

12

Cuota líquida y deducciones

- 12.1 Cuota líquida
- 12.2 Deducción general, deducción para incentivar la actividad económica y deducción compensatoria para pensionistas y perceptores de prestaciones por desempleo.
 - 12.2.1 Deducción general
 - 12.2.2 Deducción para incentivar la actividad económica
 - 12.2.3 Deducción compensatoria para pensionistas y perceptores de prestaciones por desempleo.
- 12.3 Deducciones familiares y personales
 - 12.3.1 Deducción por descendientes (hijos, nietos, bisnietos...)
 - 12.3.2 Deducción por abonar a hijos anualidades por alimentos
 - 12.3.3 Deducción por ascendientes (padres, abuelos, bisabuelos)
 - 12.3.4 Deducción por discapacidad
 - 12.3.5 Deducción por dependencia
 - 12.3.6 Deducción por edad
 - 12.3.7 ¿Cómo se determina la situación personal y familiar?
- 12.4 Deducción por aportaciones realizadas al patrimonio protegido de la persona con discapacidad
 - 12.4.1 Deducción por aportaciones realizadas al patrimonio protegido de la persona discapacitada
- 12.5 Deducciones por vivienda habitual
 - 12.5.1 Deducción por alquiler de vivienda habitual
 - 12.5.2 Deducción por adquisición de vivienda habitual
- 12.6 Deducciones para el fomento de las actividades económicas
 - 12.6.1 Deducción por inversiones y otras actividades
 - 12.6.2 Deducción por participación de los trabajadores en la empresa
 - 12.6.3 Deducción por depósitos en entidades de crédito para la inversión en el inicio de una actividad económica
- 12.7 Deducciones por donativos
 - 12.7.1 Por actividades de mecenazgo
- 12.8 Otras deducciones
 - 12.8.1 Deducción por doble imposición Internacional
 - 12.8.2 Deducción por cuotas satisfechas a los sindicatos de trabajadores y por cuotas y aportaciones a partidos políticos
 - 12.8.3 Deducciones en régimen de transparencia fiscal internacional
 - 12.8.4 Deducción por aportaciones a sistemas de previsión social en el ámbito empresarial
 - 12.8.5 Deducción por compensación fiscal aplicable a los contratos de seguro individuales de vida o invalidez
- 12.9 Justificación documental

12.1 Cuota líquida

Se considera como cuota líquida la cantidad que se obtiene al restar a la cuota íntegra el importe de las deducciones que procedan. En ningún caso la cuota líquida podrá ser negativa.

RESUMEN

Cuota líquida = Cuota íntegra – Deducciones

Las **deducciones** pueden ser de los siguientes tipos:

- Deducción general, deducción para incentivar la actividad económica y deducción compensatoria para pensionistas y perceptores de prestaciones por desempleo.
- Deducciones familiares y personales.
- Deducción por aportaciones realizadas al patrimonio protegido de la persona con discapacidad.
- Deducciones por vivienda habitual.
- Deducciones para el fomento de las actividades económicas.
- Deducciones por donativos.
- Otras deducciones.

12.2 Deducción general, deducción para incentivar la actividad económica y deducción compensatoria para pensionistas y perceptores de prestaciones por desempleo.

12.2.1 Deducción general

Los contribuyentes aplicarán una deducción de 1.327,00 euros anuales. Esta deducción se practicará por cada autoliquidación.

12.2.2 Deducción para incentivar la actividad económica

Los contribuyentes con una base imponible igual o inferior a 15.000 euros aplicarán una deducción de 400,00 euros anuales.

Los contribuyentes con una base imponible superior a 15.000 euros e inferior a 20.000 euros aplicarán una deducción anual de 400 euros menos el resultado de multiplicar por 0,08 la cuantía resultante de minorar la base imponible en 15.000 euros (400 – (0,08(BI – 15.000))).

Esta deducción se practicará por cada autoliquidación y se entenderá como base imponible, el importe resultante de sumar las bases imponibles general y del ahorro.

12.2.3 Deducción compensatoria para pensionistas y perceptores de prestaciones por desempleo

Los contribuyentes que hayan percibido pensiones y haberes pasivos de los regímenes públicos de la Seguridad Social y Clases Pasivas por causa de incapacidad permanente total, jubilación, viudedad u orfandad y/o prestaciones por desempleo, sujetos y no exentos, aplicarán una deducción del 1% sobre el rendimiento íntegro del trabajo computado por tales percepciones siempre y cuando la base imponible sea igual o inferior a 20.000 euros.

Esta deducción se practicará por autoliquidación y se entenderá como base imponible el importe resultante de sumar las bases imponibles general y del ahorro.

12.3 Deducciones familiares y personales

Dentro de este apartado se regulan estas seis deducciones:

- Por descendientes.
- Por abono a los hijos de anualidades por alimentos.
- Por ascendientes.
- Por discapacidad.
- Por dependencia
- Por edad.

Vamos a estudiarlas una por una.

12.3.1 Deducción por descendientes (hijos, nietos, bisnietos...)

¿Cuánto se deduce?

Por cada descendiente que conviva con el contribuyente se deducirán:

- **558,00 euros** anuales por el primero.
- **691,00 euros** anuales por el segundo.
- **1.168,00 euros** anuales por el tercero.
- **1.380,00 euros** anuales por el cuarto.
- **1.804,00 euros** anuales por el quinto y por cada uno de los sucesivos.

ATENCIÓN: Si el descendiente es **menor de 6 años**, estos importes se incrementarán en 319,00 euros anuales.

Condiciones

- Que los descendientes **no tengan más de treinta años**, salvo que se trate de discapacitados o dependientes con derecho a deducción (invidentes, mutilados o inválidos, físicos o psíquicos).
- Que los descendientes **no tengan rentas anuales**, sin incluir las exentas, superiores a 8.979,60 euros⁹⁷ en el periodo impositivo de que se trate, o que no formen parte de otra unidad familiar en la que cualquiera de sus miembros tenga rentas anuales, sin incluir las exentas, superiores a 8.979,60 euros⁹⁸ en el periodo impositivo de que se trate.
- Que los descendientes **no presenten la declaración, o que no estén obligados a presentar declaración**, por este impuesto correspondiente al periodo impositivo de que se trate.

¿Cómo se prorratea la deducción?

- Cuando los descendientes convivan con varios ascendientes del mismo grado (por ejemplo, con el padre y la madre), la deducción se prorrateará y se dividirá a partes iguales entre estos ascendientes.
- Si, por el contrario, estos descendientes conviven con ascendientes de distinto grado de parentesco (padres y abuelos, por ejemplo), sólo tendrán derecho a esta deducción los ascendientes de grado más próximo (padres). En este caso la deducción también se prorrateará y se dividirá a partes iguales entre ellos. Sin embargo, si ninguno de los ascendientes más próximos tienen

⁹⁷ Esta cantidad corresponde al salario mínimo interprofesional establecido por el Real Decreto 1795/2010, de 30 de diciembre.

⁹⁸ Esta cantidad corresponde al salario mínimo interprofesional establecido por el Real Decreto 1795/2010, de 30 de diciembre.

rentas anuales superiores a 8.979,60 euros⁹⁹, la deducción pasará a los ascendientes de grado más lejano.

- En los casos en que, por decisión judicial se esté obligado al mantenimiento económico de los descendientes, la deducción se practicará en la declaración del progenitor de quien dependa el mantenimiento económico del descendiente si tal carga es asumida exclusivamente por él, o se practicará por mitades en la declaración de cada progenitor siempre que el mantenimiento económico del descendiente dependa de ambos. En estos supuestos se estará a lo dispuesto por la autoridad judicial competente y deberá acreditarse la realidad y efectividad del referido mantenimiento económico.

Tutela y acogimiento

Las personas vinculadas al contribuyente por razón de tutela o acogimiento formalizado ante la entidad pública con competencia en materia de protección de menores tendrán el mismo tratamiento que los descendientes.

Ejemplo

¿Se puede deducir por hijos y otros descendientes en los siguientes supuestos? En todos los casos los descendientes conviven con sus ascendientes.

1. Hijo de 17 años con una renta anual de 9.000,00 euros.

Solución: No da derecho a deducción porque sus rentas anuales superan el salario mínimo interprofesional de 8.979,60 euros.

2. Hija de 26 años, casada, sin ingresos, con un hijo de 2 años. Su marido únicamente ha percibido 4.207,08 euros en el año 2011 por prestación de desempleo.

Solución: La hija de 26 años da derecho a deducción porque aunque está casada y forma parte de otra unidad familiar su marido no percibe rentas superiores a 8.979,60 euros. Además, los padres de esta hija podrán deducir por el nieto, ya que los ingresos de los padres del niño son inferiores a 8.979,60 euros. En este caso, la deducción será de 1.568,00 euros: 558,00 € (deducción por la hija) más 691,00 € (deducción por el nieto) y 319,00 € (por el nieto menor de 6 años).

3. Hijo de 25 años que obtiene rentas por 2.704,55 euros y presenta la declaración.

Solución: No da derecho a la deducción al haber presentado la declaración.

4. Hijo de 31 años, dependiente y sin rentas.

Solución: Da derecho a la deducción.

5. Hijo sin rentas que cumplió 30 años el 1 de febrero de 2011.

Solución: No da derecho a la deducción porque a fecha de devengo del Impuesto (31 de diciembre) tiene 30 años.

6. Cónyuges que conviven con cinco hijos de las siguientes edades: 10, 15, 18, 20 y 23 años, todos ellos solteros, ninguno de los cuales percibe rentas. Además, son tutores de su sobrino de 12 años.

Solución: Los seis cumplen las condiciones que dan derecho a la deducción por descendientes. Ahora bien, al

convivir simultáneamente con ambos declarantes, éstos deberán dividir la deducción a partes iguales en sus respectivas declaraciones individuales. En este caso:

Deducción		Declaración del padre	Declaración de la madre
Por el primero	558,00 €	279,00	279,00
Por el segundo	691,00 €	345,50	345,50
Por el tercero	1.168,00 €	584,00	584,00
Por el cuarto	1.380,00 €	690,00	690,00
Por el quinto y sucesivos	2 x 1.804,00 €	1.804,00	1.804,00
Importe total de deducción		3.702,50	3.702,50

7. Dos cónyuges separados, la madre vive con el hijo de 17 años. El padre contribuye al mantenimiento económico del hijo en virtud de sentencia judicial.

Solución: El hijo da derecho a deducción. Ahora bien, la deducción se dividirá a partes iguales en la declaración de cada progenitor.

12.3.2 Deducción por abonar a los hijos anualidades por alimentos

Por alimento se entiende todo lo que es indispensable para el sustento, habitación, vestido, asistencia médica y educación.

¿Cuánto se deduce?

El contribuyente podrá deducir un **15%** de las cantidades abonadas por alimentos, con los siguientes límites:

- **167,40 euros** anuales por el primero de los hijos.
- **207,30 euros** anuales por el segundo de los hijos.
- **350,40 euros** anuales por el tercero de los hijos.
- **414,00 euros** anuales por el cuarto de los hijos.
- **541,20 euros** anuales por el quinto y por cada uno de los sucesivos hijos.

Condiciones

Para tener derecho a esta deducción es necesario que el contribuyente satisfaga las anualidades por alimentos a favor de sus hijos por decisión judicial.

Ejemplo

Supongamos que usted está divorciado y que tienen un hijo de 11 años que convive con su ex cónyuge. Según el convenio aprobado judicialmente, usted debe pagar 1.500,00 euros anuales en concepto de anualidades por alimentos en favor de su hijo. Por tanto, las deducciones a las que usted tiene derecho son las siguientes:

Por descendiente	558,00 € / 2	279,00 €
Por abono de anualidades por alimentos	15% (1.500,00 €) (con límite de 167,40 €)	167,40 €

⁹⁹ Esta cantidad corresponde al salario mínimo interprofesional establecido por el Real Decreto 1795/2010, de 30 de diciembre.

12.3.3 Deducción por ascendientes (padres, abuelos, bisabuelos...)

¿Cuánto se deduce?

Por cada ascendiente que conviva con el contribuyente de forma continua y permanente durante todo el año se podrán deducir **266,00 euros**.

A efectos de aplicar esta deducción, se asimilan a la convivencia descrita anteriormente los supuestos en que el descendiente satisfaga de su propio patrimonio cantidades a residencias donde el ascendiente viva de forma continuada y permanente durante todo el año natural.

Condiciones

- Que el ascendiente no tenga rentas anuales, sin incluir las exentas, superiores a **8.979,60¹⁰⁰** euros en el periodo impositivo de que se trate.
- Que el ascendiente **no forme parte de una unidad familiar** en la que cualquiera de sus miembros tenga rentas anuales, sin incluir las exentas, superiores a **8.979,60¹⁰¹** euros en el periodo impositivo de que se trate.
- Que los ascendientes **no presenten la declaración, o que no estén obligados a presentar declaración**, por este impuesto correspondiente al periodo impositivo de que se trate.

¿Cómo se prorratea la deducción?

- Cuando los ascendientes convivan con varios descendientes del mismo grado (por ejemplo, hijos), la deducción se prorrateará y se dividirá a partes iguales entre estos descendientes.
- Si, por el contrario, estos ascendientes conviven con descendientes de distinto grado de parentesco (hijos y nietos, por ejemplo), sólo tendrán derecho a esta deducción los descendientes de grado más próximo (hijos). En este caso la deducción también se prorrateará y se dividirá a partes iguales entre ellos. Sin embargo, si ninguno de los descendientes más próximos tienen rentas anuales superiores a 8.979,60¹⁰² euros, la deducción pasará a los descendientes de grado más lejano.
- Si los ascendientes viven en centros residenciales, la deducción se practicará por los descendientes de grado más próximo que acrediten haber satisfecho cantidades para sufragar los gastos de estancia del ascendiente en dichos centros. En los supuestos de existir varios descendientes de igual grado que sufraguen dichos gastos, la deducción se prorrateará y practicará entre todos ellos por partes iguales.

Ejemplo

Imaginemos que usted tiene 76 años, unas rentas anuales de 4.808,10 euros, y convive con sus tres hijos, mayores de edad.

Como sabemos, se puede deducir 266,00 euros por cada ascendiente. En este caso, como el ascendiente convive con tres hijos, se divide esa cantidad entre tres:

	Deducción
Primer hijo	88,67 €
Segundo hijo	88,67 €
Tercer hijo	88,66 €

12.3.4 Deducción por discapacidad

Se aplicará la siguiente deducción en función del grado de minusvalía y de la necesidad de ayuda de tercera persona:

Grado de minusvalía y necesidad de ayuda de tercera persona	Deducción
Igual o superior al 33% e inferior al 65% de minusvalía	867,00 €
Igual o superior al 65% de minusvalía	1.224,00 €
Igual o superior al 75% de minusvalía y obtener entre 15 y 39 puntos de ayuda de tercera persona	1.428,00 €
Igual o superior al 75% de minusvalía y obtener 40 o más puntos de ayuda de tercera persona	2.040,00 €

Condiciones

- La persona discapacitada tiene que ser el propio contribuyente, o un descendiente, ascendiente, cónyuge o pareja de hecho, cuando se trate de parejas de hecho constituidas conforme a lo dispuesto en la Ley 2/2003, de 7 de mayo, reguladora de las parejas de hecho, o pariente colateral hasta el cuarto grado inclusive. En este caso, los parientes, cualquiera que sea su edad, deben convivir con el contribuyente y no tener rentas anuales, sin incluir las exentas, superiores a 17.959,20 euros¹⁰³ en el periodo impositivo de que se trate.
- A los efectos de lo dispuesto en el párrafo anterior, se asimila a la convivencia con el contribuyente la situación de las personas discapacitadas que se encuentren en centros residenciales, siempre que se acredite que el contribuyente ha sufragado los gastos de estancia de la persona discapacitada en dichos centros.
- El grado de minusvalía y los puntos de ayuda de tercera persona se medirán de acuerdo con lo establecido en los anexos I y II del Real Decreto 1.971/1999, de 23 de diciembre.
- Esta deducción es compatible con las de los apartados anteriores (descendientes, ascendientes, alimentos).
- Si la persona con discapacidad presenta declaración por este impuesto podrá optar entre practicar la deducción en su totalidad en dicha declaración o que se la practique en su totalidad el contribuyente con quien conviva. En el caso de que se opte por esta segunda posibilidad y la persona discapacitada convive con varios contribuyentes, la deducción se prorrateará y practicará por partes iguales cada uno de estos contribuyentes.

Tutela y acogimiento

Asimismo se podrá deducir cuando el discapacitado se encuentre bajo la tutela del contribuyente o acogimiento formalizado ante la entidad pública con competencia en materia de protección de menores. Para ello, es necesario que se cumplan las condiciones de renta y de grado de invalidez señaladas en este apartado.

¹⁰⁰ Esta cantidad corresponde al salario mínimo interprofesional establecido por el Real Decreto 1795/2010, de 30 de diciembre.

¹⁰¹ Esta cantidad corresponde al salario mínimo interprofesional establecido por el Real Decreto 1795/2010, de 30 de diciembre.

¹⁰² Esta cantidad corresponde al salario mínimo interprofesional establecido por el Real Decreto 1795/2010, de 30 de diciembre.

¹⁰³ Estos familiares no deben tener rentas superiores al doble del salario mínimo interprofesional en el periodo impositivo de que se trate. El salario mínimo interprofesional asciende a 8.979,60 euros según dispone el Real Decreto 1795/2010, de 30 de diciembre.

Asimismo, por cada persona de edad igual o superior a 65 años que no estando incluida en la relación de familiares o asimilados contemplados anteriormente, tenga ingresos inferiores a 17.959,20 euros¹⁰⁴, sin incluir las rentas exentas, y conviva con el contribuyente, se aplicarán las deducciones establecidas en este apartado, atendiendo al grado de minusvalía y de necesidad de ayuda de tercera persona.

Ejemplo

Supongamos que usted tiene en el año una renta de 10.818,22 euros. Además es minusválido con un grado de minusvalía del 33%. Convive con dos personas:

- Por un lado, su padre, un hombre de 70 años que tiene un grado de minusvalía del 70% y que no tiene rentas durante el año 2011.
- Por otro, un amigo de la familia de 68 años, que tiene un grado de minusvalía del 80% y necesita la ayuda de otra persona para realizar los actos más esenciales (45 puntos de ayuda de tercera persona). Además no tiene rentas durante el año 2011.

¿A que deducciones tiene usted derecho?

Por ser usted minusválido		867,00 €
Por su padre minusválido	Por ascendiente	266,00 €
	Por discapacidad	1.224,00 €
Por una persona mayor de 65 años discapacitada que convive con usted		2.040,00 €
TOTAL		4.397,00 €

12.3.5 Deducción por dependencia

Por cada contribuyente que sea calificado como persona en situación de dependencia, de conformidad con las calificaciones que se establecen a continuación y las condiciones que se determinen reglamentariamente, se podrá aplicar la deducción que corresponda de las que se señalan a continuación:

Calificación de la dependencia	Deducción
Dependencia moderada	1.224,00 €
Dependencia severa	1.428,00 €
Gran dependencia	2.040,00 €

Igual deducción cabrá aplicar por cada descendiente, ascendiente, cónyuge, pareja de hecho, o por cada pariente colateral hasta el cuarto grado inclusive, cualquiera que sea su edad, que conviviendo con el contribuyente y no teniendo aquellos familiares rentas anuales, sin incluir las exentas, superiores a 17.959,20 euros¹⁰⁵ en el período impositivo de que se trate, sean personas en situación de dependencia.

A los efectos de lo dispuesto en este apartado, se asimila a la convivencia con el contribuyente los supuestos en los que las personas en situación de dependencia se encuentren en centros residenciales, siempre que se acredite, que el contribuyente ha

¹⁰⁴ Las rentas del discapacitado no pueden superar el doble del salario mínimo interprofesional en el período impositivo de que se trate. El salario mínimo interprofesional asciende a 8.979,60 euros según dispone el Real Decreto 1795/2010, de 30 de diciembre.

¹⁰⁵ Esta cantidad corresponde al doble del salario mínimo interprofesional establecido por el Real Decreto 1795/2010, de 30 de diciembre.

sufragado los gastos de estancia de la persona en situación de dependencia en dichos centros.

Asimismo se podrá deducir cuando el dependiente se encuentre bajo la tutela del contribuyente o acogimiento formalizado ante la entidad pública con competencia en materia de protección de menores y se produzca la circunstancia de nivel de renta señalada en el penúltimo párrafo anterior.

Por cada persona de edad igual o superior a 65 años que no estando incluida en la relación de familiares o asimilados contemplados en el apartado anterior, tenga ingresos inferiores al doble del salario mínimo interprofesional, sin incluir las rentas exentas, y conviva con el contribuyente, se aplicarán las deducciones establecidas en la tabla anterior, atendiendo al grado de dependencia.

Cuando la persona en situación de dependencia presente autoliquidación por este Impuesto podrá optar entre aplicarse en su totalidad la deducción o que se la practique en su totalidad el contribuyente con el que conviva. En el caso que se opte por esta segunda posibilidad y la persona en situación de dependencia conviva con varios contribuyentes, la deducción se prorrateará y practicará por partes iguales por cada uno de estos contribuyentes.

La deducción prevista en este artículo es incompatible con la deducción por discapacidad.

12.3.6 Deducción por edad

¿Cuánto se deduce?

- Por cada contribuyente de edad superior a 65 años: 319,00 euros.
- Por cada contribuyente de edad superior a 75 años: 584,00 euros.

12.3.7 ¿Cómo se determina la situación personal y familiar?

Para determinar las circunstancias personales y familiares que pueden dar derecho a estas deducciones, se tendrá en cuenta la situación existente el día del devengo del impuesto (como regla general, el 31 de diciembre).

Para el cómputo de estas deducciones en ningún caso se efectuará el cálculo proporcional al número de días del año natural en que se hayan dado las circunstancias exigidas para la aplicación de las mismas.

No obstante lo anterior, cuando en el período impositivo fallezca la persona que genere el derecho a la deducción, la determinación de las circunstancias personales y familiares que deben tenerse en cuenta para aplicar estas deducciones, se realizará atendiendo a la situación existente en la fecha de fallecimiento de dicha persona, sin que el importe de las deducciones se reduzca proporcionalmente hasta dicha fecha.

Ejemplo

Supongamos que usted convive con tres hijos:

- Por un lado, su primer hijo minusválido (con grado de minusvalía del 40%) de 8 años de edad falleció a causa de un accidente de tráfico el 1 de agosto de 2011.
- Su segundo hijo nació el 16 de noviembre de 2005. Por lo tanto el 16 de noviembre de 2011 ha cumplido 6 años.
- Su tercer hijo nació el 1 de diciembre de 2011.

¿A que deducciones tiene usted derecho?

Por su primer hijo minusválido	por descendiente	558,00 €
	por discapacidad	867,00 €
Por su segundo hijo	por descendiente	691,00 €
Por su tercer hijo	por descendiente	1.168,00 €
	por menor de 6 años	319,00 €
TOTAL		3.603,00 €

RESUMEN: Tipos de deducciones

Tipo de deducciones	Cantidades a deducir		
Por descendientes	558,00 euros anuales por el primero		+ 319,00 euros si son menores de 6 años
	691,00 euros anuales por el segundo		
	1.168,00 euros anuales por el		
	1.380,00 euros anuales por el cuarto		
	1.804,00 euros anuales por el quinto y por cada uno de los sucesivos		
Por anualidades	15%	Límites:	167,40 euros anuales por el primero de los hijos 207,30 euros anuales por el segundo de los hijos 350,40 euros anuales por el tercero 414,00 euros anuales por el cuarto 541,20 euros anuales por el quinto y por cada uno de los sucesivos
Por ascendientes	266,00 euros		
Por discapacidad	Contribuyente, ascendiente, descendiente, cónyuge, pareja de hecho o pariente colateral hasta el cuarto grado inclusive, o de persona discapacitada de 65 o más años que conviva con el contribuyente que no esté incluida en la relación de familiares o asimilados citada:		
	Igual o superior al 33% e inferior a 65% de minusvalía	867,00 euros	
	Igual o superior al 65% de minusvalía	1.224,00 euros	
	Igual o superior al 75% de minusvalía y entre 15 y 39 puntos de ayuda de tercera persona	1.428,00 euros	
	Igual o superior al 75% de minusvalía y 40 o más puntos de ayuda a tercera persona	2.040,00 euros	
Por dependencia	Contribuyente, ascendiente, descendiente, cónyuge, pareja de hecho o pariente colateral hasta el cuarto grado inclusive. También en el caso de personas dependientes de 65 o más años que convivan con el contribuyente no estando incluidas en la relación de familiares o asimilados citada:		
	Dependencia moderada	1.224,00 euros	
	Dependencia severa	1.428,00 euros	
	Gran dependencia	2.040,00 euros	
Por edad	- Mayores de 65 años: 319,00 euros - Mayores de 75 años: 584,00 euros		

12.4 Deducción por aportaciones realizadas al patrimonio protegido de la persona con discapacidad

12.4.1 Deducción por aportaciones realizadas al patrimonio protegido de la persona discapacitada

Los contribuyentes podrán aplicar una deducción del 30%, con el límite anual máximo de 3.000,00 euros, por las aportaciones al patrimonio protegido de la persona con discapacidad, regulado en la Ley 41/2003, de 18 de noviembre, de protección patrimonial de las personas con discapacidad y de modificación del Código Civil, de la Ley de Enjuiciamiento Civil y de la Normativa Tributaria con esta finalidad.

La deducción a que se refiere el apartado anterior se podrá aplicar por los contribuyentes que tengan con la persona con discapacidad una relación de parentesco en línea directa o colateral, hasta el tercer grado inclusive, así como por el cónyuge o pareja de hecho de la persona con discapacidad o por aquéllos que lo tuviesen en régimen de tutela o acogimiento.

En ningún caso darán derecho a la aplicación de esta deducción, las aportaciones efectuadas por la propia persona con discapacidad, titular del patrimonio protegido.

Tratándose de aportaciones no dinerarias se tomará como importe de la aportación el que resulte de lo previsto en la Norma Foral 3/2004, de 7 de abril, del régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo.

Las adquisiciones de bienes y derechos que correspondan a las aportaciones al patrimonio protegido de la persona con discapacidad a que se refiere el presente apartado, estarán exentas en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

12.5 Deducciones por vivienda habitual

Antes de seguir adelante, conviene aclarar el concepto de vivienda habitual.

¿Qué se entiende por vivienda habitual?

Es aquella en la que el contribuyente reside durante un plazo continuado de **tres años**.

No obstante, se considerará también que la vivienda es habitual cuando, a pesar de no haber transcurrido estos tres años, el contribuyente fallezca o se vea obligado a cambiar de vivienda por circunstancias tales como la inadecuación de la vivienda al grado de discapacidad del contribuyente o de un ascendiente, descendiente, cónyuge o pareja de hecho, que conviva con el contribuyente, o de alguna persona que genera el derecho a practicar deducción de la cuota íntegra del impuesto, casarse, separarse el matrimonio o extinguirse la pareja de hecho que esté constituida conforme a lo dispuesto en la Ley 2/2003, de 7 de mayo, reguladora de las parejas de hecho, trasladarse por razones laborales, conseguir su primer empleo, obtener otro empleo, circunstancias de carácter económico que impidan satisfacer el pago de la vivienda en el citado plazo, o circunstancias similares justificadas.

ATENCIÓN: No formarán parte del concepto de vivienda habitual, los jardines, parques, piscinas e instalaciones deportivas, los garajes y, en general, los anexos o cualquier otro elemento que no constituya la vivienda propiamente dicha, excepto en los casos en que los mismos formen con la vivienda una finca registral única.

Si los miembros de la unidad familiar son titulares de más de una vivienda, **sólo uno** de estos inmuebles **se considera como vivienda habitual**. Para ello, se tendrá en cuenta en cuál de ellos tiene la unidad familiar su principal centro de intereses vitales, relaciones personales, sociales y económicas.

Para que una vivienda constituya la residencia habitual del contribuyente es necesario que éste la habite, de manera efectiva y con carácter permanente, en un plazo de **doce meses**, contados desde que la adquirió o se terminaron las obras. No obstante, se seguirá considerando como vivienda habitual en los dos casos siguientes:

- Cuando fallezca el contribuyente o se produzcan otras circunstancias que impidan que se ocupe la vivienda (bodas, separaciones, traslados de trabajo...).
- Cuando el contribuyente disfrute de otra vivienda habitual por razón de cargo o empleo, y, como consecuencia, no utilice la vivienda que acaba de comprar. En este caso, este plazo de doce meses comenzará a contarse a partir de la fecha del cese en el cargo o empleo.

En el caso de habilitación de locales como vivienda, el plazo de doce meses referido empezará a computar a partir de la fecha del otorgamiento de la licencia de primera utilización u ocupación.

Cuando se apliquen las excepciones previstas, la deducción por adquirir la vivienda habitual se practicará hasta el momento en que se produzcan las circunstancias que obligatoriamente exijan el cambio de vivienda o impidan que la misma se ocupe. Sin embargo, cuando el contribuyente disfrute de vivienda habitual por razón de cargo o empleo, podrá seguir deduciendo por este concepto mientras se mantenga dicha situación y la vivienda siga sin utilizarse.

Este mismo tratamiento se aplicará a los casos en los que el contribuyente perciba cantidades para compensar la necesidad de vivienda, y, además, la vivienda adquirida no la utilicen personas ajenas a su unidad familiar.

Para la aplicación de la exención de la ganancia patrimonial obtenida por la transmisión de la vivienda habitual de personas mayores de 65 años o por personas en situación de dependencia severa o gran dependencia, y de la exención de la ganancia patrimonial que se ponga de manifiesto como consecuencia de la transmisión de la vivienda habitual del contribuyente, siempre que el importe total obtenido en la transmisión se reinvierta en la adquisición de una vivienda habitual, se entenderá que se está transmitiendo la vivienda habitual cuando, dicha edificación constituya la vivienda habitual del contribuyente en ese momento o hubiera tenido tal consideración hasta cualquier día de los dos años anteriores a la fecha de transmisión.

En los supuestos de adquisición de una vivienda habitual entre el 1 de enero de 2006 y el 31 de diciembre de 2010 y posterior transmisión de la anterior vivienda habitual acogidos a la exención por reinversión, la consideración de vivienda habitual se referirá al momento de la transmisión de la anterior vivienda habitual o a cualquier día de los **tres años** anteriores a la fecha de transmisión.

En este apartado se regulan estas dos deducciones:

- Por alquiler de vivienda habitual.
- Por adquisición de vivienda habitual.

12.5.1 Deducción por alquiler de la vivienda habitual

¿Cuánto se deduce?

Los contribuyentes que satisfagan durante el periodo impositivo cantidades por el alquiler de su vivienda habitual pueden aplicar la siguiente deducción:

- 20% de las cantidades satisfechas en el periodo impositivo, con el límite de 1.600,00 euros anuales.
- 25% de las cantidades satisfechas en el periodo impositivo, con el límite de 2.000,00 euros, en los siguientes casos:
 - Menores de 35 años. Para la determinación de la edad del contribuyente se atenderá a la situación existente a la fecha de devengo del impuesto (como regla general, el 31 de diciembre).
 - Titulares de familia numerosa. Para la determinación de la titularidad de la familia numerosa se atenderá a la situación existente a la fecha de devengo del impuesto (como regla general, el 31 de diciembre).

Regla especial para los casos de tributación conjunta y contribuyentes mayores y menores de 35 años

En el supuesto en que se opte por la tributación conjunta y existan varias personas con derecho a aplicar la deducción por alquiler de vivienda habitual, unas con edad inferior y otras con edad superior a 35 años, se aplicará el porcentaje del 25% y el límite de 2.000,00 euros.

Regla especial para los casos en que medie decisión judicial

En los supuestos en los que, por decisión judicial, se hubiera establecido la obligación de pagar el alquiler de la vivienda familiar a cargo exclusivo del contribuyente, éste tendrá derecho a practicar en su autoliquidación la deducción a que se refiere este apartado. Si tal obligación correspondiera a ambos contribuyentes, la deducción se prorrateará entre ellos y se practicará en la autoliquidación de cada uno en la proporción que corresponda, con el porcentaje del 20% y el límite de 1.600,00 euros.

12.5.2 Deducción por adquisición de vivienda habitual

Los contribuyentes pueden aplicar una deducción por las cantidades invertidas en la adquisición de vivienda habitual durante el período impositivo, incluidos los gastos originados por dicha adquisición, así como por los intereses satisfechos en el período impositivo por la utilización de capitales ajenos para la adquisición de dicha vivienda habitual, incluidos los gastos originados por la financiación ajena que hayan corrido a su cargo.

¿Qué se entiende por adquisición de vivienda habitual?

- El dinero destinado a **adquirir** la vivienda habitual. No se consideran como adquisición de vivienda:
 - Los **gastos de conservación** (pintar, revocar...) o reparación (arreglar la calefacción, los ascensores, fontanería...).
 - Las **mejoras** (mobiliario, poner puertas de seguridad, contraventanas...).
 - La adquisición de plazas de garaje, jardines, parques, piscinas e instalaciones deportivas y, en general, los anexos o cualquier otro elemento siempre que no forme con la vivienda una finca registral única.
- El dinero destinado a **rehabilitar** la vivienda habitual.

Se considerará rehabilitación aquellas obras realizadas por el propietario en su vivienda habitual, cuando haya sido dictada resolución calificando o declarando a las mismas como actuación protegida en virtud de lo dispuesto en el Decreto del Gobierno Vasco 317/2002, de 30 de diciembre, sobre actuaciones protegidas de rehabilitación del patrimonio urbanizado y edificado o, en su caso, haber sido calificada como actuación protegible de conformidad con el Real Decreto 801/2005, de 1 de julio, o normas análogas que lo sustituyan.

Tienen también la consideración de **obras** realizadas en su vivienda habitual por el propietario, las ejecutadas por el contribuyente en un local de su propiedad con el fin de habilitarlo como vivienda, siempre que la misma vaya a constituir vivienda habitual del contribuyente.

- El dinero que se deposite en cuentas conocidas como “**cuentas ahorro vivienda**”. Tendrán derecho a deducción las cantidades que el contribuyente deposite en estas cuentas, siempre que esas cantidades que han generado ese derecho a deducción se destinen exclusivamente, antes del transcurso de **6 años**, a partir de la fecha de apertura de la cuenta, a adquirir o rehabilitar la vivienda habitual del contribuyente. Se perderá el derecho a la deducción en los siguientes casos:
 - Cuando el contribuyente disponga de cantidades depositadas en su cuenta vivienda que han generado derecho a deducción para otros fines que no sean ni la adquisición ni la rehabilitación de su vivienda habitual y no se repongan o no se aporten íntegramente a otra cuenta de la misma o de otra entidad de crédito con anterioridad al devengo del impuesto. En caso de disposición parcial se entenderá que las cantidades dispuestas son las primeras depositadas.
 - No se entiende incumplido el requisito del destino de la cuenta vivienda a la adquisición o rehabilitación de la vivienda habitual en el supuesto de fallecimiento del contribuyente antes de la finalización del plazo de los seis años a que se refiere el apartado siguiente.
 - Cuando pasen seis años desde que el contribuyente abrió la cuenta, sin que las cantidades que han generado el derecho a deducción se hayan destinado a adquirir o rehabilitar la vivienda habitual.
 - Cuando la posterior adquisición o rehabilitación de la vivienda habitual no cumpla las condiciones exigidas para la deducción por vivienda habitual.

Las cantidades depositadas en las cuenta vivienda, que hayan generado el derecho a la deducción, no podrán volver a ser objeto de deducción cuando se destinen a la adquisición o rehabilitación de la vivienda habitual.

Cada contribuyente sólo podrá tener una cuenta vivienda.

- Las cuentas vivienda deberán identificarse separadamente en la declaración. En ellas se hará constar, al menos, los siguientes datos:
 - Entidad en la que se ha abierto la cuenta.
 - Número de esa cuenta.
 - Fecha de apertura.
 - Incremento del saldo de la cuenta correspondiente al ejercicio.

Cuando se pierda el derecho a las deducciones practicadas, el contribuyente tendrá que sumar a la cuota del impuesto devengada en el ejercicio en que se hayan incumplido los requisitos, las cantidades deducidas más los intereses de demora¹⁰⁶.

Cuando se trate de cuentas en las que el plazo de los 6 años finalice entre el 1 de enero de 2008 y el 31 de diciembre de 2011, el plazo para proceder a materializar las cantidades depositadas en la adquisición de vivienda habitual será de **8 años** contados a partir de la fecha de la apertura de la citada cuenta. Y si el plazo de 6 años vence durante el 2012 dicho plazo se amplía a **7 años**.

Las cantidades depositadas en la cuenta vivienda en los términos previstos en el párrafo anterior darán derecho a la práctica de la deducción por adquisición de vivienda habitual. Es decir, las cantidades depositadas en la cuenta vivienda durante los dos años de ampliación del plazo podrán ser objeto de deducción.

¿Qué otros supuestos se equiparan con la adquisición?

Se equiparan a la adquisición de la vivienda habitual y, por tanto, dan también derecho a esta deducción, las cantidades destinadas a:

- Ampliación de vivienda.
- Construcción.
- Adquisición del derecho de superficie.
- Obras e instalaciones de adecuación y modificación del edificio que se realicen en la vivienda habitual de personas minusválidas.

Vamos a analizarlas una por una.

1. Ampliación de vivienda.

Para ello es necesario que se aumente su superficie habitable de forma permanente y durante todas las épocas del año. Esta ampliación puede hacerse o bien cerrando la parte descubierta, o bien por cualquier otro medio.

2. Construcción.

Para ello es necesario que el contribuyente pague directamente los gastos de obra o que entregue cantidades a cuenta al promotor de aquéllas, siempre que las obras finalicen antes de cuatro años desde el inicio de la inversión.

Este plazo de cuatro años puede ampliarse en los dos siguientes supuestos:

- *Concurso judicialmente declarado.* En estos casos si el promotor no finalizase las obras de construcción antes de transcurrir el plazo de cuatro años o no pudiera efectuar la entrega de las viviendas en el mismo plazo, dicho plazo queda automáticamente ampliado en otros cuatro años, y el plazo de doce meses para habitar la vivienda comenzará a contarse a partir del día en que ésta se entregue.

Para que el plazo se amplíe, el contribuyente deberá presentar, junto con la declaración del periodo impositivo en que se hubiese incumplido el plazo inicial, tanto los justificantes que acrediten sus inversiones en vivienda, como cualquier otro documento que demuestre que se ha producido alguna de las situaciones señaladas.

El contribuyente no estará obligado a efectuar ingreso alguno por razón del incumplimiento del plazo general de cuatro años de finalización de las obras de construcción.

- *Circunstancias excepcionales ajenas al contribuyente que supongan la paralización de las obras y éstas no puedan finalizarse en el plazo de cuatro años.* En este caso, el contribuyente deberá solicitar la ampliación del plazo a la Administración tributaria. Para hacerlo, tendrá un mes a partir del día del incumplimiento del plazo de cuatro años. En la solicitud debe hacer constar:

- Los motivos que han provocado que el plazo se incumpla.
- El periodo de tiempo que considera necesario para finalizar las obras de construcción, teniendo en

¹⁰⁶ Véase el artículo 26 de la Norma Foral 2/2005, de 8 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa, en relación con el interés de demora.

cuenta que este periodo no podrá ser superior a cuatro años.

Junto con la solicitud, el contribuyente deberá aportar la justificación correspondiente. A la vista de esta documentación, la Administración tributaria decidirá si amplía el plazo y la duración del mismo. Esta ampliación no tendrá por qué ser la misma que ha solicitado el contribuyente. Se entenderá que quedan desestimadas las solicitudes de ampliación que no se resuelvan expresamente en el plazo de tres meses.

La ampliación concedida comenzará a contarse a partir del día siguiente a aquel en que se produzca el incumplimiento.

3. Adquisición del derecho de superficie

La adquisición del derecho de superficie del inmueble que vaya a constituir su vivienda habitual, cuando el mismo se haya constituido sobre un suelo de titularidad pública.

4. Obras e instalaciones de adecuación y modificación del edificio que realicen personas minusválidas

Las obras e instalaciones de adecuación en la vivienda habitual, así como las de modificación de los elementos comunes del edificio que sirvan de paso necesario entre la finca urbana y la vía pública, tales como escaleras, ascensores, pasillos, portales o cualquier otro elemento arquitectónico, o las necesarias para aplicar los dispositivos electrónicos que sirvan para superar barreras de comunicación sensorial o de promoción de seguridad de los discapacitados o en situación de dependencia.

Asimismo, se incluyen dentro de este concepto las obras e instalaciones de adecuación que se efectúen en viviendas ocupadas a título de arrendatario, subarrendatario o usufructuario por el contribuyente discapacitado o en situación de dependencia, por el contribuyente que conviva con un ascendiente, descendiente, cónyuge o pareja de hecho cuando se trate de parejas de hecho constituidas conforme a la Ley 2/2003, de 7 de mayo, reguladora de las parejas de hecho, con una persona vinculada al mismo por razones de tutela o acogimiento formalizado ante la Entidad Pública con competencias en materia de protección de menores, que tengan la condición de discapacitado o dependiente, por el contribuyente que conviva con persona discapacitada o dependiente que le origine el derecho a aplicar la deducción por dependencia o discapacidad de personas mayores, así como por los copropietarios obligados a abonar las obras de modificación de los elementos comunes de su vivienda habitual.

El órgano competente de la Diputación Foral de Gipuzkoa, el Instituto de Migraciones y Servicios Sociales o el órgano correspondiente de la Comunidad Autónoma deberá certificar que las obras e instalaciones de adecuación son necesarias para la accesibilidad y comunicación sensorial que faciliten que los minusválidos puedan desenvolverse con dignidad.

Estas obras las deberán realizar:

- El contribuyente discapacitado o dependiente.
- El contribuyente que conviva con un ascendiente, descendiente, cónyuge o pareja de hecho cuando se trate de una pareja de hecho constituida conforme a lo dispuesto en la Ley 2/2003, de 7 de mayo, reguladora de las parejas de hecho, o con una persona vinculada al mismo por razones de tutela o acogimiento formalizado ante la Entidad Pública con competen-

cias en materia de protección de menores, que tengan la condición de discapacitado o dependiente.

- El contribuyente que conviva con persona de edad igual o superior a 65 años y, que acredite su grado de dependencia o de minusvalía y la necesidad de tercera persona.
- El contribuyente que conviva con una persona discapacitada o dependiente que le origine el derecho a aplicar la deducción por discapacidad o dependencia de personas mayores.
- Los copropietarios obligados a pagar las obras de modificación de los elementos comunes de su vivienda habitual.

¿Cuánto se deduce?

Los contribuyentes podrán aplicar una **deducción de los 18%** de las **cantidades invertidas en la adquisición** de vivienda habitual durante el período impositivo, incluidos los gastos originados por dicha adquisición que hayan corrido a su cargo.

Asimismo, podrán aplicar una **deducción del 18%** de los **intereses satisfechos** en el período impositivo por la utilización de capitales ajenos para la adquisición de dicha vivienda habitual, incluidos los gastos originados por la financiación ajena que hayan corrido a su cargo.

La **deducción máxima anual**, por la suma de los conceptos mencionados en los dos párrafos anteriores, será de **2.160,00 euros**.

En los supuestos en que el contribuyente tenga una **edad inferior a 35 años o sea titular de familia numerosa**, la deducción será del 23%, y la **cantidad máxima deducible anualmente será de 2.760,00 euros**.

Este porcentaje del 23% no se aplicará en los casos de inversión en cuenta vivienda, sino que el porcentaje aplicable será del 18%.

Regla especial para los casos de tributación conjunta y contribuyentes mayores y menores de 35 años

En el supuesto en que se opte por la tributación conjunta y existan varias personas con derecho a aplicar la deducción por adquisición de vivienda habitual, unas con edad inferior y otras con edad superior a 35 años, se aplicará el porcentaje del 23% y el límite de 2.760,00 euros.

Regla especial para los casos en que medie decisión judicial

En los supuestos en los que, por decisión judicial, se hubiera establecido la obligación de satisfacer, por la vivienda familiar, alguna de las cantidades invertidas en la adquisición de vivienda habitual durante el período impositivo, incluidos los gastos originados por dicha adquisición, o por los intereses satisfechos en el período impositivo por la utilización de capitales ajenos para la adquisición de dicha vivienda habitual, incluidos los gastos originados por la financiación ajena, a cargo exclusivo del contribuyente, éste tendrá derecho a practicar en su autoliquidación la deducción a que se refiere este apartado. Si tal obligación correspondiera a ambos contribuyentes, la deducción se prorrateará entre ellos y se practicará en la autoliquidación de cada uno en la proporción que corresponda, con el porcentaje del 18% y el límite de 2.160,00 euros.

Crédito fiscal

La suma de los importes deducidos por cada contribuyente por los conceptos anteriormente mencionados, a lo largo de los sucesivos períodos impositivos, no podrá superar la cifra de 36.000,00 euros minorada, en su caso, en el resultado de aplicar el 18% al importe de la ganancia patrimonial exenta por reinversión.

Deducciones practicadas por inversión en vivienda habitual en períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 1999.

Este límite de 36.000,00 euros se aplicará a todos los contribuyentes, con independencia del momento en que hubieran adquirido la vivienda habitual. Este límite se aplicará de forma individual a los contribuyentes, a pesar de haber adquirido en común una vivienda habitual con anterioridad a 1 de enero de 2007.

No obstante lo anterior, el citado límite de 36.000,00 euros se minorará en las cantidades que el contribuyente haya deducido en concepto de inversión en vivienda habitual desde el 1 de enero de 1999 más, en su caso, el resultado de aplicar el 15% al importe de la ganancia patrimonial exenta por reinversión en los términos previstos en la Norma Foral 8/1998, de 24 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Exención por reinversión en vivienda habitual. Transmisiones anteriores al 1 de enero de 2007.

Cuando se adquiera una vivienda habitual con posterioridad al 1 de enero de 2007 que consolide la exención por reinversión prevista en la Norma Foral 8/1998, de 24 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el límite de 36.000,00 euros por contribuyente se minorará en el 15% del importe de la ganancia patrimonial exenta.

Deducción por inversión en vivienda habitual adquirida en común por varias personas con anterioridad a 1 de enero de 2007.

El límite de 36.000,00 euros, se aplicará de forma individual a los contribuyentes que hubiesen adquirido en común una vivienda habitual con anterioridad a 1 de enero de 2007, teniendo en cuenta lo previsto en el anterior apartado denominado "Deducciones practicadas por inversión en vivienda habitual en períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 1999".

12.6 Deducciones para el fomento de las actividades económicas

En este apartado se regulan estas tres deducciones:

- Por inversiones y otras actividades.
- Por participación de los trabajadores en la empresa.
- Por depósitos en entidades de crédito para la inversión en el inicio de una actividad económica.

12.6.1 Deducción por inversiones y otras actividades

Los contribuyentes que realicen actividades económicas y determinen sus rendimientos a través del régimen de estimación directa podrán aplicar las deducciones para incentivar las inversiones en activos fijos materiales nuevos y para realizar determinadas actividades previstas en la normativa del Impuesto sobre Sociedades, con los mismos porcentajes y límites previstos en dicha normativa.

Estas deducciones son las siguientes:

- Deducción por inversiones en activos no corrientes nuevos.
- Deducción por actuaciones para la protección y difusión del Patrimonio Cultural, por inversiones en producciones cinematográficas y en edición de libros.
- Deducción por la realización de actividades de investigación y desarrollo.
- Deducción por actividades de innovación.
- Deducciones por inversiones y gastos vinculados a proyectos que procuren el desarrollo sostenible, la conser-

vación y mejora del medio ambiente y el aprovechamiento más eficiente de fuentes de energía.

- Deducción por gastos de formación profesional.
- Deducción por contribuciones empresariales a sistemas de previsión social que actúen como instrumento de previsión social empresarial.
- Deducción por incremento en el período impositivo de las contribuciones o aportaciones empresariales realizadas a sistemas de previsión social empresarial.
- Deducción por creación de empleo.
- Deducción por elaboración e implantación de planes de igualdad.

Analicémoslas una por una.

12.6.1.1 Deducción por inversiones en activos no corrientes nuevos (maquinaria, vehículos...)

¿Cuánto se deduce?

El 10% de las inversiones que se realicen en activos no corrientes nuevos afectos a la actividad empresarial de la entidad. Entre estos activos no se incluyen los terrenos.

ATENCIÓN: Por activo no corriente nuevo se entiende aquél que no ha sido previamente utilizado por otra persona o entidad. Es decir, no es nuevo si ese activo ha estado ya incorporado al inmovilizado de una primera persona o entidad –o debería haberlo estado según el plan general de contabilidad–, aunque dicho activo nunca haya llegado a entrar en funcionamiento.

Condición

- Los elementos en los que se invierta no deben tributar por el Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte, bien por no estar sujetos al mismo, bien por encontrarse exentos.

Con carácter general las inversiones en elementos del activo no corriente previstas en este apartado, así como en el resto de la normativa del Impuesto sobre Sociedades, se entenderán realizadas en el momento de su puesta en funcionamiento.

No obstante, el sujeto pasivo podrá optar, en proyectos de inversión de larga duración en los que transcurran más de doce meses entre la fecha del encargo de los bienes y la fecha de su puesta a disposición, por entender realizada la inversión a medida que se efectúen los pagos y por la cuantía de éstos, con aplicación del régimen de deducción vigente a la fecha en que se formalizó el contrato con el proveedor de los bienes de inversión.

Una vez ejercitada la opción, el criterio regirá para toda la inversión.

El sujeto pasivo que desee ejercitar dicha opción deberá, en el plazo de un mes contado desde la fecha del contrato, comunicarlo por escrito a la Diputación Foral, señalando el montante de la inversión contratada, el calendario previsto de entrega y pago de los bienes. Asimismo, deberá adjuntarse a la referida comunicación copia del contrato.

Regla

Para el disfrute de la deducción contemplada en este apartado, deben tenerse en cuenta la siguiente regla:

La aplicación de la deducción será incompatible con cualesquiera otros beneficios tributarios relacionados con las mismas inversiones, excepto en lo que se refiere a la libertad de amortización y a la amortización acelerada.

12.6.1.2 Deducción por actuaciones para la protección y difusión del Patrimonio Cultural, por inversiones en producciones cinematográficas y en edición de libros.

¿Cuánto se deduce?

- **El 15%** de las inversiones o gastos que se realicen para:
 - La adquisición de bienes del Patrimonio Cultural Vasco o del Patrimonio Histórico Español o de otra Comunidad Autónoma, realizada fuera del territorio español para su introducción dentro de dicho territorio, siempre que los bienes permanezcan en él y dentro del patrimonio del titular durante al menos tres años.

En el caso de adquisiciones de bienes que forman parte del Patrimonio Cultural Vasco la base de la deducción será la valoración efectuada por el Gobierno Vasco; en el caso de adquisiciones de bienes que forman parte del Patrimonio Histórico Español la base de la deducción será la valoración efectuada por la Junta de Calificación, Valoración y Exportación y en el caso de adquisición de bienes que forman parte del Patrimonio Histórico de otra Comunidad Autónoma la base de la deducción será la valoración efectuada por los órganos competentes. En defecto de valoración efectuada por los órganos mencionados anteriormente, ésta se realizará por la Diputación Foral de Gipuzkoa.
 - La conservación, reparación, restauración, difusión y exposición de los bienes de su propiedad que estén declarados de interés cultural a que se refieren las Leyes 7/1990, de 3 de julio, del Patrimonio Cultural Vasco y 16/1985, de 25 de junio, del Patrimonio Histórico Español, o la normativa de las Comunidades autónomas, siempre y cuando se cumplan las exigencias establecidas en dicha norma.
 - La rehabilitación de edificios, el mantenimiento y reparación de sus tejados y fachadas, así como la mejora de infraestructuras de su propiedad situados en el entorno que sea objeto de protección de las ciudades o de los conjuntos arquitectónicos, arqueológicos, naturales o paisajísticos o bienes, declarados Patrimonio Mundial por la UNESCO situados en España.
- **El 20%** de las inversiones en producciones españolas de largometrajes cinematográficos y de series audiovisuales de ficción, animación o documental, siempre que permitan la confección de un soporte físico previo a su producción industrial seriada, para el productor. La base de la deducción estará constituida por el coste de la producción minorado en la parte financiada por el coproductor financiero.

El 5% de la inversión que financie, con el límite del 5% de la renta del periodo derivada de dichas inversiones, para el coproductor financiero que participe en una producción española de largometraje cinematográfico. Se considera coproductor financiero el que participe en la producción de las películas indicadas exclusivamente mediante la aportación de recursos financieros en cuantía que no sea inferior al 10% ni superior al 25% del coste total de producción, a cambio del derecho a participar en los ingresos derivados de la explotación de las mismas.

Estas deducciones se practicarán a partir del periodo impositivo en el que finalice la producción de la obra. Las cantidades no deducidas en dicho periodo podrán

aplicarse en las liquidaciones de los periodos impositivos que concluyan en los cinco años inmediatos y sucesivos. En tal caso, el límite del 5% a que se refiere este apartado se calculará sobre la renta derivada de la coproducción que se obtenga en el periodo en que se aplique la deducción.

- **El 5%** de las inversiones en edición de libros, siempre que permitan la confección de un soporte físico, previo a su producción industrial seriada.

12.6.1.3 Deducción por la realización de actividades de investigación y desarrollo.

¿Cuánto se deduce?

El 30% de los gastos realizados en investigación y desarrollo en el periodo impositivo. Si los gastos efectuados en el ejercicio son mayores que la media de los efectuados en los dos años anteriores, se aplicará el 30% hasta dicha media y se podrá hacer una deducción complementaria del 50% sobre el exceso sobre esa media.

Además, se practicará una deducción adicional del 20% del importe de los siguientes gastos del periodo:

- a) Los gastos de personal de la entidad correspondientes a investigadores cualificados adscritos en exclusiva a actividades de investigación y desarrollo, y/o innovación.
- b) Los gastos correspondientes a proyectos de investigación y desarrollo contratados con Universidades, Organismos públicos de investigación o Centros de Innovación y Tecnología, reconocidos y registrados como tales según el Real Decreto 2.609/1996, de 20 de diciembre, por el que se regulan los Centros de Innovación y Tecnología, y con entidades integradas en la Red Vasca de Tecnología regulada en el Decreto del Gobierno Vasco 221/2002, de 1 de octubre, del Gobierno Vasco, por el que se actualizan las bases de regulación de la Red Vasca de Ciencia, Tecnología e Innovación.

El 10% de las inversiones en elementos de inmovilizado material e intangible, excluidos los inmuebles y terrenos, siempre que estén afectos exclusivamente a las actividades de investigación y desarrollo, y/o innovación.

¿Qué se considera actividad de investigación y desarrollo?

- La «**investigación básica**» o la indagación original y planificada que persiga descubrir nuevos conocimientos y una superior comprensión en el ámbito científico o tecnológico, desvinculada de fines comerciales o industriales.
- La «**investigación aplicada**» o la indagación original y planificada que persiga la obtención de nuevos conocimientos con el propósito de que los mismos puedan ser utilizados en el desarrollo de nuevos productos, procesos o servicios, o en la mejora significativa de los ya existentes.
- El «**desarrollo experimental**» o la materialización de los resultados de la investigación aplicada en un plan, esquema o diseño de nuevos productos, procesos o servicios, o su mejora significativa, así como la creación de prototipos no comercializables y los proyectos de demostración inicial o proyectos piloto, siempre que los mismos no puedan convertirse o utilizarse para aplicaciones industriales o para su explotación comercial.
- La concepción de «**software**» avanzado, siempre que suponga un progreso científico o tecnológico significativo mediante el desarrollo de nuevos teoremas y algoritmos o mediante la creación de sistemas operativos y lenguajes nuevos, o siempre que esté destinado a facili-

tar a las personas con discapacidad el acceso a los servicios de la sociedad de la información. No se incluyen las actividades habituales o rutinarias relacionadas con el “software”.

¿Qué se entiende por gastos de investigación y desarrollo?

Los realizados por el contribuyente, incluidas las amortizaciones de los bienes afectos a las citadas actividades, siempre que:

- Estos gastos estén directamente relacionados con actividades de investigación y desarrollo.
- Se hayan destinado efectivamente a la realización de estas actividades.
- Consten específicamente individualizados por proyectos.

Los gastos de investigación y desarrollo correspondientes a actividades realizadas en otros Estados miembros de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo también tendrán derecho a deducción.

Respecto a los gastos correspondientes a actividades realizadas en Estados no pertenecientes a la Unión Europea o al Espacio Económico Europeo, también podrán ser objeto de la deducción siempre y cuando la actividad de investigación y desarrollo principal se efectúe en un Estado miembro de la Unión Europea y aquéllos no sobrepasen el 25% del importe total invertido.

Igualmente tendrán la consideración de gastos de investigación y desarrollo las cantidades pagadas para la realización de dichas actividades en un Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo, por encargo del contribuyente, individualmente o en colaboración con otras entidades.

12.6.1.4 Deducción por la realización de actividades de innovación.

Se considera innovación la implantación de nuevos productos (bienes o servicios) o procesos nuevos o significativamente mejorados, nuevos métodos de marketing o nuevos modelos organizativos. La base de dicha capacidad reside en una actitud que permite cuestionar la realidad existente y transformarla.

Los ámbitos de actuación de la innovación son: Producto/Servicio, Procesos, Organización, Personas, Mercado y Modelo de Negocio. La innovación tecnológica incide fundamentalmente en las áreas de Producto/Servicio y Procesos, y la no tecnológica hace especial énfasis en el resto de actuaciones.

Innovación tecnológica:

¿Cuánto se deduce?

El 20% de los gastos realizados en el periodo en actividades de innovación tecnológica que correspondan a los siguientes conceptos:

- a) Proyectos cuya realización se encargue a Universidades, Organismos públicos de investigación o Centros de Innovación y Tecnología, reconocidos y registrados como tales según el Real Decreto 2.609/1996, de 20 de diciembre, por el que se regulan los Centros de Innovación y Tecnología, y con Entidades integradas en la Red Vasca de Tecnología regulada en el Decreto 221/2002, de 1 de octubre, por el que se actualizan las bases de regulación de la Red Vasca de Ciencia, Tecnología e Innovación.
- b) Diseño industrial e ingeniería de procesos de producción, que incluirán la concepción y la elaboración de los planos, dibujos y soportes destinados a definir los elementos descriptivos, especificaciones técnicas y características de funcionamiento necesarios para la fabricación, prueba, instalación y utilización de un producto, así como la elaboración de muestrarios textiles.

- c) Adquisición de tecnología avanzada en forma de patentes, licencias, «know how» y diseños. No darán derecho a la deducción las cantidades satisfechas a personas o entidades vinculadas al contribuyente. La base correspondiente a este concepto no podrá superar la cuantía de un millón de euros.

En el caso de que los gastos efectuados en la realización de actividades de innovación en el periodo impositivo sean mayores que la media de los efectuados en los dos años anteriores para el mismo tipo de actividades, se aplicarán los porcentajes establecidos en las letras anteriores hasta dicha media, y sobre el exceso, se aplicarán los citados porcentajes incrementados en **20 puntos**.

Además de la deducción que proceda conforme a lo dispuesto anteriormente se practicará una deducción adicional del **20%** del importe de los gastos de personal de la entidad correspondientes a investigadores cualificados adscritos en exclusiva a actividades de innovación y/o de investigación y desarrollo.

Para las inversiones en elementos de inmovilizado material e intangible, excluidos los inmuebles y terrenos, siempre que estén afectos exclusivamente a las actividades de innovación y/o investigación y desarrollo, una deducción de la cuota líquida del **10%**.

¿Qué se considera innovación tecnológica?

- La actividad mediante la que se obtiene nuevos productos o procesos de producción, o de mejoras sustanciales, tecnológicamente significativas, de los ya existentes. Esta actividad incluirá la materialización de los nuevos productos o procesos en un plan, esquema o diseño, así como la elaboración de estudios de viabilidad y la creación de prototipos y los proyectos de demostración inicial o proyectos piloto, y los muestrarios textiles, incluso los que puedan convertirse o utilizarse para aplicaciones industriales o para su explotación comercial.
- Las actividades de diagnóstico tecnológico tendentes a la identificación, la definición y la orientación de soluciones tecnológicas avanzadas realizadas por Universidades, Organismos públicos de investigación o Centros de Innovación y Tecnología, reconocidos y registrados como tales, y por Entidades registradas en la Red Vasca de Tecnología, con independencia de los resultados en que culminen.

¿Qué se entiende por gastos de innovación tecnológica?

Los realizados por el contribuyente, siempre que:

- Estos gastos estén directamente relacionados con actividades de innovación tecnológica.
- Se hayan destinado efectivamente a la realización de estas actividades.
- Consten específicamente individualizados por proyectos.

Los gastos de innovación tecnológica correspondientes a actividades realizadas en otros Estados miembros de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo también tendrán derecho a deducción.

Respecto a los gastos correspondientes a actividades realizadas en Estados no pertenecientes a la Unión Europea o al Espacio Económico Europeo, también podrán ser objeto de la deducción siempre y cuando la actividad de innovación tecnológica principal se efectúe en un Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo y aquéllos no sobrepasen el 25% del importe total invertido.

Igualmente tendrán la consideración de gastos de innovación tecnológica las cantidades pagadas para la realización de dichas actividades en un Estado miembro de la Unión Europea o del

Espacio Económico Europeo, por encargo del contribuyente, individualmente o en colaboración con otras entidades.

Innovación no tecnológica:

¿Cuánto se deduce?

El **15%** de los gastos realizados en el periodo en actividades de innovación no tecnológica que correspondan a los siguientes conceptos:

- a) Proyectos cuya realización se encargue a Universidades, Organismos públicos de investigación o Centros de Innovación y Tecnología, reconocidos y registrados como tales según el Real Decreto 2.609/1996, de 20 de diciembre, por el que se regulan los Centros de Innovación y Tecnología, y con Entidades integradas en la Red Vasca de Tecnología regulada en el Decreto 221/2002, de 1 de octubre, por el que se actualizan las bases de regulación de la Red Vasca de Ciencia, Tecnología e Innovación.
- b) Proyectos contratados con empresas de servicios avanzados expertos en el área de conocimiento correspondiente.

Además de la deducción que proceda conforme a lo dispuesto anteriormente se practicará una deducción adicional del **20%** del importe de los gastos de personal de la entidad correspondientes a investigadores cualificados adscritos en exclusiva a actividades de innovación y/o de investigación y desarrollo.

Para las inversiones en elementos de inmovilizado material e intangible, excluidos los inmuebles y terrenos, siempre que estén afectos exclusivamente a las actividades de innovación y/o investigación y desarrollo, una deducción de la cuota líquida del **10%**.

¿Qué se considera innovación no tecnológica?

Las actividades que se contemplan en la innovación no tecnológica son:

La elaboración de diagnósticos y planes de innovación, la implantación de sistemas de gestión de innovación, la implantación de sistemas de gestión de innovación, así como trabajos desarrollados por empresas de servicios para implementar experiencias avanzadas en gestión de personas, adoptar nuevos modelos organizativos que supongan un cambio sustancial en la gestión de la empresa, aplicar novedosas técnicas, métodos y procedimientos de posicionamiento y acción en el mercado, asumir un nuevo modo de entender, configurar y enfocar la empresa, esto es, un nuevo modelo de negocio.

¿Qué se entiende por gastos de innovación no tecnológica?

Se consideran gastos de innovación no tecnológica los realizados por el contribuyente en cuanto estén directamente relacionados con las actividades de innovación no tecnológica y se apliquen efectivamente a la realización de las mismas, constanding específicamente individualizados por proyectos.

Nota común a los apartados 12.6.1.3 y 12.6.1.4: ¿Qué no se considera actividad de investigación y desarrollo e innovación?

- Las actividades que no impliquen una novedad científica o tecnológica significativa. En particular, los esfuerzos rutinarios para mejorar la calidad de productos o procesos, la adaptación de un producto o proceso de producción ya existente a los requisitos específicos impuestos por un cliente o por la normativa que sea de aplicación, los cambios periódicos o de temporada, así como las modificaciones estéticas o menores de productos ya existentes para diferenciarlos de otros similares, excepto los casos que presenten justificadamente un reto de innovación sustancialmente significativo.

- Las actividades de producción industrial y provisión de servicios, o de distribución de bienes y servicios. En particular, la planificación de la actividad productiva; la preparación y el inicio de la producción, incluyendo el reglaje de herramientas y aquellas otras actividades distintas de las descritas en el apartado 12.6.1.4 relativo a la innovación tecnológica; la incorporación o modificación de instalaciones, máquinas, equipos y sistemas para la producción que no estén afectados a actividades calificadas como de investigación y desarrollo o de innovación; la solución de problemas técnicos de procesos productivos interrumpidos; el control de calidad y la normalización de productos y procesos; la prospección en materia de ciencias sociales y los estudios de mercado; el establecimiento de redes o instalaciones para la comercialización; el adiestramiento y la formación del personal relacionada con dichas actividades.
- Proyectos que supongan una modificación del producto sin complejidad industrial.
- Gestión de la marca o identidad corporativa.
- El asesoramiento para la redacción de planes estratégicos o similares y sus sucesivas revisiones.
- Proyectos destinados a implementar paquetes informáticos de planificación (tipo ERP y similares).
- La exploración, sondeo o prospección de minerales e hidrocarburos.

ATENCIÓN: Para la aplicación de estas deducciones, el contribuyente podrá aportar informe motivado emitido por el órgano que reglamentariamente se establezca relativo al cumplimiento de los requisitos científicos y tecnológicos exigidos, para calificar las actividades del contribuyente como investigación y desarrollo o innovación, respectivamente, teniendo en cuenta en ambos casos lo establecido en los siete puntos inmediatamente anteriores. Dicho informe deberá identificar el importe de los gastos o inversiones imputados a dichas actividades.

12.6.1.5 Deducciones por inversiones y gastos vinculados a proyectos que procuren el desarrollo sostenible, la conservación y mejora del medio ambiente y el aprovechamiento más eficiente de fuentes de energía.

Listado Vasco de Tecnologías Limpias:

¿Cuánto se deduce?

El **30%** de las inversiones realizadas en los equipos completos a que se refiere la Orden del Consejero de Ordenación del Territorio y Medio Ambiente del Gobierno Vasco por la que se aprueba el Listado Vasco de Tecnologías Limpias.

Condiciones

- La inversión deberá efectuarse en equipos completos de los definidos en la Orden del Consejero de Ordenación del Territorio y Medio Ambiente del Gobierno Vasco por la que se aprueba el Listado Vasco de Tecnologías Limpias.
- Las inversiones deberán efectuarse en activos nuevos que formen parte del inmovilizado material y estar directamente afectados a la reducción y corrección del impacto contaminante de la actividad de la empresa correspondiente.
- Serán deducibles las inversiones realizadas en régimen de arrendamiento financiero.
- La deducción se aplicará por el contribuyente que, a requerimiento de la Administración tributaria, deberá

presentar certificado del Departamento correspondiente del Gobierno Vasco, de que las inversiones realizadas se corresponden con equipos completos a que se refiere la Orden del Consejero de Ordenación del Territorio y Medio Ambiente del Gobierno Vasco por la que se aprueba el Listado Vasco de Tecnologías Limpias.

- Los activos o elementos patrimoniales en los que el contribuyente haya invertido deben permanecer en funcionamiento afectos a la conservación y mejora del medio ambiente durante al menos cinco años, o tres si se trata de bienes muebles, excepto que su vida útil fuere inferior, sin ser objeto de transmisión, arrendamiento o cesión a terceros para su uso, salvo pérdidas justificadas. No obstante, los activos en que se materialice la inversión podrán permanecer en funcionamiento durante un plazo inferior al señalado anteriormente, siempre que sean sustituidos por otros que cumplan los requisitos y condiciones para aplicar esta deducción., en el plazo de tres meses.
- Si durante dicho plazo el contribuyente desafecta, cede, arrienda o transmite los bienes en los que ha invertido, deberá ingresar las cuotas que en su momento no ingresó al aplicarse la deducción, más los correspondientes intereses de demora en el ejercicio en que se produzca el incumplimiento.
- En cualquier caso, se entenderá que no existe desafectación cuando se arrienden o cedan a terceros para su uso los bienes en los que se materialice la inversión, siempre que el contribuyente se dedique, a través de una explotación económica, al arrendamiento o cesión a terceros para su uso de activos y no exista vinculación, en el sentido del artículo 16 de la normativa del Impuesto sobre Sociedades, con los arrendatarios o cesionarios de dichos bienes ni se trate de operaciones de arrendamiento financiero.
- También, se entenderá que no existe desafectación en el supuesto de que, por imperativo legal, se proceda a la cesión a favor de terceros de los activos acogidos a esta deducción.
- No habrá derecho a deducción cuando se apliquen otros beneficios fiscales relacionados con las mismas inversiones, exceptuando:
 - La libertad de amortización.
 - La amortización acelerada.
- Esta deducción es incompatible con la siguiente regulada en este punto.

Inversiones para la reducción y corrección del impacto de la contaminación:

¿Cuánto se deduce?

- **El 15%** de las inversiones realizadas en:
 1. Activos nuevos del inmovilizado material y gastos originados en la limpieza de suelos contaminados en el ejercicio para la realización de aquellos proyectos aprobados por organismos oficiales del País Vasco.
 2. Activos nuevos del inmovilizado material necesarios en la ejecución aplicada de proyectos que tengan como objeto alguno o algunos de los que se indican seguidamente, dentro del ámbito del desarrollo sostenible y de la protección y mejora medioambiental:
 - a) Minimización, reutilización y valorización de residuos.
 - b) Movilidad y Transporte sostenible.

- c) Regeneración medioambiental de espacios naturales consecuencia de la ejecución de medidas compensatorias o de otro tipo de actuaciones voluntarias.
- d) Minimización del consumo de agua y su depuración.
- e) Empleo de energías renovables y eficiencia energética.

Condiciones

- La deducción a que se refiere el punto 1 anterior, se aplicará por el contribuyente que, a requerimiento de la Administración tributaria, deberá presentar certificado del Departamento correspondiente del Gobierno Vasco acreditativo del cumplimiento de los requisitos expresados en dicho punto 1.
- La deducción a que se refiere el punto 2 anterior, se aplicará por el contribuyente que, a requerimiento de la Administración tributaria, deberá presentar certificado del Departamento competente en Medio Ambiente de la Diputación Foral de Gipuzkoa o del Gobierno Vasco, de que las inversiones realizadas cumplen los requisitos establecidos en dicho punto 2.
- Serán deducibles las inversiones realizadas en régimen de arrendamiento financiero.
- Los activos o elementos patrimoniales en los que el contribuyente haya invertido deben permanecer en funcionamiento afectos a la conservación y mejora del medio ambiente durante al menos cinco años, o tres si se trata de bienes muebles, excepto que su vida útil fuere inferior, sin ser objeto de transmisión, arrendamiento o cesión a terceros para su uso, salvo pérdidas justificadas. No obstante, los activos en que se materialice la inversión podrán permanecer en funcionamiento durante un plazo inferior al señalado anteriormente, siempre que sean sustituidos por otros que cumplan los requisitos y condiciones para aplicar esta deducción., en el plazo de tres meses.
- Si durante dicho plazo el contribuyente desafecta, cede, arrienda o transmite los bienes en los que ha invertido, deberá ingresar las cuotas que en su momento no ingresó al aplicarse la deducción, más los correspondientes intereses de demora en el ejercicio en que se produzca el incumplimiento.
- En cualquier caso, se entenderá que no existe desafectación cuando se arrienden o cedan a terceros para su uso los bienes en los que se materialice la inversión, siempre que el contribuyente se dedique, a través de una explotación económica, al arrendamiento o cesión a terceros para su uso de activos y no exista vinculación, en el sentido del artículo 16 de la normativa del Impuesto sobre Sociedades, con los arrendatarios o cesionarios de dichos bienes ni se trate de operaciones de arrendamiento financiero.
- También, se entenderá que no existe desafectación en el supuesto de que, por imperativo legal, se proceda a la cesión a favor de terceros de los activos acogidos a esta deducción.
- No habrá derecho a deducción cuando se apliquen otros beneficios fiscales relacionados con las mismas inversiones, exceptuando:
 - La libertad de amortización.
 - La amortización acelerada.
- Esta deducción es incompatible con la regulada anteriormente en este punto.

12.6.1.6 Deducción por gastos de formación profesional

¿Cuánto se deduce?

El 10% de los gastos realizados en actividades de formación profesional.

El 10% de los gastos incurridos en el periodo impositivo para la obtención del certificado OHSAS 18001 sobre reglas generales para la implantación de un sistema de gestión de la prevención de riesgos laborales (SGPRL). La deducción será igualmente de aplicación por los gastos efectuados por la entidad en formación de los trabajadores en materia de prevención de riesgos laborales.

Además, si los gastos efectuados en el ejercicio son mayores que la media de los efectuados en los dos años anteriores, junto con ese 10%, se podrá hacer una deducción complementaria del 15% de la cantidad que resulte de restar a los gastos del ejercicio, la media de los gastos de los dos años anteriores.

¿Qué se entiende por formación profesional?

Por formación profesional se entiende el conjunto de actividades formativas desarrolladas por una empresa, directamente o a través de terceros, dirigido a actualizar, capacitar o reciclar al personal y exigido por el desarrollo de sus actividades o por las características de los puestos de trabajo.

ATENCIÓN: En ningún caso se entenderán como gastos de formación profesional los que tengan la consideración de rendimientos del trabajo personal según la normativa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

La deducción también se aplicará por aquellos gastos efectuados por la entidad con la finalidad de habituar a los empleados en la utilización de nuevas tecnologías. Se incluyen entre dichos gastos los realizados para proporcionar, facilitar o financiar su conexión a internet, así como los derivados de la entrega gratuita, o a precios rebajados, o de la concesión de préstamos y ayudas económicas para la adquisición de los equipos informáticos, incluso cuando el uso de los mismos por los empleados se pueda efectuar fuera del lugar y horario de trabajo. Los gastos a que se refiere este apartado tendrán la consideración, a efectos fiscales, de gastos de formación de personal y no determinarán la obtención de un rendimiento del trabajo para el empleado.

12.6.1.7 Deducción por contribuciones empresariales a sistemas de previsión social que actúen como instrumento de previsión social empresarial.

¿Cuánto se deduce?

El contribuyente puede deducir el 10% de las contribuciones o aportaciones empresariales imputadas a favor de los trabajadores, con el límite de 8.000,00 euros anuales de aportación por trabajador.

Límite

La deducción tiene como límite 8.000,00 euros anuales de aportación por trabajador.

Condiciones

- Las contribuciones o aportaciones deben realizarse a planes de pensiones de empleo, a planes de previsión social empresarial, a planes de pensiones regulados en la Directiva 2003/41/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 3 de junio de 2003, relativa a las actividades y la supervisión de fondos de pensiones de empleo, a mutualidades de previsión social o a entidades de previsión social voluntaria que actúen como instrumento de

previsión social de los que sea promotor o socio protector el contribuyente.

- Las contribuciones o aportaciones deben afectar al colectivo de trabajadores.
- Esta deducción no puede aplicarse respecto de las contribuciones realizadas al amparo del régimen transitorio establecido en las disposiciones transitorias cuarta, quinta y sexta del texto refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones, así como al amparo de la disposición adicional quinta de la Norma Foral 3/2003, de 18 de marzo, por la que se modifica la normativa reguladora de los Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas, sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes, sobre el Patrimonio, sobre Sucesiones y Donaciones y sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

Tampoco se aplica en el caso de compromisos asumidos con los trabajadores como consecuencia de un expediente de regulación de empleo.

12.6.1.8 Deducción por incremento en el período impositivo de las contribuciones o aportaciones empresariales realizadas a sistemas de previsión social empresarial.

¿Cuánto se deduce?

Para los periodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2007 y hasta el 31 de diciembre de 2011, los sujetos pasivos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas podrán aplicar una deducción en la cuota líquida, con el límite máximo de 200,00 euros por cada trabajador, del 50 por 100 de las cantidades aportadas durante el periodo impositivo a instrumentos de previsión social empresarial que cumplan las condiciones previstas en el punto 12.6.1.8 anterior.

Límite

La deducción tiene como límite 200,00 euros anuales por cada trabajador.

La base de la deducción estará constituida por:

- Las nuevas contribuciones o aportaciones empresariales a sistemas de previsión social empresarial que se constituyan a partir del 1 de enero de 2007 como consecuencia de convenio, acuerdo colectivo o disposición equivalente.
- Los incrementos de contribuciones o aportaciones empresariales a sistemas de previsión social empresarial ya existentes, que supongan un incremento porcentual de la contribución o aportación empresarial respecto a las del período impositivo anterior que se deriven de compromisos establecidos mediante convenio, acuerdo colectivo o disposición equivalente.

No se incluirán en la base de la deducción las contribuciones o aportaciones empresariales realizadas por el empleador con carácter voluntario y por encima de las pactadas en convenio, acuerdo colectivo o disposición equivalente.

12.6.1.9 Deducción por creación de empleo.

¿Cuánto se deduce?

Será deducible la cantidad de 4.600,00 euros por cada persona contratada, durante el período impositivo, con contrato laboral de carácter indefinido.

Esta cantidad se incrementará en 4.000,00 euros cuando la persona contratada se encuentre incluida en alguno de los colectivos de especial dificultad de inserción en el mercado de trabajo,

de conformidad con lo dispuesto en la normativa vigente en la Comunidad Autónoma del País Vasco.

En el caso de trabajadores con contrato a tiempo parcial el importe de la deducción será proporcional a la jornada desempeñada por el trabajador, respecto de la jornada completa.

Para la aplicación de esta deducción será necesario que se incremente el promedio de plantilla con contrato laboral indefinido respecto del correspondiente al ejercicio inmediatamente anterior, y se mantenga durante cada uno de los dos años siguientes a la fecha de cierre del período impositivo en que se genere el derecho a la deducción.

A efectos del cálculo del promedio de plantilla, los trabajadores contratados a tiempo parcial y por períodos inferiores al año natural serán computados proporcionalmente al número de horas efectivamente trabajadas.

12.6.1.10 Deducción por elaboración e implantación de planes de igualdad

Los contribuyentes podrán deducir el 15% de los gastos efectuados en la elaboración e implantación de los planes de igualdad establecidos en la Ley Orgánica 3/2007, de 22 de marzo, para la igualdad efectiva de mujeres y hombres.

12.6.1.11 Normas comunes aplicables a las deducciones estudiadas en este apartado

Límites para la aplicación de las deducciones anteriores

Los incentivos fiscales recogidos en la normativa del Impuesto sobre Sociedades, se aplicarán con los mismos límites y porcentajes en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Ahora bien, estos límites se aplicarán sobre la cuota íntegra del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que se correspondan con la parte de la base imponible general integrada por los rendimientos de las actividades económicas obtenidos por el método de estimación directa.

La suma del conjunto de las siguientes deducciones, en el caso que nos ocupa, **no podrá exceder del 45% de la cuota íntegra**:

- Deducción por inversiones en activos no corrientes nuevos.
- Deducción por actividades de innovación no tecnológica.
- Deducción por actuaciones para la protección y difusión del Patrimonio Cultural, por inversiones en producciones cinematográficas y en edición de libros.
- Deducción por inversiones y gastos vinculados a proyectos que procuren el desarrollo sostenible, la conservación y mejora del medio ambiente y el aprovechamiento más eficiente de fuentes de energía.
- Deducción por gastos de formación profesional.
- Deducción por contribuciones empresariales a sistemas de previsión social que actúen como instrumento de previsión social empresarial.
- Deducción por incremento en el período impositivo de las contribuciones o aportaciones empresariales realizadas a sistemas de previsión social empresarial.
- Deducción por creación de empleo.
- Deducción por elaboración e implantación de planes de igualdad.

No les afecta este límite a las siguientes deducciones:

- Deducción por actividades de investigación y desarrollo.
- Deducción por actividades de innovación tecnológica.

Deducciones no aplicadas por insuficiencia de cuota íntegra

Las deducciones no aplicadas por insuficiencia de cuota íntegra podrán aplicarse –respetando igual límite– en las declaraciones de los períodos impositivos que concluyan en los cinco años inmediatos y sucesivos.

Otros aspectos a tener en cuenta en la aplicación de estas deducciones

Formará parte de la base de la deducción la totalidad de la contraprestación convenida, con exclusión de los intereses, impuestos indirectos y sus recargos, que no se computarán en aquella, con independencia de su consideración a efectos de la valoración de los activos o, en su caso, de los gastos.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, no formarán parte de la base de las deducciones enumeradas dentro del punto 12.6.1 los costes correspondientes a las obligaciones asumidas derivadas del desmantelamiento asociados a los activos que den derecho a la aplicación de las citadas deducciones, con independencia de su consideración a efectos de la valoración de aquéllos.

En los supuestos de arrendamientos operativos, los activos que se pongan de manifiesto con ocasión de una inversión realizada por el arrendatario en el elemento arrendado o cedido en uso, no darán derecho a la aplicación de estas deducciones.

La base de la deducción así calculada no podrá resultar superior al precio que hubiera sido acordado en condiciones normales de mercado entre sujetos independientes.

En el supuesto de que las inversiones consistan en bienes inmuebles se excluirá de la base de la deducción, en todo caso, el valor del suelo.

Asimismo, de la citada base se reducirá, en su caso, el importe derivado de aplicar sobre las subvenciones, tanto de capital como a la explotación, recibidas para las inversiones o el fomento de las actividades a que se refieren las deducciones anteriormente vistas, el porcentaje que resulte de la diferencia entre 100 y el tipo de gravamen aplicable al contribuyente.

Todas las cantidades que formen parte de la base de las deducciones enumeradas habrán de estar contabilizadas como inmovilizado o, en su caso, como gasto, de acuerdo con las normas del Plan General Contable.

Con carácter general las inversiones se entenderán realizadas en el momento de su puesta en funcionamiento.

No obstante, el contribuyente podrá optar, en proyectos de inversión de larga duración en los que transcurran más de doce meses entre la fecha del encargo de los bienes y la fecha de su puesta a disposición, por entender realizada la inversión a medida que se efectúen los pagos y por la cuantía de éstos, con aplicación del régimen de deducción vigente a la fecha en que se formalizó el contrato con el proveedor de los bienes de inversión.

Una vez ejercitada la opción, el criterio regirá para toda la inversión.

El contribuyente que desee ejercitar dicha opción deberá, en el plazo de un mes contado desde la fecha del contrato, comunicarlo por escrito al Departamento de Hacienda y Finanzas, señalando el montante de la inversión contratada, el calendario previsto de entrega y pago de los bienes. Asimismo, deberá adjuntarse a la referida comunicación copia del contrato.

Por otra parte, los activos o elementos patrimoniales objeto de las deducciones objeto de estudio en este apartado, deberán permanecer en funcionamiento en la empresa del mismo contribuyente, afectos, en su caso, a los fines previstos en cada deducción, durante un plazo mínimo de cinco años, o tres si se trata de bienes muebles, excepto que su vida útil fuere inferior, sin ser objeto de transmisión, arrendamiento o cesión a terceros para su uso, salvo pérdidas justificadas. La desafectación, trans-

misión, arrendamiento o cesión de dichos elementos, o su desafectación a las finalidades establecidas antes de la finalización del mencionado plazo determinará la obligación de ingresar las cuotas no satisfechas en su momento por las deducciones practicadas, con los correspondientes intereses de demora, que deberán sumarse a la cuota resultante de la autoliquidación del ejercicio en que tal circunstancia se produzca.

No obstante lo establecido en el párrafo anterior, los activos en que se materialice la inversión objeto de deducción podrán permanecer durante un plazo inferior al señalado en el mismo, siempre que los mismos se repongan o sean sustituidos por otros que cumplan los requisitos y condiciones que acrediten el derecho a la correspondiente deducción, en el plazo de tres meses.

En cualquier caso, se entenderá que no existe afectación cuando se arrienden o cedan a terceros para su uso los bienes en los que se materialice la inversión, siempre que el contribuyente se dedique, a través de una explotación económica, el arrendamiento o cesión a terceros para su uso de activos y no exista vinculación, en el sentido del artículo 16 de la normativa del Impuesto sobre Sociedades, con los arrendatarios o cesionarios de dichos bienes ni se trate de operaciones de arrendamiento financiero.

Un mismo gasto o inversión no podrá dar lugar a la aplicación de la deducción en más de una actividad ni podrá dar lugar a la aplicación de distintas deducciones, en la misma actividad.

Las deducciones estudiadas serán incompatibles con cualesquiera otros beneficios tributarios relacionados con las mismas inversiones o gastos, excepto en lo que se refiere a la libertad de amortización y la amortización acelerada.

12.6.2 Deducción por participación de los trabajadores en la empresa

¿Cuánto se deduce?

Los contribuyentes podrán deducir el **10%**, con un límite anual máximo de **1.800,00 euros**, de las cantidades satisfechas en metálico en el periodo impositivo, destinadas a adquirir o suscribir acciones o participaciones en la entidad o en cualquiera del grupo de sociedades en la que prestan sus servicios como trabajadores.

Condiciones

- Los valores no deben estar admitidos a negociación en alguno de los mercados regulados.
- Las entidades deben tener la consideración de pequeña o mediana empresa, según lo previsto en la normativa del Impuesto sobre Sociedades.
- En el caso del grupo de sociedades previsto en el artículo 42 del Código de Comercio, también se podrá aplicar esta deducción respecto de las acciones o participaciones de cualquier sociedad que forme parte del grupo y que cumplan los requisitos establecidos en los dos puntos anteriores.
- La oferta de adquisición o suscripción de acciones o participaciones debe hacerse a todos los trabajadores de las entidades, en igualdad de condiciones para todos ellos, sin discriminar a nadie.
- Cada trabajador –junto con su cónyuge o pareja de hecho, cuando se trate de parejas de hecho constituidas conforme a lo dispuesto en la Ley 2/2003, de 7 de mayo, reguladora de las parejas de hecho, y con familiares de hasta el cuarto grado inclusive– no puede tener una participación directa o indirecta superior al 5% en la entidad o en cualquier otra del grupo.
- Las acciones o participaciones que dan derecho a esta deducción deben mantenerse en el patrimonio del con-

tribuyente-trabajador durante al menos cinco años. Si el contribuyente incumple este plazo, deberá ingresar las cantidades deducidas de forma indebida más los intereses de demora. Esta cantidad se sumará a la cuota diferencial del ejercicio en que se produzca el incumplimiento. No obstante, el contribuyente podrá ingresar antes las cantidades indebidamente deducidas (incluidos los intereses de demora), sin esperar a la declaración del año siguiente.

12.6.3 Deducción por depósitos en entidades de crédito para la inversión en el inicio de una actividad económica (Cuenta Ahorro Empresa)

¿Cuánto se deduce?

El contribuyente puede aplicar una deducción del 10%, con el límite anual máximo de 2.000,00 euros, de las cantidades depositadas en cuentas de entidades de crédito siempre que las cantidades que hayan generado el derecho a la deducción se destinen exclusivamente antes del transcurso de 3 años, a partir de la fecha de apertura de la cuenta, a la realización de gastos e inversiones necesarios para el inicio de una actividad económica.

Condiciones

- Se consideran gastos o inversiones necesarios para el inicio de una actividad económica los siguientes:
 - Los gastos e inversiones realizados por el contribuyente para el desempeño de una nueva actividad económica ejercida de manera personal, habitual y directa¹⁰⁷.
Se incluirán como gastos e inversiones para el inicio de una nueva actividad, entre otros, los siguientes:
 - a) La adquisición de inmovilizado material e inmaterial exclusivamente afecto a la actividad.
 - b) Gastos de constitución y de primer establecimiento.
 - La suscripción de participaciones en entidades de nueva creación sujetas al Impuesto sobre Sociedades.
- Para aplicar esta deducción es necesario que se cumplan los siguientes requisitos:
 - Que el contribuyente no haya ejercido, directa o indirectamente, con anterioridad alguna actividad de similar naturaleza a la actividad económica desarrollada como nueva.
 - Que en el supuesto de materializar los pagos dinerarios en suscripción de participaciones en entidades, concurren las siguientes circunstancias:
 - a) Que la entidad realice efectivamente una actividad económica.
 - b) Que el contribuyente participe directamente en el capital social de la entidad, al menos, en el 20%.
 - c) Que el contribuyente ejerza efectivamente funciones de dirección en la misma o tenga un contrato laboral a jornada completa, percibiendo por ello una remuneración que represente más del 50% del importe de la base imponible del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.
 - d) Que la entidad no tenga la consideración de sociedad patrimonial ni que concurren durante los dos años siguientes a la constitución de la entidad las circunstancias para tener la consideración de sociedad patrimonial.

¹⁰⁷ Véase capítulo 5 de este Manual.

- e) Las participaciones no podrán ser objeto de transmisión “inter vivos” durante los dos años siguientes a su adquisición o suscripción.
- f) La entidad de nueva creación deberá destinar, en el plazo máximo de un año a contar desde su válida constitución, los fondos aportados por los socios que se hubieran acogido a la deducción, entre otros, a los siguientes:
- La adquisición de inmovilizado material e inmaterial exclusivamente afecto a la actividad.
 - Gastos de constitución y de primer establecimiento.
- Que en el plazo de 3 años, a partir de la fecha de apertura de la cuenta, se comience efectivamente la realización habitual de entregas de bienes y prestaciones de servicios en que consista el desarrollo de la actividad económica de que se trate.
- Cada contribuyente sólo podrá mantener una cuenta para depositar las cantidades a destinar a los gastos e inversiones necesarias para el inicio de una actividad económica.
 - El disfrute de esta deducción se efectuará una única vez por cada contribuyente. Practicada la deducción y realizados los gastos e inversiones para el inicio de la actividad económica, no se podrá aplicar nuevamente la deducción.
 - Este tipo de cuentas deberán identificarse separadamente en la declaración del Impuesto, consignando, al menos, los siguientes datos:
 - Entidad en la que se ha abierto la cuenta
 - Sucursal
 - Número de la cuenta
 - Fecha de apertura de la cuenta
 - Incremento del saldo de la cuenta correspondiente al ejercicio, respecto del ejercicio anterior

Pérdida del derecho a deducción

Se perderá el derecho a la deducción:

- a) Cuando el contribuyente disponga de cantidades depositadas en la cuenta ahorro empresa que hayan generado derecho a la deducción para fines diferentes a los señalados en el apartado anterior y no se repongan o no se aporten íntegramente a otra cuenta de la misma o de otra entidad de crédito con anterioridad al devengo del impuesto. En caso de disposición parcial se entenderá que las cantidades dispuestas son las primeras depositadas.
- b) Cuando transcurran tres años, a partir de la fecha en que fue abierta la cuenta, sin que las cantidades que han generado el derecho a deducción se hayan destinado a los gastos e inversiones necesarios para el inicio de una actividad económica.
- c) Cuando la actividad económica iniciada no cumpla las condiciones que determinan el derecho a la deducción por ese concepto.
- d) Cuando se incumpla el plazo de permanencia de las participaciones en el patrimonio del contribuyente, o las condiciones establecidas a la entidad de nueva creación.

RESUMEN: Deducciones para el fomento de las actividades económicas	
Inversiones en activos no corrientes nuevos	10%
Inversiones para protección y difusión del Patrimonio Cultural	15%
Producciones españolas cinematográficas o audiovisuales, para el productor	20%
Producciones españolas cinematográficas, para el coproductor financiero	5%
Edición de libros	5%
Investigación y desarrollo	30% 50% del exceso respecto de la media de los gastos efectuados en los dos años anteriores 20% de gastos de personal a investigadores cualificados 10% de las inversiones en elementos de inmovilizado material e intangible afectos a actividades de investigación y desarrollo
Innovación tecnológica	20% 20% de gastos de personal a investigadores cualificados 20% del exceso respecto de la media de los gastos efectuados en los dos años anteriores 10% de las inversiones en elementos de inmovilizado material e intangible afectos a actividades de innovación tecnológica
Innovación no tecnológica	15% 20% de gastos de personal a investigadores cualificados 10% de las inversiones en elementos de inmovilizado material e intangible afectos a actividades de innovación no tecnológica
Inversiones y gastos vinculados a proyectos que procuren el desarrollo sostenible, la conservación y mejora del medio ambiente y el aprovechamiento más eficiente de fuentes de energía	Listado Vasco de Tecnologías Limpias: 30% Inversiones para la limpieza de suelos contaminados, etc.: 15%
Gastos de formación profesional	10% 15% del exceso respecto de la media de los gastos efectuados en los dos años anteriores
Contribuciones empresariales a sistemas de previsión social que actúen como instrumento de previsión social empresarial	10%
Por incremento en el período impositivo de las contribuciones o aportaciones empresariales realizadas a sistemas de previsión social empresarial	50% Límite: 200,00 /trabajador
Creación de empleo	4.600,00 8.600,00
Por elaboración e implantación de planes de igualdad	15%
Por participación de los trabajadores en la empresa	10%
Cuenta Ahorro Empresa	10%

12.7 Deducciones por donativos

12.7.1 Por actividades de mecenazgo

Los contribuyentes podrán aplicar las deducciones previstas para este impuesto en las Normas Forales reguladoras del régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo¹⁰⁸.

De forma resumida, se pueden citar las siguientes:

- Por donativos al mecenazgo y actividades prioritarias: 30%.
- Por actividades prioritarias para contribuyentes en Estimación Directa: 18%.

Base de la deducción

La base de esta deducción **no podrá superar el 30%** de la base liquidable del impuesto.

Únicamente podrán aplicarse esta deducción aquellos contribuyentes incluidos en el modelo informativo correspondiente.

No obstante, cuando la entidad donataria no presente el modelo informativo mencionado en el párrafo anterior, el contribuyente podrá aplicar la deducción cuando aporte el correspondiente certificado acreditativo del donativo, así como justificante bancario que acredite el pago.

12.8 Otras deducciones

12.8.1 Deducción por doble imposición internacional

En ocasiones, se tributa dos veces por el mismo concepto, es decir, se produce una doble imposición. Para corregir dicha situación, se realiza la deducción que se recoge en este apartado.

Cuando entre la renta del contribuyente figuren rendimientos o ganancias patrimoniales obtenidos y gravados en el extranjero, se le permite deducir una determinada cantidad. Esta cantidad es **la menor** de entre las siguientes:

- El importe efectivo de lo satisfecho en el extranjero por razón de gravamen similar a este impuesto o al Impuesto de la Renta de No Residentes sobre dichos rendimientos o ganancias patrimoniales.
- El resultado de aplicar a la renta obtenida en el extranjero el tipo medio de gravamen, general o del ahorro. Este tipo de gravamen será:
 - **El general**, si la renta obtenida y gravada en el extranjero se ha integrado en la base liquidable general.
 - **El del ahorro**, si esos rendimientos se han integrado en la base liquidable del ahorro.

Cuando se obtengan rentas en el extranjero a través de un establecimiento permanente se practicará esta deducción por doble imposición internacional, y en ningún caso resultará de aplicación el procedimiento de eliminación de la doble imposición previsto en la normativa del Impuesto sobre Sociedades.

Ejemplo

Usted tiene una base liquidable general de 18.030,36 euros, de las cuales 3.005,06 euros han sido obtenidas y gravadas en el extranjero por un impuesto similar al del Impuesto sobre la

Renta de las Personas Físicas, por el que ha pagado 721,21 euros.

Asimismo, usted tiene una base liquidable del ahorro de 3.005,06 euros de las que 1.202,02 euros han sido obtenidas y gravadas en el extranjero por un gravamen similar al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. De resultados de este gravamen, usted ha pagado 300,51 euros.

Base liquidable general	18.030,36 €	
Cuota íntegra general	14.860,00 €	3.417,80 €
	28% (18.030,36 € - 14.860,00 €)	887,70 €
	Total	4.305,50 €
Tipo medio general	$(4.305,50/18.030,36) \times 100$	23,87
Tipo medio general sobre rendimientos extranjero	23,87% (3.005,06 €)	717,31 €
Base liquidable del ahorro		3.005,06 €
Cuota íntegra del ahorro	20% (3.005,06 €)	601,01 €
Tipo del ahorro sobre rendimientos extranjero	20% (1.202,02 €)	240,40 €
Impuesto extranjero	721,21 € + 300,51 €	1.021,72 €
Gravamen en Gipuzkoa	717,31 € + 240,40 €	957,71 €

La cantidad que puede deducir por doble imposición internacional será la menor de las dos últimas. En este caso, 936,37 euros.

12.8.2 Deducción por cuotas satisfechas a los sindicatos de trabajadores y por cuotas y aportaciones a partidos políticos

Los contribuyentes podrán aplicar una deducción del 30% de las cuotas satisfechas a sindicatos de trabajadores.

Asimismo, los contribuyentes podrán aplicar una deducción del 30% de las cuotas de afiliación y aportaciones a partidos políticos.

No formarán parte de la base de esta deducción las cantidades deducidas como gasto dentro de los rendimientos del trabajo¹⁰⁹.

Únicamente podrán aplicarse las deducciones previstas en el presente apartado, aquéllos contribuyentes incluidos en el modelo informativo suministrado al Departamento de Hacienda y Finanzas de la Diputación Foral de Gipuzkoa, por los sindicatos de trabajadores y los partidos políticos¹¹⁰.

12.8.3 Deducciones en régimen de transparencia fiscal internacional

Podrá deducirse de la cuota íntegra el impuesto o gravamen efectivamente satisfecho en el extranjero por razón de la distribución de los dividendos o participaciones en beneficios, sea conforme a un convenio para evitar la doble imposición o de acuerdo con la legislación interna del país o territorio de que se trate, en la parte que corresponda a la renta positiva incluida en la base imponible.

¹⁰⁹ Véase dentro del capítulo 2 "Rendimientos del trabajo" el apartado 2.5 relativo a los gastos deducibles de los rendimientos del trabajo.

¹¹⁰ Véase el artículo 117 de la Norma Foral 10/2006, de 29 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

¹⁰⁸ Véase la Norma Foral 3/2004, de 7 de abril, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo.

Esta deducción se practicará aun cuando los impuestos correspondan a periodos impositivos distintos a aquél en el que se realizó la inclusión.

En ningún caso se deducirán los impuestos satisfechos en países o territorios considerados como paraísos fiscales.

Esta deducción tiene un límite, ya que no puede exceder de la cuota íntegra que en España correspondería pagar por la renta positiva imputada en la base imponible.

12.8.4 Deducción por aportaciones a sistemas de previsión social en el ámbito empresarial

Para los periodos impositivos iniciados el 1 de enero de 2007 y hasta el 31 de diciembre de 2011, los contribuyentes podrán aplicar una deducción en la cuota íntegra del 50%, con un límite máximo de 200,00 euros, de las cantidades aportadas durante el periodo impositivo a instrumentos de previsión social empresarial que cumplan las condiciones previstas en la normativa del Impuesto sobre Sociedades, y su desarrollo reglamentario.

La base de la deducción estará constituida por:

- Las nuevas aportaciones a sistemas de previsión social empresarial que se constituyan a partir del 1 de enero de 2007 como consecuencia de convenio, acuerdo colectivo o disposición equivalente.
- Los incrementos de aportaciones a sistemas de previsión social empresarial ya existentes, que supongan un incremento porcentual de la aportación del trabajador respecto a la aportación del ejercicio anterior que se deriven de compromisos de aportación establecidos mediante un convenio, acuerdo colectivo o disposición equivalente.

No se incluirán en la base de la deducción las aportaciones realizadas por el trabajador con carácter voluntario y por encima de las pactadas en convenio, acuerdo colectivo o disposición equivalente, ni las aportaciones empresariales.

Para la aplicación de esta deducción será requisito necesario que el trabajador esté incluido en el modelo informativo correspondiente.

12.8.5 Deducción por compensación fiscal aplicable a los contratos de seguro individuales de vida o invalidez

1. Tendrán derecho a la deducción¹¹¹ de la cuota íntegra regulada en este apartado los contribuyentes que en los periodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2007 integren en la base imponible del ahorro rendimientos derivados de percepciones en forma de capital diferido a las que se refiere el artículo 39.1.a) de la Norma Foral 10/2006, de 29 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del Territorio Histórico de Gipuzkoa, procedentes de seguros de vida o invalidez contratados con anterioridad a 1 de enero de 2007 y a los que les hubieran resultado de aplicación los porcentajes de integración del 60 y 25 por 100 previstos en el artículo 38.2.b) y del 25 por 100 previsto en la disposición transitoria novena de la Norma Foral 8/1998, de 24 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.
2. La cuantía de esta deducción será la diferencia positiva entre la cantidad resultante de aplicar el tipo de gravamen del 18 por 100 al saldo positivo resultante de inte-

gar y compensar entre sí el importe total de los rendimientos netos previstos en el apartado anterior, y el importe teórico de la cuota íntegra que hubiera resultado de haber integrado dichos rendimientos en la base liquidable general con aplicación de los porcentajes indicados en el apartado anterior.

3. El importe teórico de la cuota íntegra a que se refiere el apartado anterior será el siguiente:
 - a) Cuando el saldo resultante de integrar y compensar entre sí los rendimientos a que se refiere el apartado uno anterior, aplicando los porcentajes de integración previstos en el artículo 38.2.b) y en la disposición transitoria novena de la Norma Foral 8/1998, de 24 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en su redacción aplicable al periodo impositivo 2006, sea cero o negativo, el importe teórico de la cuota íntegra será cero.
 - b) Cuando el saldo resultante de integrar y compensar entre sí los rendimientos a que se refiere el apartado uno anterior, aplicando los porcentajes de integración previstos en el artículo 38.2.b) y en la disposición transitoria novena de la Norma Foral 8/1998, de 24 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en su redacción aplicable al periodo impositivo 2006, sea positivo, el importe teórico de la cuota íntegra será la diferencia positiva entre la cuota resultante de aplicar a la suma de la base liquidable general y del saldo positivo anteriormente señalado, lo dispuesto en el artículo 77.1 de la Norma Foral 10/2006, y la cuota resultante de aplicar lo señalado en dicho artículo a la base liquidable general.

Para la determinación del saldo a que se refiere el apartado tres anterior, solamente se aplicarán los porcentajes de integración previstos en el artículo 38.2.b) y en la disposición transitoria novena de la Norma Foral 8/1998 a la parte del rendimiento neto que corresponda a primas satisfechas hasta el 31 de diciembre de 2006, aplicándose también a las posteriores a esta fecha, cuando se trate de primas ordinarias previstas en la póliza original del contrato de seguro.

A efectos de determinar la parte del rendimiento total obtenido que corresponde a cada prima del contrato de seguro de capital diferido, se multiplicará dicho rendimiento total por el coeficiente de ponderación que resulte del siguiente cociente:

- En el numerador, el resultado de multiplicar la prima correspondiente por el número de años transcurridos desde que fue satisfecha hasta el cobro de la percepción.
- En el denominador, la suma de los productos resultantes de multiplicar cada prima por el número de años transcurridos desde que fue satisfecha hasta el cobro de la percepción.

La entidad aseguradora comunicará al contribuyente el importe de los rendimientos netos derivados de percepciones en forma de capital diferido procedentes de seguros de vida e invalidez correspondientes a cada prima, calculados según lo dispuesto en el apartado anterior y con la aplicación de los porcentajes de integración previstos en el artículo 38.2.b) y en la disposición transitoria novena de la Norma Foral 8/1998, de 24 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Ejemplo

Un contribuyente contrató un seguro individual de vida en el año 1995. El contribuyente percibe un capital diferido el 1 de noviembre 2011 derivado de ese contrato de seguro individual,

¹¹¹ El cálculo de esta deducción está regulado en la disposición transitoria octava del Decreto Foral 137/2007, de 18 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

cuyo rendimiento correspondiente a las primas satisfechas con anterioridad a 31 de diciembre de 2006, y a las primas ordinarias previstas en la póliza original del contrato satisfechas con posterioridad a dicha fecha, asciende a 10.000,00 euros.

Estos 10.000,00 euros una vez aplicados los porcentajes de integración previstos en la Norma Foral 8/1998, de 24 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas ascienden a 3.220,00 euros.

Además, el contribuyente tiene en el ejercicio 2011 una base liquidable general de 37.000,00 euros.

La cuota íntegra general resultante de la suma de la base liquidable general de 37.000,00 euros, y los rendimientos íntegros del contrato de seguro individual una vez aplicados los porcentajes de integración de la NF 8/1998 que ascienden a 3.220,00 euros, supone 11.253,60 euros.

Y la cuota íntegra general resultante únicamente contemplando la base liquidable general de 37.000,00 euros, supone 10.126,60 euros.

El importe teórico de la cuota del rendimiento del contrato de seguro individual es de 1.127,00 euros.

En consecuencia, **la cuantía de la deducción asciende a 673,00 euros**, que es la diferencia positiva entre la cantidad resultante de aplicar el tipo de gravamen del 18% a los rendimientos del contrato de seguro individual de vida de 1.800,00 euros (18% x 10.000,00 euros), y el importe teórico de la cuota íntegra que hubiera resultado de haber integrado dichos rendimientos en la base liquidable general con aplicación de los porcentajes indicados anteriormente, es decir, 1.127,00 euros.

1	Rendimiento del contrato de seguro individual de vida	10.000,00 €
2	Cuota íntegra del ahorro del contrato de seguro individual de vida (1) x 18%	1.800,00 €
3	Base liquidable general	37.000,00 €
4	Rendimientos íntegros del contrato de seguro individual de vida aplicando porcentajes de integración de la NF 8/1998 del IRPF	3.220,00 €
5	Cuota íntegra general resultante de la suma (3) + (4)	11.253,60 €
6	Cuota íntegra general resultante de la base liquidable general (3)	10.126,60 €
7	Importe teórico de la cuota del rendimiento del contrato de seguro individual de vida (5)-(6)	1.127,00 €
8	Deducción por compensación fiscal del seguro individual de vida (2)-(7)	673,00 €

12.9 Justificación documental

La aplicación de estas deducciones está condicionada a la aportación de los documentos que las justifiquen. Dichos documentos deberán estar ajustados a los requisitos exigidos por las normas reguladoras del deber de expedir y entregar facturas que

RESUMEN: Deducciones en cuota	
Tipo de deducción	Deducción
Deducción general	1.327,00 €
Deducción para incentivar la actividad económica	400,00 €, si Base Imponible es inferior o igual a 15.000. Si BI es entre 15.000,01-19.999,99: 400-(0,08(BI-15.000)) por declaración.
Deducción compensatoria para pensionistas y perceptores de prestaciones por desempleo	1 % del rendimiento bruto de dichas rentas, si la BI es igual o inferior a 20.000

Por descendientes	Por el primero – 558,00 € Por el segundo – 691,00 € Por el tercero – 1.168,00 € Por el cuarto – 1.380,00 € Por el quinto y sucesivos- 1.804,00 €
Por descendiente menor de 6 años	319,00 €
Por abono de anualidades	15% Límite: Por el primer hijo – 167,40 € Por el segundo hijo – 207,30 € Por el tercer hijo- 350,40 € Por el cuarto – 414,10 € Por el quinto y sucesivos- 541,20 €
Por ascendientes	266,00 €
Por discapacidad del contribuyente, ascendientes, descendientes, cónyuge o pareja de hecho cuando se trate de parejas de hecho constituidas conforme a la Ley 2/2003, de 7 de mayo, por cada pariente colateral hasta el cuarto grado inclusive, y por persona discapacitada a cargo de 65 o más años que necesite ayuda de tercera persona, conviva con el contribuyente y no esté incluida en la relación de familiares o asimilados citada.	- Igual o superior al 33% e inferior a 65% de minusvalía: 867,00 euros - Igual o superior al 65% de minusvalía: 1.224 euros - Igual o superior al 75% de minusvalía y obtener entre 15 y 39 puntos de ayuda de tercera personas: 1.428,00 euros - Igual o superior al 75% de minusvalía y obtener entre 40 ó más puntos de ayuda de tercera persona: 2.040,00 euros
Por dependencia del contribuyente, ascendientes, descendientes, cónyuge o pareja de hecho cuando se trate de parejas de hecho constituidas conforme a la Ley 2/2003, de 7 de mayo, por cada pariente colateral hasta el cuarto grado inclusive.	- Dependencia moderada: 1.224,00 euros - Dependencia severa: 1.428,00 euros - Gran dependencia: 2.040,00 euros
También en el caso de personas dependientes de 65 o más años que convivan con el contribuyente no estando incluidas en la relación de familiares o asimilados citada.	
Por edad	> 65 años: 319,00 € > 75 años: 584,00 €
Por aportaciones realizadas al patrimonio protegido de la persona con discapacidad	Deducción del 30%, con el límite anual máximo de 3.000,00 euros, por las aportaciones al patrimonio protegido de personas con discapacidad, regulado en la Ley 41/2003, de protección patrimonial de las personas con discapacidad
Por alquiler de vivienda	- Con carácter general: 20%, límite 1.600,00 € - El 25% con el límite de 2.000,00 €, para: Menores de 35 años Titulares de familia numerosa
Por adquisición o rehabilitación de vivienda (La cantidad máxima deducible anualmente es de 2.160,00 euros y 2.760,00 euros en el caso de familias numerosas o menores de 35 años. En la declaración conjunta no se duplica este límite)	Por inversión 18% Por financiación (interés préstamo) 18% (el 23% en ambos casos cuando se trata de menores de 35 años o titulares de familia numerosa) ¹¹²

¹¹² Estos porcentajes de deducción por inversión y financiación del 23% se aplicarán a aquellos contribuyentes que tengan menos de 35 años o sean titulares de familia numerosa a 31 de diciembre de 2011.

Para el fomento de las actividades económicas	Según Impuesto sobre Sociedades para estimación directa	
Por participación de trabajadores en la empresa	10%, límite 1.800,00 €	
Cuenta Ahorro Empresa	10% Límite: 2.000,00 €	
Por mecenazgo (La base de esta deducción no podrá exceder del 30% de la base liquidable del Impuesto)	30% y 18%	
Por cuotas satisfechas a los sindicatos de trabajadores y por cuotas y aportaciones a partidos políticos	- 30% de las cuotas satisfechas a sindicatos de trabajadores. - 30% de las cuotas de afiliación y aportaciones a partidos políticos.	
Por aportaciones a sistemas de previsión social en el ámbito empresarial	Para los periodos impositivos iniciados el 1 de enero de 2007 y hasta el 31 de diciembre de 2011, los contribuyentes podrán aplicar una deducción en la cuota íntegra del 50%, con un límite máximo de 200 euros, de las cantidades aportadas durante el período impositivo a instrumentos de previsión social empresarial, siempre que se cumplan los requisitos de la disposición transitoria decimoséptima de la NF 10/2006, del IRPF.	
Por doble imposición internacional	la menor de...	a) gravamen en el extranjero b) renta obtenida por tipo medio general o del ahorro
Transparencia fiscal internacional	Gravamen en el extranjero	
Por compensación fiscal aplicable a los contratos de seguro individuales de vida o invalidez	Se deducirá la cantidad correspondiente en concepto de compensación fiscal por aquellos contribuyentes, que perciban un capital diferido derivado de un contrato de seguro individual de vida o invalidez contratado con anterioridad a 1 de enero de 2007	

