

COMENTARIO A LAS NUEVAS MEDIDAS FISCALES RELACIONADAS CON EL DESARROLLO SOSTENIBLE Y PARA FAVORECER EL ASENTAMIENTO DE LA POBLACIÓN EN DETERMINADAS ZONAS RURALES

JAVIER ARMENTIA BASTERRA (*)

Laburpena

2021aren amaieran, Arabako Batzar Nagusiek 24/2021 Foru Araua onartu zuten, ingurumenarekin lotutako neurri fiskalei eta bestelako zerga-neurriei buruzkoa, bai eta 31/2021 Foru Araua ere, biztanleria landa-eremuan finkatzen laguntzeko. Foru-arau horiek honako hauei eragiten diete: pertsona fisikoen errentaren gaineko zergari, sozietateen gaineko zergari, ondare-eskualdaketen eta egintza juridiko dokumentatuen gaineko zergari, ondasun higiezinaren gaineko zergari eta eraikuntza, instalazio eta obren gaineko zergari. Artikulu honen helburua da foru-arau horiek zerga horietan sartutako neurriak banan-banan xehatzea.

Abstract

A finales de 2021 las Juntas Generales de Álava aprobaron la Norma Foral 24/2021 de medidas fiscales relacionadas con el medio ambiente y otras medidas tributarias, así como la Norma Foral 31/2021 para favorecer el asentamiento de la población en la zona rural. Las citadas normas forales afectan al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, al Impuesto sobre Sociedades, al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, al Impuesto sobre Bienes Inmuebles y al Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras. El objetivo de este artículo es desglosar por separado las medidas introducidas por dichas normas forales en los citados tributos.

(*) Jefe del Servicio de Normativa Tributaria de la Diputación Foral de Álava.

INTRODUCCIÓN

La Diputación Foral de Álava aprobó sendos proyectos de Norma Foral que contenían medidas fiscales relacionadas, por una parte, con el medio ambiente y, por otra parte, con el asentamiento de la población en zonas o núcleos en riesgo de despoblamiento.

El primero de los proyectos de Norma Foral ha sido aprobado por las Juntas Generales de Álava constituyendo la Norma Foral 24/2021, de 17 de noviembre (de medidas fiscales relacionadas con el medio ambiente y otras disposiciones tributarias).

El segundo de los proyectos (de medidas tributarias para favorecer el asentamiento de la población en la zona rural) ha sido aprobado mediante la Norma Foral 31/2021, de 15 de diciembre.

En el presente trabajo se van a comentar tanto las medidas contenidas en la Norma Foral 24/2021, de 17 de noviembre, como las contenidas en la Norma Foral 31/2021, de 15 de diciembre. Por este motivo el siguiente comentario se divide en dos apartados claramente diferenciados.

MEDIDAS FISCALES RELACIONADAS CON EL DESARROLLO SOSTENIBLE

El objeto de la Norma Foral, tal como señala su exposición de motivos, es "adoptar medidas de incentivación fiscal de actividades relacionadas con el medio ambiente y el desarrollo sostenible."

Las medidas que se contienen en la Norma Foral afectan al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, al Impuesto sobre Sociedades y al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

A continuación, se comentan brevemente las medidas adoptadas en el ámbito de cada uno de estos tributos.

I. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS

Lo primero que destaca de las medidas que afectan al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas es que a las mismas se les otorga cierto efecto "retroactivo".

En efecto, la Norma Foral que se comenta ha sido publicada en el Boletín Oficial del Territorio Histórico de Álava del día 29 de noviembre de 2021 y, expresamente, se señala que las modificaciones que se van a comentar seguidamente relativas al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas tienen efectos "a partir del 1 de enero de 2021."

Por consiguiente, las medidas que se van a comentar van a operar en la autoliquidación a presentar en la primavera de 2022.

1. Medidas relacionadas con las explotaciones forestales

Dos son las medidas que, relacionadas con las explotaciones forestales, se adoptan en el ámbito del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Además, existe otra medida, que se comenta más adelante, que afecta al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

1.1. Exención de las subvenciones

Actualmente se encuentran exentas del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas "las subvenciones de capital concedidas a quienes exploten fincas forestales gestionadas de acuerdo con planes técnicos de gestión forestal, ordenación de montes, planes dasocráticos o planes de repoblación forestal aprobados por la Administración competente, siempre que el período de producción medio sea igual o superior a 30 años."

Por consiguiente, esta exención tiene unos condicionantes concretos que afectan:

- tanto al tipo de subvención declarado exento del Impuesto (las subvenciones de capital),

- como del tipo de gestión de la explotación (planes técnicos de gestión forestal, ordenación de montes, planes dasocráticos o planes de repoblación forestal aprobados por la Administración competente),
- como por el período de producción medio (igual o superior a 30 años) de la explotación forestal.

La Norma Foral que se comenta deja vigente esta exención y junto a ella deja también fuera del Impuesto a "las subvenciones concedidas a quienes exploten fincas forestales gestionadas de forma sostenible de acuerdo con las normas establecidas por el Departamento de la Diputación Foral de Álava competente en materia forestal."

Por consiguiente, la Norma Foral declara exentas del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas:

- Las subvenciones sin ninguna limitación por su naturaleza. Por tanto, se dejan exentas tanto las subvenciones de capital, como las de otro tipo.
- La gestión de la explotación de las fincas forestales debe realizarse de forma sostenible según las normas establecidas al efecto por la Diputación Foral de Álava.

¿Y cómo se sabe que la gestión de la explotación se realiza de forma sostenible según las normas de la Diputación Foral de Álava? Ello se conoce, y es requisito necesario para aplicar esta exención, a través del certificado expedido por dicha Diputación. Certificado que emitirá el Departamento con competencia en materia forestal.

1.2. Determinación del rendimiento de la actividad económica a través de la modalidad simplificada.

La actual normativa reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas establece un régimen especial aplicable a las explotaciones forestales. Este régimen específico contiene unas reglas especiales para la determinación del

rendimiento neto de las actividades forestales a través de la modalidad simplificada

Estas reglas especiales se pueden resumir de la siguiente forma:

- a) Se califican y cuantifican los ingresos teniendo en cuenta las reglas establecidas con carácter general en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.
- b) Los gastos deducibles se objetivizan debido a su difícil justificación por el transcurso del tiempo. Y se objetivizan en función de los ingresos ya que se computan en un 58,50% de los ingresos antes cuantificados.

Ahora bien, si se procede a la repoblación de las superficies explotadas, el porcentaje de gastos deducibles será del 70% de los citados ingresos.

Esta repoblación debe realizarse cumpliendo los requisitos y plazos expresamente previstos en la normativa tributaria.

La aplicación de este régimen requiere, lógicamente, que el contribuyente no se haya deducido en períodos impositivos anteriores gastos correspondientes a la actividad forestal.

- c) A la diferencia entre los ingresos y los gastos anteriores se le aplicará, caso que proceda, el tratamiento previsto para los rendimientos netos de la actividad económica cuyo período de generación sea superior a 2 o a 5 años y no se obtengan de forma periódica o recurrente; esto es, se aplica el tratamiento previsto para los rendimientos irregulares.
- d) Finalmente, se sumarán o restarán, según proceda, las ganancias y pérdidas derivadas de los elementos patrimoniales afectos a la actividad económica.

Pues bien, la Norma Foral que se comenta señala que los contribuyentes que desarrollen una

actividad económica forestal “podrán reducir en un 10% el rendimiento neto positivo de la misma, una vez aplicado, en su caso, lo dispuesto en el apartado 4 y 5 de este artículo.”

Por consiguiente, los titulares de las explotaciones forestales, una vez calculado el rendimiento neto de su actividad forestal, lo reducirán en un 10%.

¿Qué dicen los apartados 4 y 5 a que se refiere la Norma Foral? O, dicho de otra forma, ¿en qué momento y sobre qué parámetro se aplica este 10% de reducción del rendimiento?

Los apartados 4 y 5 citados por la Norma Foral que se comenta hacen referencia a los siguientes extremos:

- Apartado 4: regula el tratamiento de los rendimientos irregulares. Esto es, determina la aplicación de los porcentajes de integración del 60% o del 50% en función del período de generación del rendimiento (de dos a cinco años o más de cinco años -incluyendo también los supuestos de rendimientos obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo-, respectivamente; también se precisa que no se obtengan los rendimientos de forma periódica o recurrente).
- Apartado 5: se establece una reducción del 10% a favor de quienes inicien una actividad económica. Esta reducción opera sobre el rendimiento neto positivo de la actividad económica iniciada.

Junto a lo anterior hay que tener en cuenta que las ganancias y pérdidas procedentes de los elementos patrimoniales afectos al desarrollo de una actividad económica forman parte del rendimiento neto de la misma y, por tanto, la reducción del 10% que se comenta opera tras la suma o resta, según proceda, de dichas ganancias o pérdidas patrimoniales.

Por consiguiente, la aplicación de la minoración del 10% que se comenta opera tras:

- Aplicar el tratamiento previsto para los rendimientos irregulares,
- la reducción por inicio de actividad económica y
- la inclusión de las ganancias y pérdidas procedentes de los elementos afectos al desarrollo de la actividad económica.

Ahora bien, para aplicar esta minoración del rendimiento neto positivo es requisito cumplir “los compromisos de gestión forestal sostenible que se establezcan reglamentariamente por parte del Departamento de la Diputación Foral de Álava competente en materia forestal.”

Y cabe preguntarse, al igual que se ha hecho en el caso de la exención anterior a favor de las subvenciones a favor de las explotaciones forestales gestionadas de forma sostenible, cómo se justifica el cumplimiento de este requisito.

Pues al igual que antes, se deberá disponer del correspondiente certificado emitido por el Departamento de la Diputación Foral de Álava competente en materia forestal.

2. Utilización de bicicletas de la empresa por los trabajadores para ir al trabajo.

Tienen la calificación de rendimientos del trabajo todas las contraprestaciones y utilidades que deriven del trabajo personal o de la relación laboral o estatutaria del contribuyente. Estas retribuciones o utilidades pueden ser dinerarias o en especie.

Las retribuciones en especie se caracterizan por la utilización, consumo u obtención para fines particulares, de bienes, derechos o servicios de forma gratuita o por precio inferior al normal de mercado, incluso aunque no supongan un gasto para el empleador.

En base a lo anterior, tributa en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas la utilización de bienes que el empleador ponga a disposición de los trabajadores de forma gratuita o por precio inferior al normal de mercado.

Ahora bien, la propia normativa reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas contiene excepciones a esta regla general y así, excepciona su tributación bajo la premisa de que determinadas entregas o utilizaciones "no tienen la consideración de rendimiento de trabajo en especie."

Pues bien, la Norma Foral que se comenta introduce un nuevo supuesto, a esta lista contenida en la Norma Foral reguladora del tributo de que se trata, en virtud del cual no constituye retribución en especie la utilización de bicicletas urbanas propiedad del empleador para los desplazamientos de sus trabajadores para ir al lugar de trabajo y regresar luego a su residencia habitual.

Estas bicicletas pueden ser de todo tipo, incluso las de pedaleo asistido por motor eléctrico.

Por consiguiente, no tiene la consideración de rendimiento de trabajo en especie, y por consiguiente quedan al margen de tributación efectiva:

- La utilización de bicicletas urbanas (incluidas las eléctricas) por los trabajadores,
- que sean propiedad del empleador y
- sean utilizadas para desplazamientos de los trabajadores de la empresa desde su residencia habitual hasta el lugar de trabajo y viceversa.

Dentro del concepto de bicicletas se incluyen las de pedaleo asistido por motor eléctrico de acuerdo con la definición de las mismas contenida en el Reglamento (UE) 168/2013 del Parlamento y del Consejo, de 15 de enero de 2013.

Hay que señalar, finalmente que esta disposición se encuentra vinculada con una nueva deducción que crea la Norma Foral que se comenta relativa a la inversión del empleador para la adquisición de bicicletas destinadas a esta finalidad de traslado de sus trabajadores. A esta nueva deducción se hace referencia más adelante.

3. Vehículos: deducción de gastos relacionados con vehículos.

El artículo 27. 5ª de la Norma Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas vigente en Álava contiene una detallada regulación de la deducción de los gastos relacionados con la adquisición, arrendamiento, reparación, mantenimiento, depreciación y demás gastos vinculados con la utilización de vehículos de turismo, sus remolques ciclomotores y motocicletas.

Esta regulación fija una regla general -no cabe deducir los gastos a que se acaba de hacer referencia- y unas reglas especiales. Estas reglas especiales las vamos a catalogar, a efectos didácticos, de la siguiente forma:

Supuesto 1:

Se establece que en los casos en que el contribuyente acredite que el vehículo por él utilizado resulta notoriamente relevante y habitual para la obtención de los ingresos de su actividad económica, podrá deducir el 50% de los gastos citados, respecto de un único vehículo y respetando los siguientes límites:

- En concepto de arrendamiento, cesión o depreciación: la menor de: 2.500 euros o el 50% de determinada cantidad (= porcentaje de amortización utilizado por el contribuyente x 25.000 euros).
- Gastos financieros derivados de la adquisición del vehículo: la parte proporcional que represente 25.000 euros respecto del precio de adquisición del vehículo, cuando éste sea superior.
- Por los demás conceptos derivados de la utilización del vehículo: 3.000 euros.

Supuesto 2:

Si el contribuyente, en lugar de demostrar que el vehículo resulta notoriamente relevante y habitual para obtener ingresos de la actividad económica, lo que hace es acreditar la afectación exclusiva

del vehículo a esta actividad económica, se mejora la deducibilidad de los gastos. En efecto, se establece la deducción del 100% con los siguientes límites:

- En concepto arrendamiento, cesión o depreciación: la menor de: 5.000 euros o el 100% de determinada cantidad (= porcentaje de amortización utilizado por el contribuyente x 25.000 euros).
- Gastos financieros derivados de la adquisición del vehículo: la parte proporcional que represente 25.000 euros respecto del precio de adquisición del vehículo, cuando éste sea superior.
- Por los demás conceptos derivados de la utilización del vehículo: 6.000 euros.

Supuesto 3:

Los límites anteriores no se aplican cuando los gastos se encuentren vinculados a la utilización de vehículos que se presumen afectados exclusivamente al desarrollo de la actividad económica. Esta presunción se realiza, entre otros, de los vehículos mixtos utilizados en el transporte de mercancías, transporte de viajeros mediante contraprestación, los utilizados por los fabricantes para pruebas o ensayos, los utilizados para servicios de vigilancia, etc.

¿Qué novedades introduce la Norma Foral que se comenta? Las novedades se introducen en el supuesto que hemos calificado como segundo. Para visualizar los cambios se va a realizar la siguiente comparativa:

Supuesto afectado por el cambio	
El contribuyente acredita la afectación exclusiva del vehículo a su actividad económica. En este caso serán deducibles los gastos relacionados con la adquisición, arrendamiento, reparación, mantenimiento, depreciación y demás gastos vinculados con la utilización de vehículos de turismo, sus remolques ciclomotores y motocicletas, respetando los siguientes límites:	
Normativa anterior al cambio	Nueva normativa

En concepto arrendamiento, cesión o depreciación: la menor de: 5.000 euros o el 100% de determinada cantidad (= porcentaje de amortización utilizado por el contribuyente x 25.000 euros).	La novedad que se introduce consiste en añadir a lo anterior, lo siguiente: En el caso de vehículos eléctricos de batería o vehículos eléctricos de batería extendida, se aplica la menor de: 7.000 euros o el 100% de determinada cantidad (= porcentaje de amortización utilizado por el contribuyente x 35.000 euros). Esto es, en el caso de los vehículos eléctricos, se pasa de 5.000 a 7.000 euros y de 25.000 a 35.000 euros.
Gastos financieros derivados de la adquisición del vehículo: la parte proporcional que represente 25.000 euros respecto del precio de adquisición del vehículo, cuando éste sea superior.	La novedad que se introduce consiste en añadir a lo anterior, lo siguiente: En el caso de vehículos eléctricos de batería o vehículos eléctricos de batería extendida, se aplica lo siguiente: la parte proporcional que represente 35.000 euros respecto del precio de adquisición del vehículo, cuando éste sea superior. Esto es, en el caso de los vehículos eléctricos, se pasa de 25.000 a 35.000 euros.
Por los demás conceptos derivados de la utilización del vehículo: 6.000 euros.	No hay modificación, por lo que se mantiene esta regla como está.

Una medida similar a ésta, como más adelante se comenta, se introduce también en el Impuesto sobre Sociedades.

4. Nueva deducción de la cuota por aportaciones a cooperativas para la adquisición de instalaciones de generación de energía eléctrica solar fotovoltaica para suministro de energía a la vivienda habitual.

La Norma Foral que se comenta establece una nueva deducción de la cuota íntegra. El objeto de esta deducción es incentivar la aportación a cooperativas para que éstas adquieran instalaciones de generación de energía eléctrica solar fotovoltaica cuyo destino sea el suministro de energía a la vivienda habitual de los aportantes.

Esta nueva deducción responde al siguiente esquema:

¿Por qué concepto se puede deducir?

Cabe deducir por las cantidades aportadas a cooperativas para la adquisición de instalaciones de generación de energía eléctrica solar fotovoltaica cuyo destino sea el suministro de energía a su vivienda habitual.

Requisito básico para aplicar esta deducción.

Es necesario que las instalaciones cumplan todos los requerimientos legales establecidos al efecto.

¿Quiénes pueden aplicar esta deducción?

Los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que tengan su residencia habitual en Álava en municipios de menos de 4.000 habitantes.

Por tanto, esta deducción no está generalizada para todo el Territorio Histórico de Álava, sino únicamente para residentes en municipios que no superen los 4.000 habitantes.

Al fijarse como elemento básico para la aplicación de esta deducción la ubicación de la residencia habitual, se precisa que el contribuyente resida de forma real y efectiva en el municipio de referencia. Pero la Norma Foral precisa también que será necesario que "la unidad familiar ubique en dicho término municipal su principal centro de intereses, entendiendo por tal la ubicación en el mismo de, entre otras, sus relaciones personales, sociales, sanitarias y educativas."

En definitiva, lo que se pretende no es sólo que se disponga de la residencia habitual en un término municipal de menos de 4.000 habitantes, sino que además la vida cotidiana esté enraizada con dicho término municipal.

¿Qué porcentaje se puede deducir?

El 10%.

¿Cuál es la base de esta deducción?

La base de la deducción está formada por las cantidades aportadas a las cooperativas para la adquisición de instalaciones de producción

de energía eléctrica solar fotovoltaica para suministro de energía a su vivienda habitual.

¿Qué sucede en los casos en que las viviendas se encuentran en régimen de propiedad horizontal y es en ellas dónde, de forma compartida, se lleven a cabo dichas instalaciones?

En estos casos, siempre que se cumplan todos los requisitos establecidos para la aplicación de este incentivo fiscal, la deducción podrá aplicarla cada uno de los copropietarios según el coeficiente de participación que le corresponda en la comunidad.

¿Qué tratamiento fiscal reciben, cara a la aplicación de esta deducción, las subvenciones recibidas?

La base de la deducción se minora en las subvenciones que reciba el contribuyente, tanto de forma directa como de forma indirecta, cuyo último destino sea la adquisición de las instalaciones de producción de energía eléctrica solar fotovoltaica.

¿Qué tratamiento reciben los gastos derivados del consumo de energía? En ningún caso esta deducción alcanza a los gastos derivados del consumo de energía de la vivienda habitual o, en su caso, del conjunto de viviendas que se encuentran en régimen de propiedad horizontal.

¿La base de esta deducción tiene alguna limitación?

La base máxima de esta deducción se establece en 3.000 euros. Por consiguiente, la deducción máxima por este concepto no puede superar los 300 euros.

Además, hay que tener en cuenta que este límite de 3.000 euros se fija también respecto de cada vivienda, esto es, esta cantidad tiene también la consideración de límite máximo de aportación deducible para cada vivienda.

¿Cómo afecta este límite de la base imponible de 3.000 euros en el caso de que la titularidad

de la vivienda sea compartida entre varias personas?

El límite de 3.000 euros es por vivienda y se aplica para el conjunto de contribuyentes respecto de una misma vivienda.

De esta forma si, respecto a la misma vivienda habitual, existen varios contribuyentes con derecho a aplicar esta deducción, el límite de 3.000 euros se distribuirá entre ellos según el porcentaje de propiedad que les corresponda sobre la vivienda.

¿Qué sucede con las cantidades no deducidas en un período impositivo?

Las cantidades que no hayan podido ser deducidas por insuficiencia de cuota íntegra podrán aplicarse, teniendo en cuenta los límites anteriores, en los 4 períodos impositivos inmediatos y sucesivos.

II. IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES.

Al igual que sucede en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en el Impuesto sobre Sociedades también se prevé la producción de efectos, de las medidas que seguidamente se van a comentar, para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2021.

1. Vehículos: deducción de gastos relacionados con vehículos.

En esta materia se introduce una modificación que sigue la misma línea que la comentada anteriormente en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

De forma concreta la modificación que se introduce consiste en especificar que, en el caso de vehículos eléctricos de batería o vehículos eléctricos de batería extendida, siempre que el contribuyente pruebe su afectación exclusiva al desarrollo de la actividad económica, los gastos relacionados con el vehículo a que se refiere la regla general contenida en la normativa del Impuesto sobre Sociedades serán deducibles totalmente, hasta el siguiente límite máximo:

- En concepto de arrendamiento, cesión o depreciación: 7.000 euros o el importe resultante de multiplicar el porcentaje de amortización utilizado por el contribuyente por 35.000 euros, si es un importe menor y el elemento patrimonial es objeto de amortización.
- En concepto de gastos financieros relacionados con la adquisición de los vehículos: la parte proporcional que represente la cantidad de 35.000 euros respecto al precio de adquisición del vehículo, cuando éste sea superior.
- Por los demás conceptos relacionados con su utilización: 6.000 euros.

2. Nueva deducción por inversión en bicicletas urbanas.

Esta deducción, de nueva creación, responde al siguiente esquema:

¿Cuál es el objeto deducible?

Las inversiones en bicicletas urbanas destinadas a los desplazamientos de los trabajadores de la entidad desde su residencia habitual hasta el lugar de trabajo y viceversa.

Dentro del concepto de bicicleta se incluyen las de pedales con pedaleo asistido con motor eléctrico auxiliar.

¿Qué porcentaje de deducción se aplica?

Las inversiones en bicicletas urbanas general el derecho a aplicar una deducción del 10%.

¿Existen limitaciones a la base de deducción?

Sí existen limitaciones a la base máxima de esta deducción. Estas limitaciones son de dos tipos:

- Una limitación respecto de cada bicicleta y
- una limitación para el conjunto de bicicletas.

¿Cuál es la base máxima de esta deducción respecto a cada bicicleta?

La base máxima de deducción por cada bicicleta, dependiendo del tipo de ésta, es la siguiente:

- Bicicleta de pedales con pedaleo asistido con motor eléctrico auxiliar: 1.500 euros.
- Para otro tipo de bicicleta urbana: 500 euros.

¿Qué límite de base existe para el conjunto de bicicletas?

La base total de esta deducción no puede superar, teniendo en cuenta la naturaleza de la entidad, del límite siguiente:

- 15.000 euros anuales para las empresas que tengan la condición de microempresas y pequeñas empresas y
- de 20.000 euros para el resto de las entidades.

Requisito de contabilización.

La aplicación de esta deducción requiere la contabilización dentro del inmovilizado de las inversiones realizadas, separada de los restantes elementos patrimoniales y bajo un epígrafe que permita su identificación.

3. Nueva deducción por inversión en puntos de recarga de vehículos eléctricos.

Esta deducción, también de nueva creación en el ámbito del Impuesto sobre Sociedades, responde al siguiente esquema:

¿Cuál es el objeto de la deducción?

La puesta en servicio de puntos de recarga de potencia normal o de alta potencia que permita la transferencia de electricidad a un vehículo eléctrico.

¿Qué se entiende por punto de recarga de potencia normal o de alta potencia?

El concepto de punto de recarga normal o de alta potencia es el contenido en la Directiva 2014/94/UE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 22 de octubre de 2014.

¿Qué requisito específico deben cumplir las instalaciones de recarga?

Las instalaciones deben cumplir, de forma específica, con lo establecido en el Real Decreto 1053/2014, de 12 de diciembre, por el que se aprueba la Instrucción Técnica Complementaria (ITC) BT-52.

¿Qué deducción se genera por la puesta en servicio del punto de recarga para vehículos eléctricos?

La puesta en servicio de un punto de recarga de potencia normal o de alta potencia a que se ha hecho referencia anteriormente permite deducir de la cuota líquida un 15%.

Ahora bien, este porcentaje de deducción puede incrementarse en los siguientes casos:

- a) Si el punto de recarga está colocado en un lugar de acceso público el porcentaje de deducción se incrementa en 5 puntos porcentuales.
- b) Si la potencia del punto de recarga es igual o superior a 7,4 kW e igual o inferior 22 kW, el porcentaje de deducción se incrementa en 2 puntos porcentuales.
- c) Si la potencia del punto de recarga es superior a 22 kW e inferior a 50 kW, el porcentaje de deducción se incrementa en 5 puntos porcentuales.

¿Cómo es la compatibilidad de estos incrementos entre sí y con el porcentaje de deducción general del 15%?

Se puede acumular el incremento dispuesto en la letra a) al dispuesto en la letra b) o al dispuesto en la letra c) dependiendo de la potencia del punto de recarga.

Por tanto, se puede llegar al siguiente porcentaje máximo de deducción según la potencia del punto de recarga, siempre que el mismo esté en un lugar de acceso público:

a) $15\% + 5\% + 2\% = 22\%$.

b) $15\% + 5\% + 5\% = 25\%$.

¿Cuál es la base de la deducción?

La base de la deducción está constituida por el importe de la inversión realizada en la obra civil, instalaciones, cableados y punto de conexión necesarios para la puesta en servicio del punto de recarga.

¿Qué límites existen a la base de la deducción?

La base de la deducción que se comenta no puede superar, dependiendo de la potencia del punto de recarga, de los siguientes límites:

a) Para los puntos de recarga de potencia normal: 5.000 euros por cada punto de recarga.

b) Para los puntos de recarga de alta potencia: 25.000 euros por cada punto de recarga.

¿Cuál es el importe máximo de esta deducción?

Esta deducción no podrá superar la cantidad anual de 10.000 euros.

4. Incremento del límite de deducción para las inversiones en tecnologías limpias.

La redacción de la Norma Foral del Impuesto sobre Sociedades antes de la modificación que seguidamente se comenta, establece que la suma de las deducciones contenidas en el Capítulo III del Título V de dicha Norma Foral no puede exceder conjuntamente del 35% de la cuota líquida, excepto las deducciones por actividades de investigación y desarrollo y por actividades de innovación tecnológica cuyo límite será del 70% de la referida cuota líquida.

Por consiguiente, existen dos límites dependiendo del tipo de deducción de que se trate. Un límite del 35% y otro límite del 70%.

Dentro de las deducciones contenidas en el referido Capítulo III del Título V de la Norma Foral reguladora del Impuesto sobre Sociedades se encuentra la 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.

Dentro de esta deducción existen a su vez varios conceptos deducibles. Entre ellos se encuentra la deducción por inversiones realizadas en equipos completos definidos en la legislación del Gobierno Vasco que aprueba el Listado de Tecnologías Limpias.

Pues bien, las deducciones por las inversiones que determinan la aplicación de este incentivo fiscal, esto es, las inversiones en equipos catalogados como tecnologías limpias, pasan de tener una limitación de la cuota líquida del 35% a tener una limitación del 50%.

De esta forma existen tres tipos de limitaciones en la operatividad de las deducciones de la cuota. Estos límites, que se aplican sobre la cuota líquida del Impuesto sobre Sociedades, son los siguientes:

- Límite general del 35%. Este límite afecta a la suma de las deducciones excepto las que se citan seguidamente.
- Límite especial del 50% para las inversiones en equipos que forman parte de las tecnologías limpias.
- Límite especial del 70% para las inversiones en investigación, desarrollo e innovación tecnológica.

¿Cuál es el orden de aplicación de las deducciones con diferente límite? La Norma Foral remite al reglamento del Impuesto sobre Sociedades la determinación del concreto orden de aplicación de dichos límites.

5. Modificación de la cuota efectiva y tributación mínima.

El artículo 59 de la Norma Foral reguladora del Impuesto sobre Sociedades señala lo siguiente:

Cuota efectiva = cuota líquida – deducciones contenidas en el Capítulo III del Título V de la Norma Foral del Impuesto sobre Sociedades

Esta cuota efectiva nunca puede ser negativa

Tras lo anterior, la normativa señala que la aplicación de las deducciones sobre la cuota líquida a fin de determinar la cuota efectiva, excepto las deducciones por investigación, desarrollo e innovación tecnológica, no puede dar lugar a que la cuota efectiva sea inferior al 17% de la base imponible. En el caso de las entidades de crédito y las entidades que formen parte de un grupo fiscal al que le resulta de aplicación el régimen fiscal especial previsto para los mismos en el caso de que alguna de las entidades que formen parte del grupo sea una entidad de crédito, el porcentaje señalado anteriormente será del 13%.

Pues bien, consecuencia de la modificación sobre los límites de cuota acabado de comentar, se modifica este artículo 59 a fin de señalar que la aplicación de las deducciones sobre la cuota líquida para determinar la cuota efectiva, excepto las deducciones por investigación, desarrollo e innovación tecnológica y ahora se incluye también en esta excepción a la deducción por inversiones en equipos que forman parte de las tecnologías limpias, no puede dar lugar a que la cuota efectiva sea inferior al 17% de la base imponible. Se mantiene igual la referencia al supuesto en que el límite es del 13%.

III. IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES.

La Norma Foral 17/1997, de 9 de junio, contiene diversas medidas tributarias relacionadas con la Agricultura. En su artículo 4 se regulan determinados incentivos fiscales a las explotaciones bajo una sola linde.

En lo que ahora interesa, en dicho precepto se establece la exención en las tres modalidades del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (esto es, transmisiones patrimoniales onerosas, operaciones societarias y actos jurídicos documentados) para las adquisiciones de fincas rústicas siempre y cuando tengan lugar por el dueño de otra finca colindante para su agrupación.

La aplicación de esta exención está condicionada a que tanto la adquisición como la agrupación se formalicen en escritura pública y, además, se haga constar en la misma la indivisibilidad de la finca resultante de la agrupación durante un plazo de 5 años, salvo que aparezcan supuestos de fuerza mayor.

Pues bien, en este contexto, la Norma Foral que se comenta introduce una matización a fin de aplicar la exención que se acaba de comentar en el caso de fincas forestales.

En efecto, expresamente se señala que "en el caso de forestales se exigirá, además de lo acabado de señalar -esto es, que tanto la adquisición como la agrupación se formalice en escritura pública y, además, se haga constar en esta escritura pública la indivisibilidad de la finca resultante de la agrupación durante un plazo de 5 años, salvo que aparezcan supuestos de fuerza mayor- que la agrupación de las fincas responda a criterios de gestión sostenible de acuerdo con las normas establecidas por el Departamento de la Diputación Foral de Álava competente en materia forestal."

Al igual que las otras medidas referidas a las fincas forestales que se han comentado anteriormente, será necesario, en este caso para la aplicación de la exención del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, contar con el correspondiente certificado emitido por el citado Departamento de la Diputación Foral de Álava.

MEDIDAS FISCALES PARA FAVORECER EL ASENTAMIENTO DE LA POBLACIÓN EN LA ZONA RURAL

Esta Norma Foral tiene por objeto tratar de asen-

tar población en zonas que se estima se encuentran en riesgo de despoblación. Para ello se adoptan una serie de medidas fiscales que son las que seguidamente se comentan.

I. DETERMINACIÓN DE LOS NÚCLEOS O ZONAS RURALES A LOS QUE SE APLICAN LAS MEDIDAS TRIBUTARIAS CONTENIDAS EN LA NORMA FORAL.

Dado que el objeto de la Norma Foral es favorecer el asiento de la población en zonas o núcleos en riesgo de despoblación, lo primero que hay que hacer es determinar a qué zonas o núcleos les afectan o se ven beneficiadas por las medidas tributarias que se adoptan.

La determinación de estos territorios se efectúa en base a un estudio realizado por la Universidad del País Vasco, realizado por encargo por la Diputación Foral de Álava. Este estudio analiza y diagnostica el proceso de despoblación en Álava.

A la vista de este estudio, la normativa considera beneficiarias de las medidas tributarias contenidas en la Norma Foral que se comenta a las zonas o núcleos que en dicho estudio se catalogaban como de riesgo alto o muy alto de despoblación.

De forma concreta, se consideran zonas o núcleos en riesgo de despoblación a los efectos de la aplicación de las medidas fiscales contenidas en la Norma Foral, las siguientes:

Zona o núcleo considerado en riesgo de despoblación	Municipio	Cuadrilla
Abetxuko (Zona rural)	Vitoria-Gasteiz	Vitoria-Gasteiz
Abezia	Urkabustaiz	Gorbeialdeko Kuadrilla/ Cuadrilla de Gorbeialdea
Acebedo	Valdegovía/Gaubea	Añana
Agiñaga	Ayala/Aiara	Ayala / Aiara
Albeiz/Albéniz	Asparrena	Arabako Lautada / Llanada Alavesa
Alcedo	Lantarón	Añana

Alda	Harana/Valle de Arana	Campezo-Montaña Alavesa / Kanpezu-Arabako Mendialdea
Aletxa	Arraia-Maeztu	Campezo-Montaña Alavesa / Kanpezu-Arabako Mendialdea
Aloria	Amurrio	Ayala / Aiara
Altube	Zuia	Gorbeialdeko Kuadrilla/ Cuadrilla de Gorbeialdea
Andagoia	Kuartango	Añana
Andoin	Asparrena	Arabako Lautada / Llanada Alavesa
Angostina	Bernedo	Campezo-Montaña Alavesa / Kanpezu-Arabako Mendialdea
Antezana de la Ribera	Erriberagoitia/ Ribera Alta	Añana
Añes	Ayala/Aiara	Ayala / Aiara
Apellániz/Apinaiz	Arraia-Maeztu	Campezo-Montaña Alavesa / Kanpezu-Arabako Mendialdea
Aprikano	Kuartango	Añana
Arenaza/Areatza	Arraia-Maeztu	Campezo-Montaña Alavesa / Kanpezu-Arabako Mendialdea
Argandoña	Vitoria-Gasteiz	Vitoria-Gasteiz
Arluzea	Bernedo	Campezo-Montaña Alavesa / Kanpezu-Arabako Mendialdea
Arreo	Erriberagoitia/ Ribera Alta	Añana
Arriano	Kuartango	Añana
Arriola	Asparrena	Arabako Lautada / Llanada Alavesa
Artatza Foronda	Vitoria-Gasteiz	Vitoria-Gasteiz
Artaza/Artatza	Erriberagoitia/ Ribera Alta	Añana
Artxua/Archúa	Kuartango	Añana
Aspuru/Axpuru	San Millán/Donemiliaga	Arabako Lautada / Llanada Alavesa
Astúlez/Estuliz	Valdegovía/Gaubea	Añana
Atauri	Arraia-Maeztu	Campezo-Montaña Alavesa / Kanpezu-Arabako Mendialdea
Atiega/Atiaga	Añana	Añana
Bachicabo	Valdegovía/Gaubea	Añana

Baroja-Zumentu	Peñacerrada-Urizaharra	Campezo-Montaña Alavesa / Kanpezu-Arabako Mendialdea
Barriobusto/Gorribusto	Oyón-Oion	Laguardia-Rioja Alavesa / Biasturi-Arabako Erioxako Kuadrilla
Barrón	Erriberagoitia/Ribera Alta	Añana
Basabe	Valdegovía/Gaubea	Añana
Basquiñuelas	Erriberagoitia/Ribera Alta	Añana
Beluntza	Urkabustaiz	Gorbeialdeko Kuadrilla/ Cuadrilla de Gorbeialdea
Berostegieta	Vitoria-Gasteiz	Vitoria-Gasteiz
Berrozi	Bernedo	Mendialdea
Bikuña	San Millán/Done-miliaga	Arabako Lautada / Llanada Alavesa
Bóveda	Valdegovía/Gaubea	Añana
Bujanda	Campezo/Kanpezu	Campezo-Montaña Alavesa / Kanpezu-Arabako Mendialdea
Caicedo de Yuso	Lantarón	Añana
Campijo	Artziniega	Ayala / Aiara
Campillar (El)	Laguardia	Laguardia-Rioja Alavesa / Biasturi-Arabako Erioxako Kuadrilla
Caranca	Valdegovía/Gaubea	Añana
Castillo Sopena	Erriberagoitia/Ribera Alta	Añana
Cicujano/Zekuiano	Arraia-Maeztu	Campezo-Montaña Alavesa / Kanpezu-Arabako Mendialdea
Corro	Valdegovía/Gaubea	Añana
Dallo	Barrundia	Arabako Lautada / Llanada Alavesa
Diseminados de Zigoitia	Zigoitia	Gorbeialdeko Kuadrilla/ Cuadrilla de Gorbeialdea
Egileor	Agurain/Salvatierra	Arabako Lautada / Llanada Alavesa
Escanzana	Berantevilla	Añana
Eskibel	Vitoria-Gasteiz	Vitoria-Gasteiz
Estarrona	Vitoria-Gasteiz	Vitoria-Gasteiz
Etxabari-Kuartango	Kuartango	Añana

Etxaguen	Aramaio	Gorbeialdeko Kuadrilla/ Cuadrilla de Gorbeialdea
Etxegoien	Ayala/Aiara	Ayala / Aiara
Faido/Faidu	Peñacerrada-Urizaharra	Campezo-Montaña Alavesa / Kanpezu-Arabako Mendialdea
Fresneda	Valdegovía/Gaubea	Añana
Galarreta	San Millán/Done-miliaga	Arabako Lautada / Llanada Alavesa
Gantzaga	Aramaio	Gorbeialdeko Kuadrilla/ Cuadrilla de Gorbeialdea
Gereñu	Iruraiz-Gauna	Arabako Lautada / Llanada Alavesa
Gobeo	Vitoria-Gasteiz	Vitoria-Gasteiz
Guillarte/Gibilloarrate	Kuartango	Añana
Guinea	Valdegovía/Gaubea	Añana
Gurendes	Valdegovía/Gaubea	Añana
Hueto Abajo/Otobarren	Vitoria-Gasteiz	Vitoria-Gasteiz
Ibarguren	Asparrena	Arabako Lautada / Llanada Alavesa
Ibiate	Arraia-Maeztu	Campezo-Montaña Alavesa / Kanpezu-Arabako Mendialdea
Igay	Erriberabeitia	Añana
Iñurieta	Kuartango	Añana
Izartza	Bernedo	Campezo-Montaña Alavesa / Kanpezu-Arabako Mendialdea
Jauregi	Iruraiz-Gauna	Arabako Lautada / Llanada Alavesa
Jokano	Kuartango	Añana
Jugo	Zuia	Gorbeialdeko Kuadrilla/ Cuadrilla de Gorbeialdea
Katadiano	Kuartango	Añana
Kintana	Bernedo	Campezo-Montaña Alavesa / Kanpezu-Arabako Mendialdea
Kontrasta	Harana/Valle de Arana	Campezo-Montaña Alavesa / Kanpezu-Arabako Mendialdea

Korres	Arraia-Maeztu	Campezo-Montaña Alavesa / Kanpezu-Arabako Mendialdea
Lacervilla	Berantevilla	Añana
Lacorzana	Armiñón	Añana
Lacorzanilla	Berantevilla	Añana
Lagrán	Lagrán	Campezo-Montaña Alavesa / Kanpezu-Arabako Mendialdea
Lahoz	Valdegovía/Gau-bea	Añana
Lalastra	Valdegovía/Gau-bea	Añana
Landa	Arratzua-Ubarandia	Gorbeialdeko Kuadrilla/ Cuadrilla de Gorbeialdea
Langarika	Iruraiz-Gauna	Arabako Lautada / Llanada Alavesa
Larrazqueta	Urkabustaiz	Gorbeialdeko Kuadrilla/ Cuadrilla de Gorbeialdea
Leciñana de la Oca	Erriberagoitia/ Ribera Alta	Añana
Leciñana del Camino/Leziñana	Lantarón	Añana
Llanteno	Ayala/Aiara	Ayala / Aiara
Lopidana	Vitoria-Gasteiz	Vitoria-Gasteiz
Loza	Peñacerrada-Urizaharra	Campezo-Montaña Alavesa / Kanpezu-Arabako Mendialdea
Lukiano	Zuia	Gorbeialdeko Kuadrilla/ Cuadrilla de Gorbeialdea
Luna	Kuartango	Añana
Luxo/Lujo	Ayala/Aiara	Ayala / Aiara
Luzuriaga	San Millán/Donemiliaga	Arabako Lautada / Llanada Alavesa
Mandojana	Vitoria-Gasteiz	Vitoria-Gasteiz
Marinda	Kuartango	Añana
Maroño	Ayala/Aiara	Ayala / Aiara
Mendieta	Artziniega	Ayala / Aiara
Mendiguren	Vitoria-Gasteiz	Vitoria-Gasteiz
Mezkia	San Millán/Donemiliaga	Arabako Lautada / Llanada Alavesa
Mijancas	Berantevilla	Añana
Molinilla	Lantarón	Añana

Montoria	Peñacerrada-Urizaharra	Campezo-Montaña Alavesa / Kanpezu-Arabako Mendialdea
Morillas	Erriberagoitia/ Ribera Alta	Añana
Munain	San Millán/Donemiliaga	Arabako Lautada / Llanada Alavesa
Musitu	Arraia-Maeztu	Campezo-Montaña Alavesa / Kanpezu-Arabako Mendialdea
Nanclares de Ganboa/Langara Ganboa	Arratzua-Ubarandia	Gorbeialdeko Kuadrilla/ Cuadrilla de Gorbeialdea
Navarrete	Bernedo	Campezo-Montaña Alavesa / Kanpezu-Arabako Mendialdea
Nograrro	Valdegovía/Gau-bea	Añana
Ocio	Zambrana	Añana
Oiardo	Urkabustaiz	Gorbeialdeko Kuadrilla/ Cuadrilla de Gorbeialdea
Okariz	San Millán/Donemiliaga	Arabako Lautada / Llanada Alavesa
Onraitia/Erroeta	Arraia-Maeztu	Campezo-Montaña Alavesa / Kanpezu-Arabako Mendialdea
Orbiso	Campezo/Kanpezu	Campezo-Montaña Alavesa / Kanpezu-Arabako Mendialdea
Osma	Valdegovía/Gau-bea	Añana
Pipaon	Lagrán	Campezo-Montaña Alavesa / Kanpezu-Arabako Mendialdea
Portilla/Zabalate	Zambrana	Añana
Quejana/Kexaa	Ayala/Aiara	Ayala / Aiara
Quejo	Valdegovía/Gau-bea	Añana
Quintanilla	Valdegovía/Gau-bea	Añana
Retes de Tudela/ Erretes Tudela	Artziniega	Ayala / Aiara
Ribaguda	Erriberabeitia	Añana
Ribera	Valdegovía/Gau-bea	Añana
Róitegui/Erroitegi	Arraia-Maeztu	Campezo-Montaña Alavesa / Kanpezu-Arabako Mendialdea
San Miguel	Erriberagoitia/ Ribera Alta	Añana

San Román de Campezo/Durru-ma Kanpezu	Bernedo	Campezo-Montaña Alavesa / Kanpezu-Arabako Mendialdea
San Vicente de Arana/Done Bikendi Harana	Harana/Valle de Arana	Campezo-Montaña Alavesa / Kanpezu-Arabako Mendialdea
Santa Eulalia	Kuartango	Añana
Santa Koloma	Artziniega	Ayala / Aiara
Santurde	Berantevilla	Añana
Sendadiano	Kuartango	Añana
Sojoguti/Soxoguti	Artziniega	Ayala / Aiara
Soxo/Sojo	Ayala/Aiara	Ayala / Aiara
Tobera	Berantevilla	Añana
Tortura	Kuartango	Añana
Txintxetru	San Millán/Done-miliaga	Arabako Lautada / Llanada Alavesa
Ugalde	Okondo	Ayala / Aiara
Ullibarri-Arana/ Uribarri Harana	Harana/Valle de Arana	Campezo-Montaña Alavesa / Kanpezu-Arabako Mendialdea
Urtarte	Bernedo	Campezo-Montaña Alavesa / Kanpezu-Arabako Mendialdea
Urbina de Basabe	Kuartango	Añana
Uribarri Kuartango	Kuartango	Añana
Villafría	Bernedo	Campezo-Montaña Alavesa / Kanpezu-Arabako Mendialdea
Villamaderne	Valdegovía/Gau-bea	Añana
Villamanca	Kuartango	Añana
Villamardones	Valdegovía/Gau-bea	Añana
Villaverde	Lagrán	Campezo-Montaña Alavesa / Kanpezu-Arabako Mendialdea
Viñaspre/Binasperi	Lanciego/Lantziego	Laguardia-Rioja Alavesa / Biasterr-Arabako Errioxako Kuadrilla
Vírgala Mayor/ Birgara Goien	Arraia-Maeztu	Campezo-Montaña Alavesa / Kanpezu-Arabako Mendialdea
Vírgala Menor/ Birgara Barren	Arraia-Maeztu	Campezo-Montaña Alavesa / Kanpezu-Arabako Mendialdea

Zaitegi	Zigoitia	Gorbeialdeko Kuadrilla/ Cuadrilla de Gorbeialdea
Zestafe	Zigoitia	Gorbeialdeko Kuadrilla/ Cuadrilla de Gorbeialdea
Ziriano	Arratzua-Ubar-rundia	Gorbeialdeko Kuadrilla/ Cuadrilla de Gorbeialdea
Zuaza/Zuhatza	Ayala/Aiara	Ayala / Aiara

Por consiguiente, los incentivos fiscales que se van a comentar seguidamente se aplican a las zonas o núcleos acabados de señalar.

II. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS.

Lo primero que hay que destacar es que las medidas tributarias que afectan al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas empiezan a producir efectos a partir del 1 de enero de 2021.

Por consiguiente, se otorga a las medidas que se comentan ciertos efectos "retroactivos" para que resulten aplicables al período impositivo de 2021. Por consiguiente, las medidas que se van a comentar seguidamente serán operativas en la autoliquidación de este Impuesto a presentar en la primavera del año 2022.

1. Determinación del rendimiento neto de actividades económicas a través de la modalidad simplificada.

Las actividades económicas ubicadas en las zonas o núcleos en riesgo de despoblación podrán deducir como gasto, a fin de determinar el rendimiento neto de la actividad económica, en lugar del 10% establecido con carácter general, el 45%.

Esta regla se aplica en el ámbito de la determinación del rendimiento neto de la actividad económica a través de la estimación directa simplificada.

Por consiguiente, en estos casos el rendimiento neto se calcula de la siguiente forma:

Ingresos – gastos (excepto determinadas excepciones: amortizaciones, provisiones, etc.) = resultado inicial

Resultado inicial x 45% = nuevo gasto deducible

Rendimiento neto = ingresos – (gastos + nuevo gasto deducible) + ganancias procedentes de elementos afectos – disminuciones procedentes de elementos afectos

Esta medida, tal como se acaba de señalar, se aplica a las actividades económicas ubicadas en las zonas o núcleos en riesgo de despoblación. La cuestión es determinar cuándo se considera que una actividad económica está ubicada en dichas zonas o núcleos.

La Norma Foral establece, a estos efectos, unos requisitos específicos para aplicar esta medida. En efecto, expresamente se requiere que:

- Las actividades económicas se encuentren físicamente ubicadas y de forma permanente en dichas zonas y núcleos y, además,
- que las actividades se desarrollen o ejerzan de forma presencial y en contacto directo con los clientes o usuarios desde dichas zonas o núcleos.

Por consiguiente, quedan fuera de la aplicación de esta medida, entre otras, las actividades económicas itinerantes y las que se desarrollan desde otro lugar.

2. Bonificación aplicable en el caso de alquiler de viviendas que tengan la consideración de habituales para el arrendatario.

El rendimiento procedente del alquiler de viviendas que tengan la consideración de habituales (o por ser más preciso, que satisfagan necesidades permanentes de vivienda) para el inquilino se integra en la base imponible del ahorro y permite deducir una bonificación del 20% a fin de determinar el rendimiento neto.

Esto es, en estos casos el rendimiento neto de capital inmobiliario se calcula de la siguiente forma:

Importe percibido por el alquiler – (intereses de capitales ajenos y gastos de financiación + 20% del importe de alquiler percibido)

Pues bien, este porcentaje será del 30% cuando la vivienda se encuentre ubicada en alguna de las zonas o núcleos en riesgo de despoblamiento y la misma satisfaga necesidades permanentes de vivienda del inquilino.

Por consiguiente, en estos casos, el rendimiento neto de capital inmobiliario a integrar en la base imponible del ahorro se determina de la siguiente forma:

Importe percibido por el alquiler – (intereses de capitales ajenos y gastos de financiación + 30% del importe de alquiler percibido)

3. Minoración por residencia en núcleos o zonas en riesgo de despoblamiento.

La cuota íntegra del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas se determina sumando las siguientes cuotas:

- Cuota resultante de aplicar sobre la base liquidable general la tarifa establecida para este tipo de base. Sobre el resultado de esta operación se aplica la minoración de la cuota.
- Cuota resultante de aplicar sobre la base liquidable del ahorro la tarifa establecida para este tipo de base.
- Cuota resultante de aplicar el régimen opcional de tributación por ganancias patrimoniales derivadas de valores admitidos a negociación.

Por consiguiente, a efectos de lo que ahora interesa, la Norma Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas regula una minoración de la cuota con carácter general.

Pues bien, junto a esta minoración general de la cuota se crea otra nueva aplicable exclusivamente por los contribuyentes que tengan su vivienda habitual en las zonas o núcleos en riesgo de despoblamiento.

Esta deducción es de 100 euros por autoliquidación. Por consiguiente, en caso de tributación conjunta la cuantía de esta deducción también es de 100 euros.

Tal como se acaba de indicar, el requisito necesario para aplicar esta minoración específica consiste en residir habitualmente en uno de esos núcleos o zonas en riesgo de despoblación, por tener allí la vivienda habitual.

4. Deducción por alquiler de vivienda habitual aplicable por el inquilino.

El esquema de esta deducción, tras la modificación ahora introducida, quedaría de la siguiente forma:

Supuesto	Municipio	Cuadrilla
General	20%	1.600
Titulares de familia numerosa	25%	2.000
Contribuyentes con edad inferior a 30 años	30%	2.400
Contribuyentes cuya vivienda habitual se ubique en una de las zonas o núcleos en riesgo de despoblación	35%	2.800

En todos los casos la base máxima de deducción es de 8.000 euros.

La novedad que se introduce es el último supuesto contenido en el cuadro anterior. Este nuevo supuesto se refiere a los contribuyentes que tengan su vivienda habitual en una de las zonas o núcleos en riesgo de despoblación.

Junto a lo anterior, la normativa requiere que exista una residencia real y efectiva durante

todo el año natural en las zonas o núcleos en riesgo de despoblamiento, excepción hecha del supuesto de fallecimiento del contribuyente.

Finalmente cabe preguntarse lo que sucede en los casos en que por decisión judicial una persona tiene que pagar el alquiler de otra que vive en las referidas zonas o núcleos en riesgo de despoblamiento. En estos supuestos, la aplicación del 35% requerirá que el pagador también resida en dichas zonas. De no ser así se aplicará la regla general o alguna de las otras dos excepciones (familia numerosa o menor de 30 años).

5. Deducción por inicio de actividad económica.

Existe actualmente una deducción de 1.000 euros aplicable en los casos de inicio de una nueva actividad económica. Esta deducción la pueden hacer efectiva los contribuyentes:

- con edad inferior a 30 años,
- que inicien por primera vez
- una nueva actividad económica.

Si son varios los contribuyentes que inician por primera vez la nueva actividad económica, la deducción se distribuye por partes iguales entre todos ellos, independientemente de su edad. Una vez realizada esta distribución la deducción la aplicarán, en la parte que les haya correspondido, los contribuyentes con edad inferior a 30 años.

Pues bien, ahora la modificación que se introduce en este incentivo fiscal, que deja vigente lo anteriormente señalado, consiste en mejorar el mismo cuando las actividades económicas se inicien en zonas o núcleos en riesgo de despoblación.

En efecto, expresamente se establece que esta deducción será de 1.000 euros con independencia de la edad del que inicie, por primera vez, una nueva actividad económica y con independencia del número de los que inicien la misma.

De esta manera, si son varios los contribuyentes que inician una actividad en dichas zonas o núcleos,

cada uno de ellos podrá aplicar la deducción de 1.000 euros, independientemente de la edad que tengan. Eso sí, se requiere que sea la primera vez que inicien una actividad económica.

Si, en este marco, quién inicia la actividad económica es una mujer podrá incrementar la deducción anterior en 500 euros. Por tanto, podrá deducir 1.500 euros. Eso sí tiene que tratarse de un primer inicio de actividad económica e iniciarse en dichas zonas o núcleos en riesgo de despoblamiento.

Para aplicar esta deducción se requiere que:

- Las actividades económicas deben estar física y permanentemente ubicadas en dichas zonas y núcleos y
- las actividades económicas se desarrollen o ejerzan de forma presencial y en contacto directo con los clientes o usuarios desde dichas zonas o núcleos.

Esta es la novedad que se introduce manteniéndose el resto de la regulación de esta deducción que también se aplica a este nuevo supuesto.

III. IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS.

La medida que se va a comentar seguidamente se aplica desde el día siguiente a la publicación de la Norma Foral en el Boletín Oficial del Territorio Histórico de Álava.

Actualmente tributan al 2,5%, las siguientes adquisiciones de viviendas:

- Viviendas cuya superficie construida no sea superior a 120 metros cuadrados, así como sus garajes y anexos con las limitaciones establecidas a este respecto en la Norma Foral del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.
- Viviendas unifamiliares cuya superficie construida no sea superior a 120 metros cuadrados y la superficie de la parcela,

incluida la ocupada por la edificación, no supere los 300 metros cuadrados.

También tributan al 2,5% las siguientes adquisiciones cuando el adquirente sea titular de familia numerosa:

- Viviendas, así como sus garajes, y anexos, igualmente con las limitaciones establecidas en este sentido en la Norma Foral del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.
- Viviendas unifamiliares.

En este caso se elimina la referencia a los metros cuadrados de la vivienda y a la superficie de la parcela.

Pues bien, la novedad que se introduce consiste en establecer un tipo especial del 1,5% respecto de las adquisiciones de viviendas habituales ubicadas en las zonas o núcleos en riesgo de despoblación.

En este caso se hace referencia a la adquisición de:

- Vivienda, con garajes y anexos, igualmente con las limitaciones establecidas a este respecto en la Norma Foral del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.
- Viviendas unifamiliares.

Al igual que en el caso de las familias numerosas, tampoco se hace referencia a la superficie de la vivienda ni, en su caso, de la parcela.

Para aplicar este 1,5% se precisa:

- Que el adquirente no sea propietario de otra vivienda en un porcentaje superior al 25% dentro del mismo término municipal dónde se encuentra la vivienda adquirida.
- Que la vivienda adquirida constituya su residencia habitual.

- Que en el documento de adquisición se señale que se cumplen o se van a cumplir los requisitos anteriores.

IV. IMPUESTO SOBRE BIENES INMUEBLES.

La medida que se comenta seguidamente tiene prevista su entrada en vigor a partir del 1 de enero de 2022.

La Norma Foral habilita a los Ayuntamientos para que, si lo estiman oportuno, establezcan una bonificación a favor de:

- Viviendas habituales de los contribuyentes y
- locales dónde se desarrolle una actividad económica, incluidos sus anexos y almacenes. En este caso se requiere que la actividad económica se encuentre físicamente y de forma permanente ubicada en las zonas o núcleos en riesgo de despoblación y la actividad económica se ejerza o se desarrolle de forma presencial y en contacto directo con los clientes o usuarios residentes desde dichas zonas o núcleos.

Esta bonificación puede alcanzar al 90% de la cuota de este tributo.

V. IMPUESTO SOBRE CONSTRUCCIONES, INSTALACIONES Y OBRAS.

Al igual que en el caso del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, la medida que se comenta a continuación también tiene prevista su entrada en vigor a partir del 1 de enero de 2022.

En este Impuesto se habilita a los Ayuntamientos para establecer una bonificación, que puede alcanzar hasta el 95% de la cuota, a favor de las construcciones, instalaciones u obras en inmuebles ubicados en las zonas o núcleos en riesgo de despoblación.