

1. PRESUPUESTO DE BENEFICIOS FISCALES DEL EJERCICIO 2022

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 2022 (PBF-2022) 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 2022. Clasificación de los beneficios fiscales por tributos.
- El análisis del Presupuesto de Beneficios Fiscales del año 2022, 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 PBF está supeditada a la disponibilidad de alguna fuente fiscal o económica que permita llevar a cabo su estimación.

1.3. NOVEDADES EN LA ELABORACIÓN DEL PBF DEL EJERCICIO 2022

1.3.1. MODIFICACIONES EN LA NORMATIVA TRIBUTARIA

El PBF, así como el Presupuesto de Ingresos, se elabora cuantificándolo en el año anterior al año al que se refiere.

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-2022, aunque realmente vayan a suponer una merma recaudatoria en el año 2022.
- 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 período impositivo liquidado, 2020. Es decir, última referencia temporal para la que se dispone de datos en los registros de las declaraciones presentadas en Hacienda Foral de Navarra. En consecuencia, pudieran existir algunas modificaciones normativas que, entrado en vigor en el período impositivo 2021, su estimación cuantitativa no pueda reflejarse en este PBF-2022 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.

Teniendo en cuenta las observaciones señaladas, se presenta a continuación un resumen de los cambios normativos del IRPF, del IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO y del IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES, que se aplican en el periodo impositivo 2021 y, en consecuencia, pueden tener reflejo en el PBF-2022.

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 2021, se recogen en La Ley Foral 21/2020, de 29 de diciembre, de modificación de diversos impuestos y otras medidas tributarias y de modificación del Texto Refundido de la Ley Foral de Ordenación del Territorio y Urbanismo.

Respecto al amplio marco normativo de medidas para responder al impacto generado por la crisis sanitaria del coronavirus (COVID-19), procede señalar que, la mayoría de esas medidas tributarias, de aplicación en el periodo impositivo 2021, se han incorporado en la propia Ley Foral 21/2020. No obstante, también existen medidas reguladas en otras disposiciones. En particular procede señalar el Decreto-Ley Foral 1/2021, de 13 de enero.

Otras normas siguen en vigor por la propia naturaleza de la medida. Por ejemplo, la exención por reinversión en la transmisión de la vivienda habitual: El periodo comprendido entre el 14 de marzo y el 30 de mayo de 2020, no se tendrá en cuenta a efectos del cómputo del plazo para acogerse a la exención por reinversión en vivienda habitual. (Artículo 5 del Decreto-Ley Foral 4/2020, de 29 de abril).

A continuación, se resumen, de manera esquematizada, los principales cambios normativos recogidos en las normas mencionadas, que pueden influir, directa o indirectamente, en la liquidación del IRPF del periodo impositivo 2021, y en consecuencia en la elaboración del PBF-2022.

1) Exenciones

- Prestaciones percibidas de entidades de previsión social voluntaria por las personas socias trabajadoras de cooperativas. Pasan a tener la consideración de rentas exentas en las mismas condiciones y siempre que se cobren por los mismos conceptos que las de la Seguridad Social (incapacidad permanente absoluta o gran invalidez).
- Ingreso mínimo vital. Se recoge la exención del ingreso mínimo vital establecido en el Real Decreto Ley 20/2020, de 29 de mayo.
- Becas, ayudas de transporte, manutención y alojamiento, y ayudas a la conciliación. Se declaran exentas las previstas en el Capítulo IV de la Orden

TMS/368/2019, de 28 de marzo, por la que se desarrolla el Real Decreto 694/2017, de 3 de julio, que a su vez desarrolla la Ley 30/2015 (Sistema de Formación Profesional para el Empleo).

- Ayudas extraordinarias COVID-19. Se declaran exentas:
 - Ayudas para personas trabajadoras y trabajadores autónomos recogidas en el Decreto-Ley Foral 3/2020, de 15 de abril, por el que se aprueban medidas urgentes para responder al impacto generado por la crisis sanitaria del coronavirus (COVID-19).
 - Ayudas a navarras y navarros emigrantes y sus familiares destinadas al retorno definitivo motivado por dificultades económicas o por la pérdida de empleo con motivo de la crisis sanitaria provocada por el COVID-19. (Orden Foral 6/2020, de 2 de junio, de la Consejera de Relaciones Ciudadanas).
 - Ayudas al ganado de lidia acogidas al marco nacional temporal de medidas de ayudas estatales destinadas a respaldar la economía en el contexto del actual brote de COVID-19. (Resolución 625/2020, de 21 de julio, del Director General de Agricultura y Ganadería).
 - Ayudas extraordinarias para las personas trabajadoras afectadas por expedientes temporales de regulación temporal de empleo derivados del COVID-19. (Orden Foral 358/2020, de 22 de octubre, de la Consejera de Derechos Sociales).
 - Ayudas a los sectores del turismo y la hostelería para compensar las afecciones económicas provocadas por la COVID-19. (Resolución 70/2020, de 24 de noviembre, de la Directora General de Turismo, Comercio y Consumo).
 - Ayudas a los sectores del turismo y la hostelería, ocio nocturno, comercio al por mayor vinculado a las anteriores actividades y la de servicios de organización de congresos y asambleas para compensar las afecciones económicas provocadas por la COVID-19. (Resolución 18/2021, de 8 de marzo, de la Directora General de Turismo, Comercio y Consumo).
- Retribuciones no dinerarias o en especie. Se reordena el artículo 15 del TRIRPF, que regula las retribuciones en especie. El artículo se divide ahora en tres apartados: rentas que tienen la consideración de retribución en especie; rentas que no tienen la consideración de retribución en especie; y un tercer apartado nuevo, rentas que tienen la consideración de retribución en especie exentas. Se trata de una modificación técnica que no supone cambios en la tributación de esas rentas, pero que clarifica y permite una mejora en la información sobre todas las rentas del trabajo, dinerarias o en especie, sujetas o exentas.

2) Rendimientos del Trabajo:

El cobro de los derechos consolidados, en los supuestos (desempleo larga duración, enfermedad grave, antigüedad 10 años) del artículo 8.8 del Texto Refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2002, de 29 de noviembre, tendrán el mismo tratamiento que las prestaciones de los planes de pensiones.

3) 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, 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).

4) Rendimientos de Actividades Empresariales y Profesionales:

- Se suprime el régimen de estimación objetiva.
A partir de 2021, el rendimiento neto de todas las actividades económicas se determinará en estimación directa. Se mantienen las modalidades de estimación directa normal y simplificada, y se incorpora una nueva modalidad, la estimación directa especial, en sustitución del régimen de estimación objetiva.
- Estimación directa especial. Aplicarán esta modalidad, salvo que renuncien a la misma:
 - Los sujetos pasivos que ejerzan actividades agrícolas, ganaderas, forestales o pesqueras siempre que el importe neto de su cifra de negocios no haya superado 300.000 euros en el año inmediatamente anterior.
 - Los sujetos pasivos que ejerzan actividades empresariales a las que resulte de aplicación el régimen especial de recargo de equivalencia o el régimen especial simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA), siempre que el importe neto de su cifra de negocios no haya superado 150.000 euros en el año inmediatamente anterior.
 - o podrán aplicar esta modalidad los sujetos pasivos que queden excluidos o renuncien al régimen simplificado o al régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca, del IVA.
- Estimación directa especial. Determinación del rendimiento.
Con carácter general, resultan de aplicación las normas para la determinación del rendimiento neto de la estimación directa normal, que se basa en la minoración de los ingresos obtenidos por los gastos deducibles.
No obstante, en la modalidad de estimación directa especial no se permite aplicar los siguientes gastos:
 - Provisiones, pérdidas por deterioro, amortizaciones.
 - Arrendamiento de elementos de transporte.
 - Arrendamiento de maquinaria agrícola.

En compensación, podrán reducir el rendimiento neto, ingresos-gastos, en los siguientes porcentajes:

Con carácter general: 10% (20% excepcionalmente en 2021 para la hostelería y restauración)

Actividades agrícolas y ganaderas: 35%

Transporte de mercancías por carretera: 45% (50% excepcionalmente en 2021)

- Estimación directa especial. Renuncias. Incompatibilidades. Obligaciones formales.

La renuncia a la estimación directa especial, y su revocación, se realizarán en la forma establecida para la estimación directa simplificada. Se podrán presentar en el mes de diciembre del año anterior o en los 30 días siguientes al inicio. Efectos para 3 años. Para el año 2021, se establece un plazo extraordinario, la renuncia podrá efectuarse hasta el 31 de marzo de 2021.

Por otra parte, si el sujeto pasivo renunció a la estimación objetiva, no podrá aplicar la estimación directa especial, si no ha transcurrido el plazo de tres años durante el cual debía aplicar la estimación directa simplificada. Es decir, con carácter general, para las renunciaciones ya presentadas en 2020, se mantienen los efectos establecidos de acuerdo con la normativa vigente a 31 de diciembre de 2020. Se establece la excepción para las renunciaciones presentadas entre el 7 de marzo y el 1 de junio de 2020, que sí podrán ser revocadas.

Incompatibilidades: Para todas las actividades que desarrolle un sujeto pasivo resultará aplicable la misma modalidad de determinación del rendimiento neto. Se exceptúa el año de inicio de una nueva actividad cuando la que venía desarrollando se determinaba en estimación directa simplificada, o en estimación directa especial.

Obligaciones formales: Los sujetos pasivos que determinen el rendimiento neto de su actividad en estimación directa especial estarán obligados a llevar un libro registro de ventas e ingresos, y, un libro registro de compras y gastos.

5) Incrementos de patrimonio.

Transmisión lucrativa “inter-vivos” de una empresa o de participaciones de entidades.

A partir del 1 de enero de 2021, se establece que el mantenimiento del plazo de cinco años por parte del adquirente, no se verá incumplido no solo en caso de fallecimiento sino también en los casos en que el adquirente se le reconozca una situación de invalidez absoluta o gran invalidez. Esto mismo, resultará de aplicación si el adquirente es una persona trabajadora de la empresa.

6) Reducciones en la Base Imponible

Para el periodo impositivo 2021, se modifican los límites máximos de reducción de la parte general de la base imponible por aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social.

Por una parte, se baja a 2.000 euros el límite general y a 5.000 euros el límite de aportación para mayores de 50 años. Por otra parte, se eleva a 5.000 euros el límite propio e independiente establecido para las contribuciones empresariales que hayan sido imputadas a los partícipes.

7) Gravamen de la Base Liquidable General

Para el periodo impositivo 2021, se mantiene la misma Tarifa que para el periodo impositivo 2020.

TARIFA PG.			
Base liquidable Hasta (euros)	Cuota íntegra (euros)	Resto Base Hasta (euros)	Tipo aplicable (Porcentaje)
		4.080,00	13,00%
4.080,00	530,40	5.100,00	22,00%
9.180,00	1.652,40	10.200,00	25,00%
19.380,00	4.202,40	13.260,00	28,00%
32.640,00	7.915,20	14.280,00	36,50%
46.920,00	13.127,40	14.280,00	41,50%
61.200,00	19.053,60	20.400,00	44,00%
81.600,00	28.029,60	45.900,00	47,00%
127.500,00	49.602,60	51.000,00	49,00%
178.500,00	74.592,60	127.500,00	50,50%
306.000,00	138.980,10	Resto Base	52,00%

8) 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 2021.

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 motivos:

- 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 motivos:

- 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, 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 Decimooctava 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 2021 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.

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

Para el periodo impositivo 2021, 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).

10) 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 2021, 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 recordar que el artículo 13 del Decreto Ley Foral 6/2020, de 17 de junio, por el que se aprueban medidas urgentes, para responder al impacto generado por la crisis sanitaria del coronavirus (COVID-19), incorporó una deducción del 30 por 100 de los gastos e inversiones efectuados en el año 2020, destinados a la transformación digital de la empresa y la implantación del comercio electrónico. Y sin que resulte de aplicación el límite del 25 por 100 de la cuota líquida regulado en el artículo 67.4 de la Ley Foral 26/2016, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades. Esta deducción se ha prorrogado para los gastos e inversiones realizados en 2021.

11) Deducciones de la cuota íntegra por donaciones.

Para el periodo impositivo 2021, se mantienen las mismas deducciones por donaciones que en periodos anteriores:

- 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 donaciones y aportaciones satisfechas por 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.

12) Deducción de la cuota íntegra por trabajo.

Para el periodo impositivo 2021, se aplica la misma deducción que en los periodos impositivos anteriores.

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

A partir del periodo impositivo 2020, los rendimientos netos del trabajo se calculan sumando todos los rendimientos del trabajo, incluidos los exentos. La deducción por trabajo está definida de tal modo que va disminuyendo a medida que aumentan los rendimientos del trabajo. Si no se tuviesen en cuenta los rendimientos exentos (normativa anterior al periodo impositivo 2020), la deducción podría ser superior para un sujeto pasivo con rendimientos exentos del trabajo que para un sujeto pasivo con el mismo importe de rendimientos del trabajo sujetos y no 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%.

13) Deducciones de la cuota íntegra personales y familiares.

Para el periodo impositivo 2021, se mantienen todos los requisitos e importes de las deducciones personales y familiares aplicadas en el periodo impositivo 2020.

Procede recordar la evolución de estas deducciones.

A partir del periodo impositivo 2016, se eliminaron las reducciones de la base imponible por mínimos personales y familiares, y se establecieron las deducciones de la cuota íntegra que recogen dichos conceptos.

Los requisitos e importes de estas deducciones se han mantenido prácticamente invariables, desde el periodo 2016.

No obstante, la deducción por descendientes, sí que ha sido objeto de ampliación. A partir del periodo impositivo 2018, se estableció un incremento adicional según rentas del sujeto pasivo o de la unidad familiar para descendientes menores de tres años, adoptados o adoptados internacionales. A partir del periodo impositivo 2019, se estableció otro incremento, adicional e independiente del anterior, según rentas del sujeto pasivo.

Por otra parte, a partir del periodo impositivo 2020 se asimiló la “dependencia económica” a la convivencia para la aplicación de la deducción por descendientes, y de la deducción por ascendientes que estén internados en centros especializados.

Además, procede recordar que para el periodo impositivo 2020, el artículo 12 del Decreto Ley Foral 6/2020, de 17 de junio, por el que se aprueban medidas urgentes para responder al impacto generado por la crisis sanitaria del coronavirus (COVID-19), estableció que, durante el ejercicio 2020, no sería de aplicación la deducción prevista en el artículo 62.9.c) del TRIRPF (deducción del 25 por 100 de las cotizaciones a la Seguridad Social y del 3,75 por 100 de la base de cotización a la Seguridad Social correspondientes a los contratos formalizados con las personas cuidadoras). En 2020 la deducción aplicable es el 100 por 100 de las cotizaciones a la Seguridad Social correspondientes a los contratos formalizados con las personas cuidadoras. Esta medida se ha prorrogado para el periodo impositivo 2021.

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

En el periodo impositivo 2021 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:

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

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

Esta deducción entró en vigor en el periodo impositivo 2014, pero fue ampliada y modificada en diferentes periodos.

En el periodo impositivo 2021 se mantiene la misma deducción que en 2020.

- 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.
- 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. Tal como se definen en la Directiva 2009/28/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 23 de abril de 2009.
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.

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

Esta deducción entró en vigor en el periodo impositivo 2017, y su regulación fue modificada, en términos principalmente aclaratorios, en el periodo 2018.

En el periodo impositivo 2021 se mantiene la misma deducción que en 2020.

- 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.

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

Esta deducción entró en vigor en el periodo impositivo 2017, y fue modificada en 2018.

En el periodo impositivo 2021, se mantiene la misma deducción que en 2020.

- 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 RD 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.

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

En el periodo impositivo 2021, 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. Será el 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.

19) Otras deducciones de la cuota íntegra.

Para el periodo impositivo 2021, se mantienen sin ninguna modificación las siguientes deducciones:

- Deducción por cuotas sindicales.

Los sujetos pasivos que obtengan rendimientos del trabajo podrán deducir el 15 por ciento de las cuotas satisfechas a los sindicatos. La base de la deducción tendrá un límite máximo de 600 euros anuales. 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 por ciento de las cuotas de afiliación y las aportaciones satisfechas a partidos políticos, federaciones, coaliciones o agrupaciones de electores, siempre que dichas cuotas y aportaciones resulten acreditadas, según el artículo 8º 1 de la Ley Orgánica 8/2007, de 4 de julio, sobre financiación de los partidos políticos, y que figuren en las declaraciones de los correspondientes modelos informativos exigidos por la Administración Tributaria, 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.

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 2021, no hay modificaciones normativas 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 15/2021, de 24 de enero, de la Consejera de Economía y Hacienda, que actualiza los importes establecidos en el artículo 68 del TRIPF, los importes para el periodo impositivo 2021, son los siguientes: Importe para el cálculo de la deducción, 10.512,70 euros; Límite de rentas individual, 18.065 euros; Límite de rentas conjunto 21.025 euros. Procede reseñar que se trata de las mismas cuantías que se aplicaron en el año 2020. La media anual del incremento del IPC para Navarra en 2020, fue negativo. Y también fue negativo, el coste salarial ordinario teniendo en cuenta los tres primeros trimestres del año 2020 y el último de 2019.

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

Para el periodo impositivo 2021, no hay modificaciones normativas 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.

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

Para el periodo impositivo 2021, 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: 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. A partir de 105.000 euros de rentas, la deducción resulta cero.

- 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 2021, se flexibilizan los requisitos de la deducción por arrendamiento para emancipación, con el objeto de que puedan beneficiarse de la misma las personas en Expediente de Regulación de Empleo (ERTE) o en situación de desempleo, aunque no sean jóvenes. Respecto a las deducciones por arrendamiento para acceso a vivienda, se permite la aplicación a las familias inscritas en el censo o arrendatarias de VPO, antes de 31 de diciembre de 2020, aunque no cumplan el requisito de un año de antigüedad.

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 “9. 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 650 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 2021:

- Se elimina la deducción de las cuotas satisfechas por el Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE). La exención que se establece del IAE para sujetos pasivos con cifra de negocios inferior a 1.000.000 euros, implica la supresión de esta deducción de la cuota diferencial, que consideraba, como un pago a cuenta del IRPF, la cuota mínima del Impuesto sobre Actividades Económicas satisfecha por el sujeto pasivo.
- Se mantiene la deducción de las cuotas satisfechas por el Impuesto sobre el Valor de la Producción 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 2021, 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 2021 (PBF-2022), es la misma que resultó de aplicación para el periodo impositivo 2020. 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 2021, se mantiene, como en 2020, 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 deroga la deducción y se establece la exención.

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 2021, 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 2021, se recogen en la Ley Foral 21/2020, de 29 de diciembre, de modificación de diversos impuestos y otras medidas tributarias y de modificación del Texto Refundido de la Ley Foral de Ordenación del Territorio y Urbanismo.

Por otra parte, en el marco de medidas para responder al impacto generado por la crisis sanitaria del coronavirus (COVID-19), se puede mencionar las siguientes normas que contienen medidas tributarias aplicables en el Impuesto sobre Sociedades: Decreto de Ley Foral 4/2020, de 28 de abril; Decreto de Ley Foral 6/2020, de 17 de junio; Decreto de Ley Foral 1/2021, de 13 de enero.

A continuación, se presentan de manera esquematizada, los principales cambios normativos recogidos en las normas mencionadas, que pueden influir, directa o indirectamente en la liquidación del Impuesto sobre Sociedades del periodo impositivo 2021, y en consecuencia en la elaboración del PBF-2022.

1) Ajustes y reducciones en la Base Imponible.

- Como novedad desde el ejercicio 2021, se introducen dos limitaciones 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, ya 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 los ejercicios 2020 y 2021 (como ya sucedió para los ejercicios 2018 y 2019) en lugar del límite del 70% se aplicarán los siguientes:

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

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

Para el periodo impositivo 2021 se mantiene la regulación aplicada en periodos anteriores.

El porcentaje de reducción de la base imponible es del 45 por 100, salvo para las microempresas que será del 60 por 100. 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 4/2020, de 29 de abril, por el que se aprueban medidas urgentes para responder al impacto generado por la crisis sanitaria del coronavirus (COVID-19) amplió el plazo de materialización de la REI hasta el 31 de diciembre de 2021, para aquellos contribuyentes cuyo plazo de materialización finalizase entre el 1 de enero de 2020 y el 31 de diciembre de 2021.

- 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.

2) Tipos de gravamen.

A continuación, se presentan los tipos de gravamen aplicables en el periodo impositivo 2021 (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, como en el ejercicio anterior, 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 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 y al Mecenazgo Cultural

Para el periodo impositivo 2021, no hay modificaciones significativas respecto a la normativa de ejercicios anteriores.

5) Deducciones de la cuota.

– Para el periodo impositivo 2021, 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 participación en la producciones cinematográficas y series audiovisuales.

– Deducción por inversiones en producciones cinematográficas y series audiovisuales.

Se modifica la deducción por inversiones en producciones cinematográficas. El porcentaje de deducción pasa a ser del 40% para el primer millón para determinadas obras audiovisuales. Además, el límite de la deducción pasa de 3 a 5 millones.

Se modifica el procedimiento para acceder a la deducción, siendo necesario para poder aplicar la deducción informe de la Dirección General del Gobierno de Navarra competente en materia de cultura. Además, se establece la obligación de justificación posterior de los costes incurridos a efectos de determinar la base de la deducción.

– Deducción por creación de empleo.

Se elimina el requisito de mantenimiento de las plantillas para consolidar la deducción.

– Deducción para la transformación digital de las empresas.

El Decreto Ley-Foral 6/2020, de 17 de junio, por el que se aprueban medidas urgentes para responder al impacto generado por la crisis sanitaria del coronavirus (COVID-19) estableció para las pequeñas empresas una nueva deducción del 30 por 100 de los gastos e inversiones efectuados en el año 2020, destinados a la transformación digital de la empresa y la implantación del comercio electrónico.

La base de la deducción tendrá un límite para el conjunto de periodos impositivos de 5.000 euros.

Esta deducción se ha prorrogado para el ejercicio 2021.

– Normas comunes a las deducciones por incentivos.

Se mantiene el orden de aplicación de las deducciones.

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 y la deducción por mecenazgo social.

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 2021, 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.

- Devolución de las cuotas tributarias satisfechas por el Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE).

Para el periodo impositivo 2021, y siguientes, la exención del IAE que se ha establecido para los sujetos pasivos con cifra de negocios inferior a 1.000.000 euros, implica la supresión de la deducción de la cuota del Impuesto sobre Sociedades, que consideraba como un pago a cuenta la cuota mínima del Impuesto sobre Actividades Económicas satisfecha por el 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 2021, 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%. 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

Las modificaciones en la normativa tributaria, comentadas en el apartado anterior de esta Memoria (“1.3.1 MODIFICACIONES EN LA NORMATIVA TRIBUTARIA”), que han podido ser cuantificadas, se han incorporado, con carácter general, a elementos ya existentes en anteriores Presupuestos de Beneficios Fiscales.

Por tanto, en el PBF-2022 se mantiene conceptualmente la estructura del presupuesto precedente, con las observaciones que se señalan a continuación.

IRPF

En el epígrafe “1.1 Exenciones y minoraciones en la Base Imponible”, se han incorporado cinco nuevos elementos, y se ha reordenado la numeración de los ya existentes.

Los nuevos elementos son: “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 determinadas exenciones 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 precedentes, y que para el presupuesto actual sí se han podido cuantificar.

En particular, procede señalar que el elemento “Exención por otras rentas del trabajo” recoge la cuantificación de las exenciones por rentas del trabajo distintas a la exención por rendimientos del trabajo en el extranjero.

El elemento “1.2.3.5 Otras” incluido en el epígrafe “1.2 Deducciones de la cuota” 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 compensación fiscal por seguros de vida o invalidez; Deducción por rentas obtenidas en Ceuta y Melilla.

El epígrafe “1.2.5 “Deducción por cuotas del IAE e IVPEE” ha pasado a denominarse “Deducción por cuotas IVPEE”. La exención establecida en el Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE) ha originado la supresión normativa de la deducción del IRPF de las cuotas satisfechas por el Impuesto sobre Actividades Económicas. En

consecuencia, en el PBF-2022 sólo se cuantifica la deducción del IRPF de las cuotas satisfechas por el Impuesto sobre el Valor de la Producción de la Energía Eléctrica (IVPEE), lo que motiva el cambio de denominación del epígrafe “1.2.5”

Al igual que en el presupuesto precedente, no 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 las modificaciones del IRPF señaladas en esta Memoria). Al tratarse de deducciones anticipadas, el importe de los abonos previstos para el año 2022, quedarán reflejados en la correspondiente partida presupuestaria, “157001 17A00 1005 000004 Anticipo renta emancipación y de acceso a la vivienda”, partida independiente de la correspondiente a los ingresos del IRPF.

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

El elemento “3.4.4 Cuotas IAE e IVPEE” del epígrafe “3.4 Deducciones de la cuota” ha pasado a denominarse “3.4.4 Cuotas IVPEE”. El motivo es el ya comentado, el establecimiento de una exención del Impuesto sobre Actividades Económicas y la correspondiente supresión normativa de la deducción como pago a cuenta del Impuesto sobre Sociedades, de las cuotas mínimas satisfechas por el IAE por los sujetos pasivos con cifra de negocios inferior a 1.000.000 de euros.

Al igual que en los últimos Presupuestos, en el PBF-2022, 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 la normativa de régimen común o 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 PBF. 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-2022 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-2022, relativo al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, al Impuesto sobre el Patrimonio y al Impuesto sobre Sociedades, se ha elaborado en base a estimaciones y simulaciones sobre las explotaciones de los datos obtenidos de los registros de las declaraciones del último periodo impositivo, el correspondiente al año 2020, presentadas por los sujetos pasivos durante este año 2021.

A estos efectos, procede señalar que la cuantificación a partir de los datos tributarios correspondientes a las declaraciones del último periodo impositivo liquidado, 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 todos los beneficios fiscales del IRPF y del Impuesto sobre el Patrimonio, se ha utilizado como metodología la técnica de simulación.

La simulación permite conocer el impacto del beneficio fiscal para cada persona o declaración, para después agregando obtener el importe total.

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 todas las liquidaciones de simulación, y la cuota diferencial agregada resultante de la suma de las cuotas de todas 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 Directa existen más dificultades para cuantificar los beneficios fiscales. Con carácter general, se toman referencias de los beneficios fiscales presupuestados en años anteriores por la Administración Central.

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 2022

<i>Concepto</i>	<i>Importe</i> miles de euros	<i>% S/Total</i>
1. IRPF	435.040	29,45%
1.1 Exenciones y minoraciones en la Base Imponible	75.231	5,09%
1.1.1 Aportaciones a Sistemas Previsión Social	21.471	1,45%
1.1.2 Reducción arrendamientos viviendas	195	0,01%
1.1.3 Exención reinversión vivienda habitual	9.653	0,65%
1.1.4 Exención reinversión elementos afectos	208	0,01%
1.1.5 Exención por transmisiones onerosas hasta 3.000 euros	220	0,01%
1.1.6 Exención por becas	185	0,01%
1.1.7 Exención por subvención rehabilitación vivienda	844	0,06%
1.1.8 Exención por rendimientos del trabajo en el extranjero	2.351	0,16%
1.1.9 Exención por otras rentas del trabajo	40.103	2,72%
1.2 Deducciones de la cuota	359.810	24,36%
1.2.1 Por vivienda habitual	52.191	3,53%
1.2.1.1 Por alquiler	13.853	0,94%
1.2.1.2 Por inversión	38.338	2,60%
1.2.2 Actividad Empresarial y profesional	4.988	0,34%
1.2.2.1 Inversiones	4.877	0,33%
1.2.2.2 Creación de empleo	111	0,01%
1.2.3 Otras deducciones	273.917	18,55%
1.2.3.1 Por cuotas a sindicatos y partidos políticos	1.151	0,08%
1.2.3.2 Por donaciones	15.081	1,02%
1.2.3.3 Por trabajo	251.453	17,02%
1.2.3.4 Por cotizaciones Seguridad Social personas cuidadoras	3.350	0,23%
1.2.3.5 Otras	2.882	0,20%
1.2.4 Deducciones por pensiones de viudedad y jubilación	14.554	0,99%
1.2.5 Deducción por cuotas IVPEE	1.873	0,13%
1.2.6 Deducción por prestaciones nacimiento y cuidado de menor	12.285	0,83%
2. IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO	25.305	1,71%
3. IMPUESTO SOCIEDADES	105.785	7,16%
3.1 Ajustes y reducciones en la Base Imponible	16.157	1,09%
3.1.1 Reserva Especial	14.645	0,99%
3.1.2 Exención por reinversión	1.512	0,10%
3.2 Tipos Especiales	24.734	1,67%
3.3 Bonificaciones en la cuota	3.461	0,23%
3.4 Deducciones de la cuota	61.433	4,16%
3.4.1 Inversiones	29.458	1,99%
3.4.2 Creación de empleo	3.914	0,27%
3.4.3 I+D+i	27.938	1,89%
3.4.4 Cuotas IVPEE	123	0,01%
4. IMPUESTO RENTA NO RESIDENTES	4.599	0,31%

5. IMPUESTO SUCESIONES Y DONACIONES	9.663	0,65%
6. IMPUESTOS DIRECTOS	580.392	39,30%
7. IVA	778.615	52,72%
7.1 Exenciones	323.359	21,89%
7.2 Tipo "superreducido" del 4%	129.639	8,78%
7.3 Tipo reducido del 10%	325.617	22,05%
8. I.TP y AJD	7.512	0,51%
9. IMPUESTOS ESPECIALES	97.760	6,62%
9.1 Alcohol y Cerveza	2.207	0,15%
9.2 Transporte	4.244	0,29%
9.3 Hidrocarburos	89.779	6,08%
9.4 Electricidad	1.531	0,10%
10. I.SOBRE PRIMAS DE SEGURO	12.715	0,86%
11. IMPUESTOS INDIRECTOS	896.603	60,70%
12. TOTAL BENEFICIOS FISCALES	1.476.995	100,00%

1.5. COMENTARIOS AL PRESUPUESTO DE BENEFICIOS FISCALES PARA EL AÑO 2022

1.5.1. CIFRAS GLOBALES DEL PRESUPUESTO DE BENEFICIOS FISCALES PARA 2022

El cuadro presentado en el apartado anterior recoge, los importes estimados de los beneficios fiscales del año 2022, distribuidos por tributos y, dentro de ellos, según los conceptos o incentivos de los que provienen.

En el cuadro se refleja el importe de cada concepto, así como el peso relativo, que, en porcentaje, representa cada uno de estos elementos sobre el importe total del Presupuesto de Beneficios Fiscales del año 2022.

El importe total se cifra, en 1.476.995 miles de euros, lo que supone un aumento de 48.335 miles de euros, (variación relativa del 3,38%) respecto al Presupuesto de Beneficios Fiscales del año 2021.

Esta variación está motivada principalmente por el aumento de los beneficios fiscales del IRPF, y de los Impuestos Especiales, que compensan totalmente la disminución que presentan los beneficios fiscales del Impuesto sobre Sociedades. La variación conjunta de los beneficios fiscales de estos tres impuestos supone un aumento de 45.507 miles de euros, respecto al presupuesto anterior.

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 influyen en la elaboración de dichos Presupuestos.

Además, hay que tener en cuenta otros factores que también influyen en la estimación de los beneficios, como la coyuntura económica, factores de índole estadística, fiabilidad de las fuentes de datos, etc.

Para interpretar correctamente las variaciones entre los importes de los beneficios fiscales de 2022 y 2021, se pueden destacar, entre otras, las siguientes circunstancias novedosas:

En el PBF-2022 del IRPF, influye muy significativamente la incorporación de nuevos elementos. Se trata de determinadas exenciones reguladas en la normativa del impuesto, que, por falta de información sistematizada y fiable para la realización de las simulaciones, no se cuantificaban en los presupuestos de los beneficios fiscales precedentes, y que para el presupuesto actual sí se han podido cuantificar.

En el PBF-2022 del Impuesto sobre el Patrimonio, se ha eliminado la cuantificación de un elemento. Se trata de la deducción por bienes y derechos y participaciones afectas a actividades económicas. El PBF-2021 recogió la cuantificación de la modificación normativa, incorporación de una exención y eliminación de la deducción. El actual PBF-2022 no recoge la cuantificación de la exención por no disponer, a fecha actual, de información sistematizada y fiable del valor de dichos elementos patrimoniales, según los datos consignados en las declaraciones del contribuyente, que ya no se deben consignar como deducción sino como exención.

Respecto al Impuesto sobre Sociedades, se ha observado que el PBF-2021, estaba sobreestimado. Los datos de las declaraciones, recién presentadas, del periodo impositivo 2020 reflejan claramente la crisis económica causada por la pandemia de la COVID-19.

1.5.2. LOS BENEFICIOS FISCALES EN LAS PRINCIPALES FIGURAS TRIBUTARIAS

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS

El volumen de beneficios fiscales del año 2022 se cifra para el IRPF en 435.040 miles de euros. Representa el 29,45% sobre el importe total del PBF-2022.

Respecto al PBF del año anterior, presenta un aumento de 33.791 miles de euros (variación relativa del 8,42%).

Los elementos cuyo importe desciende, suman una variación de -25.039 miles de euros, que queda compensada con la variación de 58.830 miles de euros, correspondiente a los elementos cuyo importe sube.

Este aumento significativo, tal como se ha comentado anteriormente, está motivado por la incorporación de nuevos elementos (determinadas exenciones que no se pudieron cuantificar en presupuestos anteriores).

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

Los dos elementos que mayor peso tienen en la variación negativa son: “Aportaciones a Sistemas de Previsión Social”, y, “Deducción por inversión en vivienda habitual”.

El elemento “Aportaciones a Sistemas de Previsión Social” presenta una disminución de 12.576 euros, (variación relativa del -36,94%), motivada, principalmente, por la modificación normativa que minorra los límites de las aportaciones.

La “Deducción por inversión en vivienda habitual” presenta una disminución de 5.879 miles de euros, (variación relativa del -13,30%), motivada por la derogación de la deducción desde el periodo 2018, y por el propio agotamiento de la deducción aplicable conforme a los Regímenes Transitorios.

En tercer lugar, hay que señalar que el actual elemento “Deducción por cuotas IVPEE”, presenta una disminución de 3.902 miles de euros respecto al elemento “Deducción por cuotas IAE e IVPEE” del PBF-2021. Esta disminución responde a las modificaciones normativas que han establecido la exención del IAE para sujetos pasivos con cifra de negocios inferior a 1.000.000 euros, y la supresión de la deducción del IRPF.

En sentido contrario, en la variación positiva, el elemento que mayor peso tiene es la “Deducción por trabajo”, que presenta un aumento de 9.326 miles de euros, justificado por la infraestimación del importe de este elemento en el PBF-2021. Los datos de las declaraciones del periodo impositivo 2020, recién presentadas, muestran un importe de la deducción superior al estimado, por lo que se puede suponer que se mantendrá en el periodo impositivo 2021, al que se refiere el PBF-2022.

Respecto a la estructura del PBF del IRPF, se puede realizar el siguiente análisis:

En presupuestos anteriores los tres elementos con mayor peso en la estructura del PBF del IRPF, eran, por orden de cuantía: “Deducción por trabajo”, “Deducción por inversión en vivienda habitual” y “Aportaciones a Sistemas de Previsión Social”. En el PBF-2021 la suma de los importes de estos tres elementos representaba el 79,85%.

En el PBF-2022 del IRPF, los tres elementos con mayor peso en la estructura del Presupuesto son, por orden de cuantía: “Deducción por trabajo”, “Exención por otras rentas del trabajo”, y “Deducción por inversión en vivienda habitual”. La suma de los importes de estos tres elementos representa el 75,83%.

El siguiente elemento con mayor peso en el PBF del IRPF del año 2022 es: “Aportaciones a Sistemas de Previsión Social.”

Las cifras de estos cuatro elementos, y su peso relativo sobre el PBF-2022 del IRPF, son las siguientes:

“Deducción por trabajo”: 251.453 miles de euros (57,8%)

“Exención por otras rentas del trabajo” (exenciones de rentas del trabajo distintas a la exención por rendimientos en el extranjero): 40.103 miles de euros (9,22%)

“Deducción por inversión en vivienda habitual”: 38.338 miles de euros (8,81%)

“Aportaciones a Sistemas de Previsión Social”: 21.471 miles de euros (4,94%)

La suma de estos cuatro elementos asciende a 351.366 miles de euros, representando el 80,77% del PBF del IRPF-2022.

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

Los beneficios fiscales por el Impuesto sobre Sociedades para el año 2022, ascienden a 105.785 miles de euros, lo que supone el 7,16% sobre el importe total del PBF-2022.

Respecto al PBF del año anterior, presenta una disminución de 14.491 miles de euros, con una tasa de variación relativa del -12,05%.

Todos los elementos presentan una variación negativa, excepto “Tipos Especiales”.

La explicación de esta disminución en el PBF-2022 del Impuesto sobre Sociedades, es por tanto generalizada. Con los datos de las declaraciones del periodo impositivo 2020, recién presentadas, se ha observado que, a fecha actual, el PBF-2021 del Impuesto sobre Sociedades estaba sobreestimado en 16 millones, desviación observada principalmente en las deducciones de la cuota.

En consecuencia, aunque en la estimación del PBF-2022 del Impuesto sobre Sociedades, se ha tenido en cuenta distintos factores (la posible recuperación económica, la evolución observada en ejercicios precedentes, las modificaciones normativas aplicables etc.), que, con carácter general, generan un aumento respecto a los datos actuales del periodo impositivo 2020, todavía el PBF-2022 presenta una cifra inferior a la del presupuesto precedente.

Por otra parte, también influye en la disminución del PBF-2022 del Impuesto sobre Sociedades, la supresión de la deducción, que consideraba como un pago a cuenta las cuotas mínimas del Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE) satisfechas por los sujetos pasivos con cifra de negocios inferior a un millón de euros. Como ya se ha comentado anteriormente, se ha establecido una exención en el IAE, que implica la eliminación de la deducción de la cuota del Impuesto sobre Sociedades. Por tanto, al no incorporar ya la deducción por cuotas IAE, el nuevo elemento “Deducción por cuotas IVPEE” presenta una disminución de 2.675 miles de euros respecto al elemento “Deducción por cuotas IAE e IVPEE” del PBF-2021.

El elemento “Tipos especiales” se cuantifica como diferencia entre la cuota íntegra de cada sociedad, Pymes y Microempresas, y la cuota íntegra que resultaría aplicando, a la Base Liquidable Positiva minorada por la Reserva Especial, el 28 por 100, tipo de gravamen general. Procede señalar que en el PBF-2021 este elemento fue estimado con la previsión de bajada que, en las cuotas íntegras del Impuesto sobre Sociedades de las Microempresas y Pymes provocaría la crisis sanitaria y económica derivada de la COVID-19. Se ha observado que la previsión fue acertada, y para el PBF-2022, se estima, en sentido contrario una subida en previsión de la posible recuperación económica.

En la estructura del PBF-2022 del Impuesto sobre Sociedades, al igual que en presupuestos precedentes, los tres elementos con mayor peso siguen siendo, por orden de cuantía: la “Deducción por inversiones”, que asciende a 29.458 miles de euros; la

“Deducción por I+D+i”, que asciende a 27.938 miles de euros; los “Tipos especiales” (MICROPYME o PYME), que asciende a 24.734 miles de euros.

El importe conjunto de estos tres elementos, representa el 77,64% del total del PBF-2022 del Impuesto sobre Sociedades.

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO (IVA)

El importe de los beneficios fiscales del IVA para el año 2022, se cifra en 778.615 miles de euros, lo que supone un aumento de 4.295 miles de euros (variación relativa de 0,55%) sobre el presupuesto de beneficios fiscales de 2021.

Representa el 52,72% de la estructura del PBF-2022.

1.5.3. LOS BENEFICIOS FISCALES EN OTROS TRIBUTOS

IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO

El importe de los beneficios fiscales del Impuesto sobre el Patrimonio para el año 2022 se cifra en 25.305 miles de euros, lo que supone una disminución de 5.657 miles de euros (variación relativa de -18,27%) sobre el presupuesto de beneficios fiscales de 2021.

Esta disminución está motivada por la normativa aplicable a partir del periodo impositivo 2020, por la que se modifica el tratamiento de los bienes, derechos y participaciones afectos a una actividad económica. En el PBF-2021, se estimó dicha modificación. (supresión de la deducción y establecimiento de la exención). En el PBF-2022, la información consignada en las declaraciones del impuesto, no ha permitido cuantificar, a fecha actual, la exención de dichos elementos patrimoniales.

Los beneficios fiscales del Impuesto sobre el Patrimonio representan el 1,71% de la estructura del PBF-2022.

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 2022 se cifra en 4.599 miles de euros, lo que supone una disminución de 155 miles de euros (variación relativa de -3,27%) sobre el presupuesto de beneficios fiscales de 2021.

Representa el 0,31% en la estructura del PBF-2022.

IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES

El importe de los beneficios fiscales por el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones para el año 2022 se cifra en 9.663 miles de euros, lo que supone un aumento de 143 miles de euros (variación relativa del 1,50%) sobre el presupuesto de beneficios fiscales de 2021.

Representa el 0,65% en la estructura del PBF-2022.

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 2022 se cifra en 7.512 miles de euros, lo que supone un aumento de 908 miles de euros (variación relativa del 13,76%).

Representa el 0,51% en la estructura del PBF-2022.

IMPUESTOS ESPECIALES

El importe de los beneficios fiscales por los Impuestos Especiales en el presupuesto del año 2022 se cifra en 97.760 miles de euros, lo que supone un aumento de 26.207 miles de euros (variación relativa del 36,63%).

Representa el 6,62% en la estructura del PBF-2022.

IMPUESTO SOBRE LAS PRIMAS DE SEGUROS

El importe de los beneficios fiscales por el Impuesto sobre Primas de Seguros para el año 2022 se cifra en 12.715 miles de euros, lo que supone un aumento de 3.294 miles de euros (variación relativa del 34,97%).

Representa el 0,86% en la estructura del PBF-2022.