por la recuperación económica observada en las declaraciones del periodo impositivo 2021.

Respecto a la estructura del PBF-2023 del Impuesto sobre Sociedades, los elementos que mayor peso tienen, siguen siendo los mismos que en el Presupuesto precedente.

A continuación, se señala su importe y su peso sobre el total del PBF-2023 del Impuesto sobre Sociedades

Total Impuesto sobre sociedades	131.466	100,00%
Deducciones por inversiones	38.407	29,21%
Deducción por I+D+i	35.156	26,74%
Tipos especiales	32.598	24,80%

El importe conjunto de estos tres elementos asciende a 106.161 miles de euros, representando el 80,75% del PBF-2023 del Impuesto sobre Sociedades.

C. IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO (IVA)

El importe de los beneficios fiscales del IVA para el año 2023, se cifra en 797.989 miles de euros, lo que supone un aumento de 19.374 miles de euros (variación relativa del 2,49%) sobre el presupuesto de beneficios fiscales de 2022.

Representa el 53,76% de la estructura del PBF-2023.

1.5.3. LOS BENEFICIOS FISCALES EN OTROS TRIBUTOS

A. IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO

El importe de los beneficios fiscales del Impuesto sobre el Patrimonio para el año 2023 se cifra en 28.500 miles de euros, lo que supone un incremento de 3.195 miles de euros (variación relativa del 12,63%) sobre el presupuesto de beneficios fiscales de 2022.

Este incremento está motivado por la recuperación observada en este Impuesto para el año 2021 respecto al año 2020, que hace suponer que para el año 2022 se mantendrá esta tendencia al alza.

Los beneficios fiscales del Impuesto sobre el Patrimonio representan el 1,92% de la estructura del PBF-2023.

B. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE NO RESIDENTES

El importe de los beneficios fiscales por el Impuesto sobre la Renta de No Residentes para el año 2023 se cifra en 1.565 miles de euros, lo que supone una disminución de 3.033 miles de euros (variación relativa del -65,96%) sobre el presupuesto de beneficios fiscales de 2022.

Representa el 0,11% en la estructura del PBF-2023.

C. IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES

El importe de los beneficios fiscales por el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones para el año 2023 se cifra en 8.993 miles de euros, lo que supone una disminución de 671 miles de euros (variación relativa del -6,94%) sobre el presupuesto de beneficios fiscales de 2022.

Representa el 0,61% en la estructura del PBF-2023.

D. IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS

El importe de los beneficios fiscales por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados para el año 2023 se cifra en 8.930 miles de euros, lo que supone un aumento de 1.418 miles de euros (variación relativa del 18,88%).

Representa el 0,60% en la estructura del PBF-2023.

E. IMPUESTOS ESPECIALES

El importe de los beneficios fiscales por los Impuestos Especiales en el presupuesto del año 2023 se cifra en 56.682 miles de euros, lo que supone una disminución de 41.079 miles de euros (variación relativa del -42,02%).

Representa el 3,82% en la estructura del PBF-2023.

La disminución se debe principalmente a que, la metodología utilizada para el cálculo de estos beneficios fiscales se basa en las estimaciones realizadas en la Memoria de Beneficios Fiscales del Estado para 2022. En dicha memoria se parte de una previsión del 28% en 2021 de Beneficios Fiscales por el Impuesto de Hidrocarburos sobre la previsión de ingresos, que en 2022 disminuye al 13,55%, lo que se explica fundamentalmente, por el hecho de que en el PLPGE para 2021 las estimaciones

incluían el efecto de la subida de los tipos de gravamen aplicables a los gasóleos para uso general y al biodiesel para uso como carburante, la cual finalmente no fue aprobada.

F. IMPUESTO SOBRE LAS PRIMAS DE SEGUROS

El importe de los beneficios fiscales por el Impuesto sobre Primas de Seguros para el año 2023 se cifra en 11.655 miles de euros, lo que supone una disminución de 1.060 miles de euros (variación relativa del 8,34%).

Representa el 0,79% en la estructura del PBF-2023.