Gipuzkoa publica la norma foral para la reforma fiscal de su sistema tributario

Mayo de 2025

Como en Bizkaia y Araba/Álava, las normas se dividen en diversos bloques destinados a (i) familia, igualdad, conciliación, mujer y juventud, (ii) vivienda, (iii) empleo o (iv) fiscalidad verde, entre otros.

El 15 de mayo de 2025 se ha publicado la Norma Foral 1/2025, de 9 de mayo, por la que se aprueban la reforma del sistema tributario del Territorio Histórico de Gipuzkoa y otras modificaciones tributarias. Esta reforma se alinea en su mayor parte con las disposiciones anteriormente aprobadas en Bizkaia y Araba/Álava (publicación de 29 de abril de 2025), aunque con algunas diferencias de interés.

La norma entra en vigor, con carácter general (y a salvo de ciertas excepciones que se irán comentando), con efectos a partir de 1 de enero de 2025. A continuación, se resumen las novedades:

I. Familia, igualdad, conciliación, mujer y juventud

1. IRPF

a. Con el objetivo de fomentar el **teletrabajo**, se establece que no tendrán la consideración de retribución dineraria los importes que se perciban para compensar los gastos incurridos por los trabajadores, siempre que no excedan de los establecidos en el convenio colectivo correspondiente y hasta el límite del valor de mercado de dichos gastos.

   Se establece, además, que, en caso de que el empleador entregue directamente los equipos, herramientas y medios necesarios para el desempeño del trabajo bajo esta modalidad, estos no tendrán la consideración de retribución en especie.

b. En el ámbito del fomento de la **participación de la mujer** en la actividad económica, se establece (i) un incremento del 10% al 15% de la compensación por inicio de actividad para mujeres emprendedoras; (ii) una deducción de 1.500 euros, trasladable a ejercicios siguientes, para las mujeres que se reincorporen al mercado laboral tras haber paralizado su actividad por el nacimiento y cuidado de menores; (iii) una deducción de 200 euros por cada año de paralización, cese o reducción de la actividad de los hombres para el cuidado de menores; y (iv) deducciones incrementadas para las mujeres por participación de los trabajadores en la empresa y por inversión en micros, pequeñas o medianas empresas de nueva o reciente creación o innovadoras.

c. Se elimina la distinción por composición de la **unidad familiar** en la reducción por tributación conjunta, que se incrementa, en todos los supuestos, a 4.800 euros, redefiniendo también esta figura para su adaptación a la realidad social actual y a las nuevas formas de familia.

d. La **deducción por abono de anualidades por alimentos** (que se limita a aquellos contribuyentes que las satisfagan por decisión judicial) se aplicará a los pagos por descendientes incluidos hasta el segundo grado.

e. Se crean **nuevas deducciones** (i) por la contratación de personas para el cuidado de menores, dependientes o personas con discapacidad, por importe de 250 euros, o 500 euros en caso de cuidadores acreditados profesionalmente; y (ii) para contribuyentes viudos con base imponible inferior a 30.000 euros por importe de hasta 200 euros (incompatible con la deducción por edad).

f. Finalmente, los **menores de 36 años** (a los que presta especial atención esta revisión) podrán trasladar las deducciones por descendientes no aplicadas por insuficiencia de cuota a los 5 ejercicios siguientes.

2. Impuesto sobre Sociedades

a. Se aprueba una nueva deducción del 5% de la cuota líquida (con el límite de 2.500 euros) por la **implantación de un plan de conciliación** (que cumpla los requisitos establecidos en la norma y que se desarrollará reglamentariamente) y del **15%** de la cuota líquida (con el límite de 7.500 euros) cuando al menos un tercio de la plantilla se acoja a dicho plan. Estos porcentajes se incrementarán en 5 puntos porcentuales en el caso de micros y pequeñas empresas.

b. Se prevé una nueva deducción por **creación de empleo de mujeres y menores de 36 años** que ascenderá al 35% del salario anual bruto con el límite del salario mínimo interprofesional. Esta deducción requiere, además de que la plantilla indefinida no se reduzca, que en el momento de la contratación el salario supere el salario mínimo interprofesional en un 10% y que, a la finalización del periodo impositivo que concluya dentro de los 3 años siguientes a la contratación, dicho salario sea superior al salario mínimo profesional en un 70%.

II. Vivienda

1. IRPF

a. Con efectos para los contratos de arrendamiento suscritos o prorrogados desde 1 de enero de 2026 o las adquisiciones realizadas a partir de dicha fecha, **se limita** la aplicación de la **deducción por arrendamiento y de la deducción por adquisición de vivienda habitual** exclusivamente a los contribuyentes cuya base liquidable general y del ahorro no supere los 68.000 euros.

b. Al margen de lo anterior, se contemplan las siguientes medidas (que, salvo las excepciones que se indican, entrarán en vigor desde 1 de enero de 2025):

- <u>Arrendamientos:</u>

  - A efectos de la determinación del **rendimiento de capital inmobiliario**, se incrementa al 30% el porcentaje de bonificación aplicable a los rendimientos de arrendamientos de vivienda del artículo 2 de la Ley de Arrendamientos Urbanos (LAU). Además, entre los gastos deducibles se incluye el importe de las primas de seguros de crédito que cubran el impago de las rentas, con el límite de 300 euros.

    El porcentaje de bonificación será del 70% en viviendas en una zona declarada de mercado residencial tensionado, arrendamientos en el marco de un programa de Gobierno Vasco o cuando el arrendador haya limitado la renta de alquiler a los importes que se correspondan con los índices de referencia o precios de intermediación pública.

- Se establece un **porcentaje incrementado de deducción** del 35%, con el límite de 2.800 euros, para (i) titulares de familias numerosas; (ii) familias con un solo progenitor, adoptante o acogedor; (iii) víctimas de violencia domestica o de género; (iv) jóvenes menores de 36 años; y (v) contribuyentes con discapacidad reconocida con un grado igual o superior al 65% o dependencia, o personas que convivan con ellos.

- **Se crea una deducción** del 18% de las cantidades satisfechas destinadas a la rehabilitación de la vivienda objeto de arrendamiento, con el límite de 3.000 euros anuales.

- La **deducción por arrendamiento de vivienda no aplicada** por insuficiencia de cuota se podrá trasladar a los 5 años siguientes.

- Finalmente, durante los ejercicios 2025 a 2029 **se posibilita el reembolso de la deducción por alquiler** a aquellas personas que, sin tener obligación de declarar, presenten declaración y no puedan aplicar la citada deducción por insuficiencia de cuota íntegra en la liquidación provisional que se practique.

▪ <u>Adquisición</u>

- Se incrementa la **deducción por adquisición** al 23%, con el límite anual de 1.955 euros, para los contribuyentes que pueden acceder a la deducción incrementada por arrendamiento arriba indicados. Este límite anual no se aplicará en el periodo impositivo en que se formaliza la adquisición de la vivienda habitual.

- Se incrementa el plazo de destino de las cantidades de la **cuenta vivienda** a la adquisición de 6 a 10 años para los que sean menores de 36 años en el momento de apertura de la cuenta.

- Por otro lado, y con efectos para adquisiciones a partir del 1 de enero de 2026, se establece que, para la aplicación de la **exención por reinversión de vivienda habitual,** será necesario que concurra alguna circunstancia que justifique el cambio de vivienda (hasta ahora cualquier transmisión que generara una ganancia patrimonial era susceptible de aplicar a este incentivo).

- La deducción por adquisición de vivienda habitual se podrá trasladar a los 5 años siguientes cuando no sea aplicada por insuficiencia de cuota en el caso de contribuyentes menores de 36 años.

2. Impuesto sobre Sociedades

Se adapta el régimen aplicable a las **sociedades patrimoniales** para integrar las nuevas bonificaciones incrementadas para viviendas del artículo 2 de la LAU a efectos de la determinación del rendimiento de capital inmobiliario en IRPF. En el caso del resto de viviendas, la bonificación se reduce del 30% al 10%.

3. Otros impuestos

Con efectos desde el 16 de mayo de 2025:

a. Impuesto sobre Transmisiones y Actos Jurídicos Documentados (ITPyAJD):

- Para la aplicación del tipo reducido del 4% a viviendas se requerirá que el adquirente no sea titular de más de 5 viviendas en un porcentaje superior al 50%. En caso de serlo, el tipo aplicable será del 6%.

- Respecto del tipo reducido del 2,5% para la adquisición de determinadas viviendas habituales, se elimina el requisito de que el adquirente no haya aplicado dicho tipo con anterioridad. Por lo tanto, en la medida en que se cumplan los demás requisitos, se podrá aplicar dicho tipo en sucesivas adquisiciones de viviendas habituales. Además, no podrán aplicar este tipo quienes tengan un porcentaje de titularidad superior al 25% sobre otra vivienda radicada en el mismo término municipal, salvo que sea transmitida en un plazo de 2 años.

b. **Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD):** Se exceptúan de gravamen las donaciones en metálico a favor de contribuyentes con una edad inferior a 36 años por ascendientes, descendientes o colaterales hasta el tercer grado, cuyo destino sea la adquisición de una vivienda habitual en propiedad, con un límite de 30.000 euros por donatario.

III. Previsión social de empleo

Las medidas en este ámbito tienen como objetivo complementar las pensiones públicas mediante el fomento de la previsión social de empleo.

1. IRPF

a. Reducciones por **aportaciones a sistemas de previsión social:** Con carácter general, con efectos **1 de enero de 2025:**

- El límite general de reducción fiscal se mantiene en 5.000 euros anuales.

- Se introduce un nuevo límite específico de 4.000 euros anuales para las aportaciones de trabajadores por cuenta propia o autónomos a sistemas de previsión social de empleo. Dentro de este límite no computan las aportaciones realizadas por socios trabajadores o socios de trabajo de sociedades cooperativas o laborales.

- Las aportaciones efectuadas por los trabajadores a sistemas de previsión social de empleo que sean acordadas en negociación colectiva, deriven del reglamento del plan en el caso de socios trabajadores o de trabajo de sociedades cooperativas y laborales, o resulten de una decisión del trabajador se podrán aplicar con el límite de 8.000 euros anuales.

- Las aportaciones propias del empresario individual o profesional para sí mismo a sistemas de previsión de empleo se aplicarán con el límite de 8.000 euros anuales, siempre que guarden un grado de proporcionalidad con las contribuciones que realicen a favor de los trabajadores.

- El límite conjunto para la totalidad de aportaciones y contribuciones se reduce de 12.000 euros anuales a 10.000 euros anuales, con preferencia para las realizadas a sistemas de empleo. Este límite, como excepción, se introduce con efectos 1 de enero de 2026.

b. En relación con las aportaciones, y con efectos 1 de enero de 2025, se regulan dos nuevas **deducciones**, que se podrán aplicar en el ejercicio de generación o, en caso de insuficiencia de cuota, en los 5 años siguientes:

- Deducción por aportaciones efectuadas por trabajadores por cuenta ajena a planes de previsión social preferentes integrados en una EPSV (u otros sistemas análogos) que deriven de negociación colectiva y hayan reducido la base imponible: la deducción será progresiva (del 15% al 25%) en función del porcentaje que represente el conjunto de aportaciones y contribuciones respecto del salario bruto anual total en la entidad en la que el trabajador presta servicios (con carácter temporal, hasta 2029 la deducción será del 10%, aunque no se alcance el porcentaje mínimo de cobertura del salario bruto anual total). Cuando el trabajador sea menor de 36 años, la deducción será del 25%, con independencia del porcentaje mínimo de cobertura del salario bruto anual total.

- Deducción por aportaciones efectuadas por trabajadores con cuenta propia o autónomos a sistemas de previsión social de empleo que hayan reducido la base imponible: la deducción será del 10%, o del 15% para menores de 36 años o cuando las aportaciones se realicen a planes de previsión social preferentes integrados en una EPSV (u otros sistemas análogos).

c. En relación con las **prestaciones** se introduce, con efectos 1 de enero de 2026, el siguiente tratamiento con el objeto de impulsar la percepción en forma de renta:

- La parte de la prestación que se corresponda con la rentabilidad obtenida (diferencia positiva entre los derechos económicos y las aportaciones y contribuciones realizadas en el momento de percepción de la prestación) tributa como rendimiento de capital mobiliario en la base imponible del ahorro. Si la prestación se percibe en forma de renta vitalicia o, siendo temporal, tiene una duración mínima de 15 años y una cuantía constante, sin perjuicio de alteraciones derivadas de motivos técnicos o financieros, el rendimiento estará exento con el límite del 40% de la prestación recibida en forma de renta.

- Se establece un método alternativo para determinar los rendimientos positivos procedentes de las aportaciones y contribuciones empresariales a los sistemas de previsión social para el caso de que las entidades obligadas a facilitar esta información no dispongan de ella y siempre que la primera aportación fuera anterior a 1 de enero de 2026. En esos casos, el rendimiento positivo será el resultado de aplicar el 1% sobre la prestación por cada año de antigüedad del perceptor en el sistema de previsión, con el límite del 35% de la prestación. A estos efectos, se computará el número de años hasta el reconocimiento de la percepción en forma de renta de la prestación. Si las entidades obligadas a ello no dispusieran de la información relativa a la antigüedad, se considerará que el rendimiento positivo es del 25% de la prestación.

- La parte de la prestación que se corresponda con aportaciones y contribuciones realizadas tributa como rendimiento del trabajo en la base imponible general. Si la prestación se percibe en forma de capital, en el supuesto de la primera prestación que se perciba por cada una de las diferentes contingencias (siempre que hayan transcurrido más de dos años desde la primera aportación) el rendimiento del trabajo se integrará en un 70% (hasta ahora, 60%). El plazo de dos años no será exigible en el caso de prestaciones por invalidez o dependencia.

- El régimen anterior no es aplicable a las prestaciones de mutualidades de previsión social que actúen como sistemas alternativos al régimen especial de la Seguridad Social de los trabajadores por cuenta propia o autónomos, que tributan como rendimiento del trabajo en la base imponible general sin distinguir la parte correspondiente a los rendimientos positivos. Estas prestaciones en forma de capital se integrarán al 50% o 60%, siempre que su periodo de generación sea superior a 5 o a 2 años, respectivamente.

- Se incluye un **régimen transitorio** que permite aplicar el régimen vigente hasta 31 de diciembre de 2025 a la parte de las prestaciones percibidas en forma de capital que deriven

de las aportaciones y contribuciones empresariales realizadas con anterioridad al 1 de enero de 2026.

2. Impuesto sobre Sociedades

Con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2025:

a. Las **contribuciones empresariales a planes de previsión social preferentes integrados en una EPSV** (u otros sistemas análogos) dan derecho a **deducción** del 15% al 25% (10% en el periodo 2025-2029 si no se alcanza el porcentaje mínimo de cobertura del salario bruto anual) cuando deriven de la negociación colectiva y sean imputadas fiscalmente a los trabajadores.

b. Se prevé una **deducción** del 10% (5% en el periodo 2025-2029 si no se alcanza el porcentaje mínimo de cobertura del salario bruto anual) por las **contribuciones empresariales realizadas por el empleador derivadas de la negociación colectiva e imputadas fiscalmente a sistemas de previsión social de empleo distintos de los planes de previsión social preferentes integrados en una EPSV** siempre que las citadas contribuciones empresariales sean iguales o superiores al 1,5% del salario bruto anual o a favor de menores de 36 años.

IV. Fiscalidad verde

Las normas ponen el foco en la movilidad sostenible, la económica circular y la transición energética. Las medidas introducidas en este ámbito tienen un horizonte temporal de aplicación para los ejercicios 2025 a 2035.

1. IRPF

a. No tendrá la consideración de rendimientos del trabajo en especie la **utilización de bicicletas urbanas** propiedad del empleador para desplazamientos de los trabajadores entre la residencia habitual y el lugar de trabajo.

b. Para fomentar el uso de **vehículos respetuosos** con el medio ambiente:

   - Se prevé una reducción del 30% en la **valoración de los rendimientos del trabajo en especie** por el uso de estos vehículos propiedad del pagador.

   - Se incluyen nuevas **deducciones**: (i) por la adquisición (del 5%-10%) y (ii) por la instalación de puntos de recarga de vehículos eléctricos (15%).

   - Se incrementan los límites de deducibilidad de los gastos por utilización de vehículos para la determinación de los **rendimientos de actividades económicas**, cuando esta utilización sea notoriamente relevante y habitual para la obtención de ingresos, y con límites incrementados para los vehículos respetuosos con el medio ambiente.

c. Se crea una deducción del 15% por obras de mejora de la **eficiencia energética e integración de energías renovables** en las viviendas, incluyendo las arrendadas, con una base máxima de deducción de 20.000 euros. Estas inversiones se podrán realizar mediante la adquisición de acciones o títulos similares de las entidades que lleven a cabo los proyectos. Las deducciones no aplicadas se podrán trasladar a los 5 ejercicios siguientes.

2. Impuesto sobre Sociedades

a. Se incrementan los **límites actuales de deducibilidad por utilización de vehículos** en general, con límites incrementados para "vehículos sostenibles".

b. Por otro lado, para micros, pequeñas y medianas empresas se establecen nuevos supuestos de **libertad de amortización o amortización acelerada** relacionadas con este tipo de "vehículos sostenibles", y se introduce una deducción (10%) por inversión en bicicletas urbanas e instalaciones para su aparcamiento.

c. La **deducción incrementada de medio ambiente** pasa a ser del 35% (hasta la fecha, 30%) y se amplía su alcance (antes estaba prevista únicamente para inversiones en equipos completos definidos en el Listado Vasco de Tecnologías Limpias).

d. Se incluye un nuevo porcentaje de deducción del 35% para los gastos efectuados en la realización de **actividades de I+D** vinculados exclusivamente a proyectos medioambientales de las tipologías que generan derecho a la deducción incrementada de medioambiente (para el resto de los gastos la deducción seguirá siendo del 30%). El porcentaje de deducción incrementada para el exceso sobre la media para este tipo de gastos será del 55% (el general es del 50%). Además, se amplía el alcance de la deducción adicional del 20% para incluir nuevos supuestos vinculados con la contratación de empresas innovadoras o relacionadas con la reducción del impacto medio ambiental negativo.

V. Progresividad y redistribución de la riqueza

1. IRPF

Con efectos desde 1 de enero de 2025, se introducen las siguientes modificaciones:

a. El máximo exento de indemnizaciones por despido o cese del trabajador se incrementa hasta los 183.600 euros (antes, 180.000 euros).

b. Se mejora el importe de la **bonificación** del trabajo para rentas inferiores a 14.800 euros hasta 8.000 euros.

c. Se establecen nuevos límites para la **obligación de autoliquidar** (para rendimientos del trabajo, por encima de 20.000 euros).

d. Además, con efectos a partir de 1 de enero de 2026 se modifica la tarifa de la **base** liquidable **del ahorro** de acuerdo con la siguiente tabla:

Base liquidable hasta	Cuota íntegra	Resto base	Tipo aplicable (%)
0,00	0,00	7.500,00	19,00
7.500,00	1.425,00	7.500,00	20,00
15.000,00	2.925,00	15.000,00	22,00
30.000,00	6.225,00	20.000,00	24,00
50.000,00	11.025,00	40.000,00	25,50
90.000,00	21.225,00	30.000,00	26,00
120.000,00	29.025,00	120.000,00	26,50
240.000,00	60.825,00	60.000,00	27,00
300.000,00	77.025,00	En adelante	28,00

VI. Protección e impulso del tejido productivo

1. IRPF

a. En los supuestos de transmisión lucrativa de la **empresa familiar**, se considerará que no existe ganancia patrimonial aun cuando el transmitente siga ejerciendo funciones de dirección, percibiendo remuneraciones por su ejercicio durante un plazo máximo de dos años desde la transmisión. Después de dicho plazo deberá dejar de ejercer esas funciones y percibir remuneraciones por dicho motivo. Por el contrario, se limita la aplicación de esta exoneración a una única transmisión por cada entidad/contribuyente y en la declaración deberán constar los datos relativos a la transmisión para poder aplicar este incentivo.

b. Para los contribuyentes que determinen el rendimiento de actividades económicas por la modalidad **simplificada de estimación directa**, y con efectos a partir del 1 de enero de 2026, se determinan nuevos porcentajes de reducción aplicables escalonadamente sobre la diferencia entre ingresos y gastos (hasta la fecha, 10%, con carácter general):

- Por la parte de la diferencia que sea igual o inferior a 35.000 euros: 20%.
- Por la parte de la diferencia que sea superior a 35.000 euros e igual o inferior a 85.000 euros: 15%.
- Por la parte de la diferencia que sea superior a 85.000 euros: 10%.

Igualmente, y con efectos desde el día siguiente a la publicación de la norma, se incrementa al 70% la minoración en el caso de actividades de transporte de mercancías por carretera.

2. Impuesto sobre Sociedades

a. Las **micro y pequeñas empresas** podrán compensar el 100% de su base imponible con **bases imponibles negativas de ejercicios anteriores** (es decir, se elimina el límite del 70% para esta compensación), salvo que tributen en consolidación fiscal, en cuyo caso el límite será del 50%. Además, se incrementa al 15% la compensación prevista para las microempresas (hasta la fecha, 10%).

b. Se revisa la **tributación mínima** para las entidades que tributan al tipo de gravamen general (24%) siempre que no mantengan el promedio de empleo indefinido y no realicen inversiones en activos que generen derecho a las deducciones de los artículos 61 a 65 de la Norma Foral del impuesto. A continuación, se introduce una comparativa entre los distintos regímenes de tributación mínima:

Régimen anterior de tributación mínima

	Tipo general (24%)	Pequeña o microempresa	Art. 56.3 NFIS (19%)	Art. 56.6 NFIS (31%)	Art. 56.7 NFIS (28%)
Regla general	17%	15%	11,75%	20,25%	13%
Mantiene o incrementa empleo	15%	13%	9,75%	18,25%	11%

Nuevo régimen de tributación mínima

	Tipo general (24%)	Pequeña o microempresa	Art. 56.3 NFIS (19%)	Art. 56.6 NFIS (31%)	Art. 56.7 NFIS (28%)
Regla general	19%	15%	11,75%	20,25%	13%
Realiza inversiones	17%	15%	11,75%	20,25%	13%
Mantiene empleo	17%	13%	9,75%	18,25%	11%
Mantiene empleo y realiza inversiones	15%	13%	9,75%	18,25%	11%
Incrementa empleo	15%	13%	9,75%	18,25%	11%

c. En los periodos iniciados a partir de 1 de enero de 2026, las **sociedades patrimoniales** deberán aplicar la tarifa de la base liquidable del ahorro del IRPF.

d. Se prevé un incremento de la cuota íntegra en concepto de **tributación adicional sobre beneficios extraordinarios**, aplicable a los periodos impositivos que se inicien entre el 1 de enero de 2026 y el 31 de diciembre de 2030. Este incremento se aplicará a los contribuyentes que tributen al tipo general (24%) o a los tipos incrementados del sector de hidrocarburos (31%) o de entidades crédito (28%). Su aplicación se realizará conforme a las siguientes reglas:

- Únicamente se aplicará a las entidades que obtengan un resultado contable positivo que supere en un 35% la media de los resultados positivos de los 3 periodos anteriores.

- Sujeto a desarrollo reglamentario, la cuota íntegra correspondiente al incremento de la base imponible derivado del citado exceso tributará conforme a unos porcentajes incrementados:

Incremento de base imponible derivado de los resultados extraordinarios	Tipo adicional
35% - 50%	1%
50%-75%	2%
75%-100%	3%
100%-en adelante	4%

3. ISD

De forma paralela a lo previsto para el IRPF, en supuestos de transmisión lucrativa de la **empresa familiar**, para la aplicación de la reducción por parentesco del 95% se permite que el donante siga ejerciendo funciones de dirección y percibiendo remuneraciones por ello durante un plazo máximo de dos años desde la transmisión.

VII. Otras modificaciones

a. En el **IRPF**:

- La exención por indemnizaciones percibidas de contratos de seguro de responsabilidad civil por daños físicos, psíquicos o morales no se aplicará en los casos de contratos cuyas primas den derecho a reducción en la base imponible o sean consideradas gasto deducible.

- Se introduce un nuevo supuesto de exención para (i) los rendimientos derivados de seguros de vida y (ii) ganancias patrimoniales por transmisión de elementos patrimoniales obtenidos por contribuyentes mayores de 65 años, siempre que el importe obtenido se destine en 6 meses a constituir una renta vitalicia, con un máximo de 240.000 euros.

- Se limitan los supuestos en los que se puede aplicar una reducción, por períodos de generación superior a 2 o 5 años, en la integración de rendimientos netos de la actividad económica.

- Se introduce la posibilidad de solicitar un acuerdo previo de valoración a efectos de determinar los ingresos a cuenta por retribuciones en especie.

b. En el **Impuesto sobre Sociedades:**

- A efectos de la calificación como (i) **micro, pequeña y mediana empresa**, así como (ii) **sociedades patrimoniales**, se modifica el **concepto de explotación económica** en el caso de rentas procedentes de inmuebles afectos a la actividad de **arrendamiento y compraventa de inmuebles** o que tengan la calificación de activos corrientes.

  Así, además de eliminar la mención a las actividades de construcción o promoción de inmuebles, se modifican los requisitos y se hacen coincidir con los previstos en la normativa del IRPF para el ejercicio de una actividad de arrendamiento o compraventa, es decir, exigiendo disponer de al menos un empleado contratado a jornada completa y con dedicación exclusiva (hasta ahora se exigían 5 empleados). No se computará como empleado el cónyuge, pareja de hecho, ascendiente, descendiente o colateral de segundo grado, ni las personas vinculadas.

En relación con las **sociedades patrimoniales**, se incorpora en la normativa la interpretación (ya introducida en la Orden Foral 179/2023, de 28 de abril) en relación con la regla de la patrimonialidad sobrevenida y el cómputo de beneficios no distribuidos, exigiendo una participación directa e indirecta de al menos 5%, o 3% en caso de sociedades cotizadas, en supuestos de distribución de dividendos o cuando se transmitan las participaciones.

- Se amplían los supuestos de reducción del **fondo de comercio financiero** deducible por el importe de las rentas obtenidas que no hubieran tributado a través de cualquier transmisión anterior de la participación. En particular, se especifica que la no tributación se refiere al Impuesto sobre Sociedades, al IRPF, al Impuesto sobre la Renta de No Residentes o a un impuesto extranjero de naturaleza idéntica o análoga a dichos impuestos (hasta ahora sólo se hacía referencia a las rentas a las que fuera aplicable el artículo 34 de la propia norma foral, que regula la eliminación de la doble imposición en el caso de transmisión de participaciones).

- **Exención para eliminar la doble imposición sobre dividendos en participaciones indirectas**: en relación con el test sobre ingresos para aplicar la exención (que los beneficios que se reparten provengan en más de un 85% de actividades empresariales), cuando la filial directamente participada obtenga a su vez dividendos o plusvalías distribuidas por compañías de segundo o ulterior nivel, no será exigible el requisito del porcentaje mínimo de participación indirecto (5%, o 3% en caso de entidades cotizadas) si las entidades indirectamente participadas forman parte del mismo grupo mercantil y formulan estados financieros consolidados con la filial con la que se mantenga la participación directa.

- **Deducción por la participación en la financiación de proyectos de I+D+i:** se elimina el límite de financiación por proyecto de 2 millones de euros y, al igual que para el resto de las deducciones con límite del 70% sobre la cuota, se excluye del concepto de tributación mínima.

- **Deducción por financiación de obras audiovisuales y de espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales**: se regula el contenido de la comunicación a la Administración tributaria y se establece que se deberá presentar en el plazo máximo de 1 mes desde la finalización del periodo impositivo en que se formalice el contrato de financiación.

- **Régimen especial AIEs**: los socios de las AIEs no integrarán en su liquidación las deducciones en producciones audiovisuales y espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales cuando las aportaciones a la AIE deban ser calificadas como instrumentos de patrimonio con características especiales conforme a los criterios contables (tratamiento idéntico al de las deducciones por actividades de I+D+i de las AIEs).

c. En el **Impuesto sobre el Patrimonio** se adapta la normativa para alinear los requisitos exigidos para considerar que los inmuebles objeto de cesión o arrendamiento se consideren afectos a una actividad económica a los establecidos para el IRPF y el Impuesto sobre Sociedades.

d. En el ámbito de la economía social se modifica la **Norma Foral 2/1997, de 22 de mayo, sobre Régimen Fiscal de las Cooperativas**, para incluir como especialmente protegidas a las cooperativas de vivienda en régimen de cesión en uso, a fin de potenciar su expansión.

e. **Régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos:** se elimina la mención a que la relación de actividades prioritarias se establezca cada año, al objeto de posibilitar dicha declaración con carácter plurianual.

f. **Impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana:** se actualiza la tabla con los coeficientes a aplicar sobre el valor del terreno en el momento del devengo del impuesto.

g. **Tributos locales:** se establece que los ayuntamientos puedan aplicar bonificaciones para actividades económicas cuyo objeto se encuentre directamente vinculado con la económica circular. En particular, una bonificación del 50% en el **Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras** y en el **Impuesto sobre Actividades Económicas** (esta última con efectos 1 de enero de 2026).

Contacta con nuestros profesionales

Eduardo Abad
Socio
eduardo.abad@garrigues.com

Más información:

Tributario

GARRIGUES

Plaza de Colón, 2
28046 Madrid
T +34 91 514 52 00
info@garrigues.com

Síguenos en:

© 2025 J&A Garrigues, S.L.P.| La información de esta página es de carácter general
y no constituye opinión profesional ni servicio de asesoramiento legal o fiscal.