



BOLETIN OFICIAL
DEL
PARLAMENTO DE NAVARRA

III Legislatura

Pamplona, 18 de mayo de 1992

NUM. 32

S U M A R I O

SERIE A:

Proyectos de Ley Foral:

—Ley Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Aprobación por el Pleno. (Pág. 2.)

Serie A:
PROYECTOS DE LEY FORAL

Ley Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

APROBACION POR EL PLENO

El Pleno del Parlamento de Navarra, en sesión celebrada el día 7 de mayo de 1992, aprobó la Ley Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, con el texto que se inserta a continuación.

Se ordena su publicación en cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 140 del Reglamento de la Cámara.

Pamplona, 8 de mayo de 1992.

El Presidente: Javier Otano Cid.

LEY FORAL DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS

Navarra tiene potestad para mantener, establecer y regular su propio régimen tributario en virtud de su régimen foral. Tal potestad ha sido históricamente ejercida por la Comunidad Foral y, en el vigente ordenamiento jurídico, se halla expresamente recogida en el artículo 45 de la Ley Orgánica de Reintegración y Amejoramiento del Régimen Foral de Navarra.

En el ejercicio de sus facultades la Comunidad Foral reguló el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en el proceso de reforma tributaria iniciado en el año 1978, bajo los principios de generalidad, personalización y progresividad.

No obstante, no puede desconocerse que el modelo así diseñado ha ido perdiendo eficacia como consecuencia, fundamentalmente, de su excesivo carácter teórico, las profundas modificaciones del entorno económico y financiero acaecidas en los últimos años y la pervivencia de significativos niveles de fraude en determinadas rentas sometidas al Impuesto.

Con objeto de superar algunas de las deficiencias expuestas la Ley Foral 26/1985, de 27 de di-

ciembre, procedió a una modificación sustancial de determinados aspectos como es el caso de los incrementos y disminuciones patrimoniales.

Más recientemente, la Sentencia del Tribunal Constitucional de 20 de febrero de 1989, declarando la inconstitucionalidad de determinados preceptos de la Ley estatal reguladora del tributo, referidos a la tributación de las unidades familiares, supuso la necesidad de proceder a una nueva adaptación de la normativa, que en Navarra fue llevada a cabo, de modo transitorio, mediante la Ley Foral 14/1989, de 2 de agosto.

Las circunstancias expuestas justifican la necesidad de proceder a una reforma del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, sin pretender con ello transformar de modo absoluto el tributo, sino de efectuar una significativa adaptación del mismo a las necesidades que el tiempo, los cambios sociales y económicos, y nuestro entorno internacional imponen.

La Ley Foral tiene como objetivo, en primer lugar, lograr una simplificación en la materia, pese a que su extensión, 112 artículos, es superior a la de la norma anterior. Esta mayor extensión obedece a la inclusión a nivel legal de aquellos aspectos que han venido produciendo permanentes controversias entre Administración y contribuyentes, lográndose con ello importantes efectos de seguridad jurídica.

Por otra parte, de la Sentencia del Tribunal Constitucional de 20 de febrero de 1989 debe extraerse, como una de las principales conclusiones, que la conceptualización del Impuesto como un «tributo de grupo» debe considerarse superada. En efecto, el Fundamento séptimo de la citada Sentencia señala que esta «tributación por grupo» a la que el sistema de acumulación pura parece responder efectivamente no cuadra, sin embargo, ni con los propios presupuestos de los que arranca la Ley 44/1978, para la cual, como antes destacamos, el único sujeto pasivo posible de un impuesto sobre la renta de las personas físicas es la persona misma, el indivi-

duo, ni con las exigencias que se derivan de nuestra Constitución. No sólo con las que derivan de los principios de igualdad y capacidad económica, referibles sólo a las personas físicas o jurídicas, sino también con los que se deducen del concepto de familia y matrimonio que alienta en los artículos 39 y 32 y que es incompatible con una concepción de grupo en la que sólo es «sui iuris» la cabeza y «alieni iuris» todo el resto de sus integrantes, siquiera sea únicamente a efectos fiscales.

A continuación el Tribunal añade que la sujeción conjunta al impuesto de los miembros de la unidad familiar no puede transformar el Impuesto sobre las Personas Físicas en un impuesto de grupo porque esa transformación infringe el derecho fundamental de cada uno de tales miembros, como sujetos pasivos del impuesto a contribuir, de acuerdo con su propia capacidad económica, en la misma cuantía en que habrían de hacerlo, si manteniendo esa misma capacidad tributasen separadamente. La igualdad absoluta, matemática, es, ciertamente, tal vez un ideal inalcanzable en cada caso concreto, pero el sistema debe tender hacia ella y, en consecuencia, la consideración conjunta de todas las rentas, su adición, no puede ser utilizada como un procedimiento suficiente para determinar por sí solo la base imponible, sin combinarlo con alguna técnica que tome en consideración el número de miembros que componen la familia y, eventualmente, la distribución real entre ellos de las rentas adicionadas.

A la vista de las anteriores consideraciones del Tribunal Constitucional es necesario que el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas centre su enfoque en una configuración de la unidad familiar ajustada al pronunciamiento del citado Tribunal, que tenga en cuenta el carácter individual del tributo, asumiendo técnicas que permitan que las personas físicas tributen de acuerdo con su capacidad económica, independientemente de su situación familiar.

La nueva regulación del Impuesto establece la tributación individual de los componentes de una unidad familiar como criterio de general aplicación, sin perjuicio de la opción por la tributación o sujeción conjunta.

Por lo que se refiere al análisis concreto del contenido de la Ley Foral cabe destacar, en primer lugar, que en materia del hecho imponible el artículo 10 incorpora con precisión y claridad una enumeración de los supuestos de exención en evitación de los problemas interpretativos que venía generando la normativa que se deroga.

Asimismo es de significar el establecimiento de una presunción, sin posibilidad de oponer prueba en contrario, por la cual las operaciones realizadas por una persona física con una sociedad a ella vinculada se entenderán realizadas por su valor de mercado. En el mismo sentido resulta de la máxima importancia la aceptación, dentro de ciertos límites, del ajuste bilateral.

En cuanto a la determinación de los sujetos pasivos, artículo 12, el texto, ajustándose a lo establecido en el vigente Convenio Económico, distingue entre los residentes en el territorio foral y los residentes en el extranjero cuando concurra en éstos la condición política de «navarros», por haber tenido su última vecindad administrativa en Navarra; la norma somete a los primeros, por obligación personal, a tributar por todas sus rentas mundiales, mientras que a los segundos, que se registrarán, en todo caso, al igual que los no residentes en España, por la normativa vigente en cada momento en el ámbito estatal, sólo los grava por las rentas que obtengan en territorio español.

En relación con los rendimientos del trabajo, artículos 14 a 20, ha de indicarse que la Ley Foral define en términos de mayor amplitud que en la normativa anterior tales rendimientos, al objeto de someter a tributación cualquier percepción o utilidad derivada de la prestación del trabajo por el sujeto pasivo, tanto si tienen carácter dinerario como si las mismas son satisfechas en especie.

Precisamente es en materia de retribuciones en especie donde la Ley Foral ha procedido a una enumeración de los supuestos que, entre otros, tienen tal consideración para a continuación establecer los diversos criterios de valoración de las mismas.

Por lo que respecta a los gastos deducibles para la determinación del rendimiento neto, se mantienen los conceptos tradicionalmente admitidos como tales, siendo lo más significativo la modificación de la deducción porcentual en concepto de «otros gastos».

Por lo que se refiere a los rendimientos del capital, artículos 21 a 34, la norma establece una amplia definición de los mismos, refiriéndolos a los derivados de la titularidad de elementos patrimoniales no afectos a actividades empresariales o profesionales.

En similitud de trato con los rendimientos del trabajo se especifica que, entre tales rendimientos, han de incluirse tanto los dinerarios como los obtenidos en especie, especificándose el método de valoración para este segundo supuesto.

Con referencia a los rendimientos del capital mobiliario, la Ley Foral procede a una reordenación y sistematización de los mismos, refundiendo la regulación contenida en las Normas del Impuesto vigentes a partir de 1 de enero de 1979 y las sustanciales modificaciones introducidas en esta materia por la Ley Foral 15/1985, de 14 de junio, sobre régimen tributario de determinados activos financieros.

La norma establece una clasificación de los rendimientos del capital mobiliario distinguiendo tres categorías, según procedan de la participación en fondos propios de cualquier entidad, de la cesión a terceros de capitales propios y de los restantes bienes muebles.

Un aspecto esencialmente novedoso es la regulación de los denominados Planes de ahorro cuyos rendimientos quedan exentos del Impuesto. Se establece así un instrumento desfiscalizado que pretende estimular el ahorro familiar cuyos niveles no alcanzan las cotas que son necesarias para poder financiar las inversiones que nuestra economía requiere.

No puede desconocerse que el ahorro familiar quizás no se vea notablemente incentivado por aquellas medidas fiscales que incrementen su rentabilidad después de impuestos, tal y como recientemente ha puesto de manifiesto el Fondo Monetario Internacional, no obstante lo cual, el Impuesto sobre la Renta debe intentar estimular tal ahorro familiar mediante mecanismos que permitan una fiscalidad favorable del mismo, con un segundo objetivo adicional consistente en evitar la deslocalización de este ahorro mediante su traspaso a otros mercados financieros de Países de nuestro entorno cuyas legislaciones fiscales conceden un trato más favorable a los rendimientos del capital mobiliario.

Estos planes de ahorro establecen una serie de límites cuantitativos y temporales que han de ser respetados para que la exención a la que hemos aludido sea aplicable a los rendimientos derivados de los mismos.

Por último, en materia de gastos deducibles para la determinación de los rendimientos se establece, con carácter general, que exclusivamente tendrán tal consideración los de administración y custodia de los elementos patrimoniales generadores de los ingresos. Estos conceptos deducibles se amplían en los supuestos de rendimientos de asistencia técnica y arrendamiento de bienes muebles, negocios o minas, en los que pueden minorarse los gastos necesarios para la obtención de los ingresos.

Por lo que respecta a los rendimientos de las actividades empresariales y profesionales, artículos 35 a 38, debe indicarse que la experiencia acumulada en los años de vigencia del anterior Impuesto sobre la Renta es sumamente negativa, debiendo considerarse que no se ha procedido a un gravamen adecuado de las mismas.

El texto establece dos sistemas o modalidades en orden a la determinación de los rendimientos de esta naturaleza.

El sistema ordinario, o de estimación directa, se diseña con un objetivo preciso, cual es su coordinación con el Impuesto sobre Sociedades, al objeto de lograr una neutralidad en el tratamiento fiscal de estos rendimientos, con independencia de cuál sea la naturaleza jurídica del titular de la actualidad.

A tal efecto la Ley Foral remite a las normas del Impuesto sobre Sociedades para determinar mediante su aplicación el rendimiento neto de la actividad, con alguna mínima especialidad. Consecuentemente con lo que se acaba de indicar, dentro del

resultado de la actividad quedan incluidos los incrementos o disminuciones de patrimonio que puedan generarse como consecuencia de la transmisión de elementos patrimoniales afectos a la misma, sin que, como sucede actualmente, tales alteraciones patrimoniales constituyan un supuesto ajeno a la actividad empresarial o profesional.

Con referencia al segundo de los sistemas o modalidades de determinación del rendimiento neto, esto es, la estimación objetiva, la norma enumera las líneas maestras del mismo, debiéndose por ello, como es lógico, procederse a un sistemático desarrollo reglamentario del régimen, a fin de concretar los aspectos que ahora la Ley Foral deja abiertos a la futura regulación.

En relación a los incrementos y disminuciones de patrimonio, artículos 39 a 46, debe indicarse que constituye una de las cuestiones más debatidas en la regulación del Impuesto, si bien debe señalarse que en la práctica el número de contribuyentes declarantes de estas rentas es muy reducido, así como reducida es la recaudación derivada de las mismas.

La pretensión de adecuar la eficacia del gravamen de estos incrementos patrimoniales, con un explícito grado de equidad, resulta sumamente dificultosa, como lo demuestra el hecho de que las soluciones adoptadas por los países de nuestro entorno no son ni mucho menos homogéneas.

La Ley Foral abandona el sistema de los coeficientes de actualización decantándose por establecer una minoración de la cuantía de los incrementos o disminuciones de patrimonio en proporción al período de permanencia del elemento patrimonial en el patrimonio del sujeto pasivo, de tal modo que, a través de este mecanismo, transcurrido un determinado plazo temporal variable según la naturaleza del bien o derecho, quede excluido de gravamen el incremento patrimonial o no se tenga en cuenta la disminución de patrimonio.

A tal efecto se establecen tres distintos porcentajes de reducción según la naturaleza de los bienes a los que son aplicables.

Así, tratándose de inmuebles se aplica una reducción de 5,26 por ciento anual por cada año en que el plazo de permanencia en el patrimonio del sujeto pasivo exceda de dos. Tratándose de acciones negociadas en mercados secundarios la reducción es de un 11,11 por ciento anual y para el resto de los elementos patrimoniales se aplicará un 7,14 por ciento.

De éste modo quedan excluidos del Impuesto tanto los incrementos como las disminuciones patrimoniales obtenidas en plazos superiores a 20, 10 y 15 años, respectivamente, por aplicación de un sistema que podría denominarse de memoria finita.

Junto a estos aspectos expuestos debe asimilarse y destacarse que desaparece de la Ley Foral el

gravamen de los incrementos de patrimonio generados en las transmisiones lucrativas «mortis causa», y que se suprime la aplicación de un tipo específico de gravamen en el supuesto de las transmisiones lucrativas «inter vivos», que pasarán a tributar de la misma forma que las onerosas.

Especialmente significativo es el beneficioso tratamiento otorgado por la Ley Foral a los incrementos patrimoniales generados por transmisiones lucrativas «intervivos», de la totalidad del patrimonio empresarial o profesional, al establecerse su no integración dentro de los rendimientos de la actividad, si se cumplen ciertos requisitos relativos a los adquirentes de la misma, así como a la continuidad en su ejercicio durante un determinado plazo.

Por lo que atañe a la imputación temporal de ingresos y gastos, artículos 51 y 52, la Ley Foral incorpora una regla general según la cual ha de atenderse al criterio del devengo de los mismos, pero estableciendo una serie de criterios particulares.

Asimismo se regula la posibilidad de que el sujeto pasivo, mediando circunstancias especiales, pueda proponer a la Administración criterios de imputación distintos.

En orden a la liquidación del Impuesto, artículos 53 y siguientes, la norma, modificando totalmente el sistema anterior de integración y compensación de los rendimientos e incrementos y disminuciones patrimoniales, establece otro que encuadra los distintos componentes de la renta en compartimentos estancos y que distingue dos clases de rentas en orden a la liquidación del Impuesto: la regular y la irregular.

La irregular estará integrada, como es tradicional en el Impuesto, por los rendimientos que se obtengan de forma notoriamente irregular en el tiempo o cuyo período de generación sea superior a un año. De este carácter de renta irregular no participan, por primera vez, los rendimientos negativos plurianuales de las actividades empresariales o profesionales, debido a la pretensión de la Ley Foral de equiparar la tributación del empresario individual y la del social, sometido este último al Impuesto sobre Sociedades. También tendrán la consideración de rentas irregulares las procedentes de incrementos o disminuciones de patrimonio cuyo período de generación sea superior a un año, salvo que, como se ha señalado anteriormente, tengan su origen en el ejercicio de actividades empresariales o profesionales, supuesto en el cual influirán en la formación del rendimiento de éstos como cualquier otro de sus componentes.

Las rentas irregulares solamente serán susceptibles de anualización en el caso de ser rendimientos del trabajo, del capital mobiliario e inmobiliario o rendimientos irregulares positivos de actividades empresariales o profesionales. El cociente resultan-

te de la anualización se integrará dentro de la renta regular del ejercicio.

Las rentas que no tengan la consideración de irregulares son las que se conceptúan como regulares, las cuales son delimitadas con carácter residual frente a la concreta especificación de las rentas irregulares.

Definidas ambas clases de rentas, se establecen los criterios de integración y compensación, llegándose así a una parte regular y a otra irregular de base imponible.

La norma prevé, sólo para las rentas regulares, determinados casos de reducción, como son las correspondientes a las cantidades abonadas a Montepíos Laborales y Mutualidades y a las aportaciones a planes de pensiones o a otros sistemas de previsión social, así como las referentes a pensiones compensatorias a favor del cónyuge.

Reducida la «base regular», resulta la base liquidable regular, que es la que se somete a gravamen a los tipos de las escalas o tarifas.

La «base irregular», como ya se ha indicado, no admite reducciones, de ahí la coincidencia entre renta irregular y base liquidable irregular. El gravamen de esta última se halla delimitado por la cuantía de la renta irregular y por el tipo medio de gravamen de la renta regular del sujeto pasivo.

Como resultado de la aplicación de los tipos de gravamen a las dos bases liquidables, regular e irregular, surge la cuota tributaria, denominada «íntegra», constituida por la suma del importe de las cuotas correspondientes a las dos clases de rentas.

Esta denominada cuota íntegra es susceptible de ser minorada, como ya se expuso con anterioridad, en el supuesto de ciertos incrementos de patrimonio derivados de elementos patrimoniales afectos a las actividades empresariales o profesionales.

Como resultado de practicar en la cuota íntegra las reducciones examinadas, surge la que puede denominarse «cuota reducida», la cual, minorada en las deducciones previstas, artículos 74 y siguientes, da lugar a la «cuota líquida».

Estas deducciones de la cuota tienen su origen en circunstancias familiares, gastos de enfermedad, alquiler de vivienda, custodia de descendientes, inversiones, actividades empresariales o profesionales, donativos y percepción de dividendos y de rendimientos del trabajo.

Como ya se ha señalado con anterioridad la Ley Foral recoge como criterio general de tributación para los componentes de las unidades familiares el sistema de tributación individual, pudiendo, no obstante, optar por la tributación conjunta.

La Ley Foral regula de modo pormenorizado el ejercicio de la opción así como los elementos de tal tributación y las reglas especiales aplicables a la misma.

La tributación conjunta no conlleva la acumulación de las rentas obtenidas por los componentes de la unidad familiar, puesto que la norma determina la cuota correspondiente a cada uno de ellos por aplicación de la Tarifa del Impuesto a las rentas obtenidas por cada integrante de la unidad familiar, resultando la cuota total de la adición de las diferentes «cuotas individuales».

La parte final de la norma recoge aspectos de diverso significado, ya que, por un lado, regula el denominado derecho formal o parte procedimental y por otro contiene temas más propios, por su ámbito de aplicación, de una ley de carácter más general aplicable a toda la actividad tributaria e incluso financiera.

En materia de gestión, artículos 91 y siguientes, se señalan los diversos modos de iniciación del procedimiento de exacción del Impuesto (iniciativa particular, de oficio, por investigación de la Administración), con especial regulación y detalle, por imperativo legal, de las obligaciones de declarar, autoliquidar y de practicar retenciones, sin olvidar las obligaciones formales que se imponen a ciertos sujetos en orden a la correcta exacción del Impuesto, y las consecuencias que el incumplimiento o el retraso en el cumplimiento puede acarrear al sujeto pasivo, si bien las infracciones y sanciones no son objeto de regulación específica en la Norma, por ser más propio de un texto general sobre la materia. Asimismo, se regula con detalle el tema de las liquidaciones a practicar por la Administración y su revisión a instancia del sujeto pasivo, quedando la revisión de oficio por la propia Administración, sujeta a lo dispuesto en la Ley de Procedimiento Administrativo.

La prescripción del Impuesto, artículos 108 a 111, abandona, por vez primera, el momento del devengo para centrarse, tal como hacen los textos legales más modernos y la Ley Foral de la Hacienda Pública de Navarra, en el dato del nacimiento de la posibilidad del ejercicio de la acción por la Administración o acreedor, esto es, cuando termina el plazo voluntario de declaración. Por lo demás, continúa idéntica la regulación de los otros aspectos de la prescripción y en especial del plazo de 5 años para el ejercicio de la acción liquidatoria por la Administración.

Finalmente, en el ámbito de los recursos, artículo 112, siguen manteniéndose las peculiaridades en esta materia relativas al plazo para interponer el recurso y el plazo del silencio administrativo en fase económico-administrativa.

TITULO I

Régimen jurídico, naturaleza, objeto y ámbito de aplicación del Impuesto

Artículo 1.º Régimen jurídico.

El Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

se exigirá por la Comunidad Foral con sujeción a las normas del Convenio Económico a que se refiere el artículo 45 de la Ley Orgánica 13/1982, de 10 de agosto, de Reintegración y Amejoramiento del Régimen Foral de Navarra, a lo dispuesto en esta Ley Foral, a las normas reglamentarias que se dicten en su desarrollo y demás disposiciones que sean de aplicación.

Artículo 2.º Naturaleza del Impuesto.

El Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas es un tributo de carácter directo y naturaleza personal y subjetiva que grava la renta de las personas físicas en los términos previstos en esta Ley Foral.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, la exacción del Impuesto correspondiente a los sujetos pasivos a que se refiere la letra b) del número 1 del artículo 4.º, se efectuará conforme a lo establecido en la Disposición Adicional Primera.

Artículo 3.º Objeto.

Constituye la renta de las personas físicas la totalidad de sus rendimientos netos e incrementos de patrimonio determinados de acuerdo con lo establecido en esta Ley Foral.

Artículo 4.º Ambito de aplicación.

1. Corresponde a la Comunidad Foral la exacción del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas de los siguientes sujetos pasivos:

- a) De los que tengan su residencia habitual en Navarra.
- b) De los residentes en el extranjero que reúnan los requisitos establecidos en el artículo 12.1. b) de esta Ley Foral.

2. Se entenderá que las personas físicas tienen su residencia habitual en Navarra cuando permanezcan en su territorio por más de ciento ochenta y tres días durante el año natural. En los supuestos en los que el período impositivo no coincida con el año natural se considerará que se cumple tal condición cuando la permanencia en Navarra exceda de la mitad del citado período impositivo.

3. Cuando las personas físicas constituyan una unidad familiar, conforme a lo establecido en el artículo 83 de esta Ley Foral, y opten por la tributación conjunta, corresponderá a la Comunidad Foral la exacción del Impuesto de todas ellas cuando resida en territorio navarro el cónyuge varón, o el padre o la madre si no existiera matrimonio o hubiese separación judicial.

TITULO II

El hecho imponible

Artículo 5.º Hecho imponible.

1. Constituye el hecho imponible la obtención de renta por el sujeto pasivo.

La renta se entenderá obtenida en función del origen o fuente de la misma cualquiera que sea, en su caso, el régimen económico del matrimonio.

2. En los supuestos recogidos en el artículo 11 de esta Ley Foral se entenderá por obtención de renta la atribución al sujeto pasivo de las rentas correspondientes a los entes a que se refiere el mencionado precepto.

3. En el régimen de imputación o transparencia fiscal, a que se refieren los artículos 47 y siguientes de esta Ley Foral, se entenderá por obtención de renta la imputación al sujeto pasivo de las bases imponibles positivas de las entidades sometidas a este régimen.

4. Componen la renta del sujeto pasivo:

- a) Los rendimientos del trabajo.
- b) Los rendimientos derivados de cualquier elemento patrimonial que no se encuentre afecto de manera exclusiva a las actividades señaladas en la letra siguiente.
- c) Los rendimientos de las actividades empresariales o profesionales que ejerza.
- d) Los incrementos de patrimonio determinados de acuerdo con lo establecido en esta Ley Foral.
- e) Las imputaciones de bases imponibles positivas de las entidades en régimen de imputación o transparencia fiscal.

Artículo 6.º Rentas no sujetas.

No estarán sujetos al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del adquirente los incrementos de patrimonio originados por la transmisión de elementos patrimoniales, cuando la misma se halle sujeta al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

Artículo 7.º Elementos patrimoniales afectos a actividades empresariales o profesionales.

1. Se considerarán elementos patrimoniales afectos a una actividad empresarial o profesional:

- a) Los bienes inmuebles en los que se desarrolla la actividad del sujeto pasivo.
- b) Los bienes destinados a los servicios económicos y socioculturales del personal al servicio de la actividad, no considerándose afectos los bienes de esparcimiento y recreo o, en general, de uso particular del titular de la actividad empresarial o profesional.

c) Cualesquiera otros elementos patrimoniales que sean necesarios para la obtención de los respectivos rendimientos.

Cuando se trate de elementos patrimoniales que sirvan sólo parcialmente al objeto de la actividad empresarial o profesional, la afectación se entenderá limitada a aquella parte de los mismos que realmente se utilice en la actividad de que se trate. En ningún caso serán susceptibles de afectación parcial elementos patrimoniales indivisibles.

Sin perjuicio de lo dispuesto en el párrafo anterior y en la letra b) del número 4 del artículo 5.º, reglamentariamente podrán determinarse las condiciones en que, no obstante su utilización para necesidades privadas de forma accesoria y notoriamente irrelevante, determinados elementos patrimoniales puedan considerarse afectos a una actividad empresarial o profesional.

2. La consideración de elementos patrimoniales afectos lo será con independencia de que la titularidad de éstos, en caso de matrimonio, resulte o no común a ambos cónyuges.

Artículo 8.º Estimación de rendimientos.

1. Las prestaciones de trabajo y las cesiones de bienes o derechos en sus distintas modalidades se presumirán retribuidas por su valor normal en el mercado, salvo prueba en contrario.

2. Se entenderá por valor normal en el mercado la contraprestación que se acordaría entre sujetos independientes para tales prestaciones y cesiones.

No obstante, tratándose de préstamos y, en general, de cesión a terceros de capitales propios, la contraprestación se estimará aplicando el tipo de interés legal del dinero que se halle en vigor el último día del período impositivo.

Artículo 9.º Operaciones vinculadas.

La valoración de las operaciones entre una sociedad y sus socios o consejeros o los de otra sociedad del mismo grupo, así como con los cónyuges, ascendientes o descendientes de cualquiera de ellos, se realizará de conformidad con los precios que serían acordados en condiciones normales de mercado entre partes independientes, en los términos previstos en el artículo 12 del Texto Refundido de las disposiciones del Impuesto sobre Sociedades.

Cuando la Administración deba proceder fuera de los plazos voluntarios de declaración, a ajustar la valoración de las operaciones vinculadas, el ajuste no podrá suponer minoración de ingresos ni incremento de gastos o de costes para ninguna de las partes.

Los ajustes que como consecuencia de lo dispuesto en este artículo hayan de practicar los sujetos pasivos de este Impuesto se efectuarán de acuerdo con las condiciones y límites previstos en esta Ley Foral, teniendo en cuenta, en cada caso, la naturaleza del rendimiento.

Artículo 10. Rentas exentas.

Estarán exentas las siguientes rentas:

- a) Las prestaciones por incapacidad permanente reconocidas al sujeto pasivo por la Seguridad Social o por las entidades que la sustituyan y las prestaciones por desempleo reconocidas por la res-

pectiva Entidad Gestora, así como las cantidades que, en virtud de lo establecido en convenios colectivos, complementen ambas prestaciones para garantizar unos ingresos equivalentes a la retribución que el sujeto pasivo tuviera reconocida en el momento de pasar a la situación de incapacidad permanente o de desempleo.

b) Las pensiones por inutilidad o incapacidad permanente para el servicio de los funcionarios de las Administraciones Públicas.

c) Las indemnizaciones por despido o cese del trabajador en la cuantía establecida con carácter obligatorio en el Estatuto de los Trabajadores, en su normativa reglamentaria de desarrollo o, en su caso, en la normativa reguladora de la ejecución de sentencias o en convenios colectivos.

La exención no será aplicable cuando el sujeto pasivo fuese contratado nuevamente por la misma empresa o por otra empresa vinculada a aquélla en virtud de relaciones de filial a matriz, o viceversa, en los tres años naturales siguientes a la efectividad del despido o cese.

Se considerará que existe relación de entidad matriz a filial cuando la primera participe, directa o indirectamente, en el 25 por 100 en el capital social de la segunda o cuando, sin mediar dicha circunstancia, una entidad ejerza en otras funciones determinantes del poder de decidir. También se considerará que existe dicha relación entre las entidades que, según la regla anterior, sean filiales de una misma matriz.

d) Las prestaciones públicas extraordinarias por actos de terrorismo.

e) Las indemnizaciones percibidas en la cuantía legal o judicialmente reconocida como consecuencia de todo tipo de daños físicos, psíquicos o morales, causados a personas.

Asimismo será aplicable la exención a las percepciones derivadas de contratos de seguro por idéntico tipo de daños si tales percepciones son consecuencia de un contrato de seguro que cubra la responsabilidad del tercero causante de los daños. En los demás supuestos, la exención alcanzará hasta un máximo de 30 millones de pesetas.

f) Los premios de las loterías, juegos y apuestas del Organismo Nacional de Loterías y Apuestas del Estado u organizados por la Comunidad Foral o las Comunidades Autónomas, así como los premios de los sorteos de la Organización Nacional de Ciegos o de los organizados por la Cruz Roja Española.

g) Los premios literarios, artísticos o científicos relevantes, con las condiciones que reglamentariamente se determinen.

h) Las becas de convocatoria pública para cursar estudios en todos los niveles y grados del sistema educativo, hasta el de doctorado inclusive, y,

para formación de personal investigador concedidas por las Entidades Públicas, así como las concedidas por Asociaciones declaradas de utilidad pública y Fundaciones legalmente reconocidas o de interés social, siempre que reúnan los requisitos de libre concurrencia y compatibilidad con las señaladas anteriormente y se refieran a las mismas actividades educativas y de investigación.

i) Las anualidades por alimentos percibidas de los padres en virtud de decisión judicial.

j) Las cantidades percibidas de instituciones públicas con motivo del acogimiento de personas mayores de 65 años o afectadas por minusvalías en el grado reglamentariamente determinado.

Artículo 11. Atribución de rentas.

1. Las rentas correspondientes a las sociedades civiles, tengan o no personalidad jurídica, así como a las herencias yacentes, comunidades de bienes y demás entidades que, carentes de personalidad jurídica, constituyan una unidad económica o un patrimonio separado, susceptible de imposición, se atribuirán, respectivamente, a los socios, herederos, comuneros o partícipes.

Tal atribución se efectuará según las normas o pactos aplicables en cada caso y, si éstos no constaran a la Administración en forma fehaciente, se atribuirán por partes iguales.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, cuando los entes citados ejerzan actividades empresariales o profesionales las rentas serán atribuidas a quienes realicen de forma habitual, personal y directa la ordenación por cuenta propia de los medios de producción y los recursos humanos afectos a tales actividades.

Del mismo modo se atribuirán las retenciones e ingresos a cuenta y las deducciones correspondientes a los entes mencionados.

2. Las rentas atribuidas tendrán la naturaleza derivada de la actividad o fuente de donde procedan y tanto los rendimientos netos como los incrementos y disminuciones de patrimonio se determinarán de acuerdo con las normas contenidas en esta Ley Foral.

3. El régimen de atribución de rentas no será aplicable a los Fondos de Inversión Mobiliaria, Fondos de Pensiones y Uniones Temporales de Empresas.

4. Las entidades en régimen de atribución de rentas no tributarán por el Impuesto sobre Sociedades.

TITULO III El sujeto pasivo

Artículo 12. Sujetos pasivos.

1. Son sujetos pasivos del Impuesto:

a) Las personas físicas que, de conformidad con lo establecido en el artículo 4.2 de esta Ley Foral, tengan su residencia habitual en Navarra.

b) Las personas físicas residentes en el extranjero que, a tenor de lo dispuesto en el artículo 5 de la Ley Orgánica 13/1982, de 10 de agosto, de Reintegración y Amejoramiento del Régimen Foral de Navarra, conserven la condición política de navarros y obtengan rendimientos o incrementos de patrimonio producidos en territorio español.

c) Las personas físicas que sin tener su residencia habitual en Navarra formen parte de una unidad familiar que, a tenor de lo dispuesto en el artículo 4.º 3, tribute a la Comunidad Foral.

2. Cuando los sujetos pasivos, con excepción de los comprendidos en la letra b) del número anterior, estén integrados en una unidad familiar podrán optar por tributar conjunta y solidariamente por este Impuesto con arreglo a lo establecido en el Título VIII de esta Ley Foral.

3. Los sujetos pasivos a los que se refieren las letras a) y c) del número 1 serán gravados por la totalidad de la renta que obtengan, con independencia del lugar donde se hubiese producido y cualquiera que sea la residencia del pagador.

4. Los sujetos pasivos a los que se refiere la letra b) del número 1 serán gravados por los rendimientos e incrementos de patrimonio producidos en territorio español, conforme a lo establecido en la Disposición Adicional Primera de esta Ley Foral.

A tal efecto, los citados sujetos pasivos, en el plazo de dos meses desde la adquisición de su condición de tales, vendrán obligados a nombrar una persona física o jurídica con domicilio en España para que les represente ante la Hacienda Pública de Navarra en relación con sus obligaciones por este Impuesto. Tal designación habrá de acreditarse ante el Departamento de Economía y Hacienda en el plazo de dos meses a partir de la fecha de la misma.

El incumplimiento de cualquiera de las obligaciones establecidas en el párrafo anterior constituirá infracción tributaria simple, sancionable con multa de 25.000 a 2.000.000 de pesetas.

TITULO IV **Base imponible**

Artículo 13. Base imponible. Norma general.

1. La base imponible estará constituida por el importe de la renta del período impositivo, determinado conforme a lo dispuesto en esta Ley Foral.

2. La base liquidable se dividirá, en su caso, en tantas partes como sean necesarias para la aplicación de tipos de gravamen diversos.

TITULO V **Determinación de la renta**

CAPITULO I **Normas generales**

Sección 1.ª **Rendimientos del trabajo**

Artículo 14. Rendimientos íntegros del trabajo.

1. Se considerarán rendimientos íntegros del trabajo todas las contraprestaciones o utilidades, cualquiera que sea su denominación o naturaleza, que deriven, directa o indirectamente, del trabajo personal del sujeto pasivo y no tengan el carácter de rendimientos de actividades empresariales o profesionales.

2. Las contraprestaciones o utilidades a que se refiere el número anterior comprenderán tanto las dinerarias como las obtenidas en especie, en cuanto retribuyan o se deriven del trabajo personal del sujeto pasivo o sean consecuencia de la relación laboral.

Artículo 15. Contraprestaciones o utilidades.

Se incluirán, en particular, entre los rendimientos del trabajo:

a) Los sueldos y sus complementos, los jornales y salarios, las gratificaciones, incentivos, pluses y pagas extraordinarias, participaciones en beneficios, ventas o ingresos y las ayudas o subsidios familiares.

b) Las pensiones y haberes pasivos, cualquiera que sea la persona que haya generado el derecho a su percepción, así como los premios e indemnizaciones, las prestaciones por desempleo y las becas, siempre que en tales supuestos no sean de aplicación las exenciones previstas en el artículo 10 de esta Ley Foral.

c) Las remuneraciones en concepto de gastos de representación, así como las dietas y asignaciones para gastos de viaje, con excepción de los de locomoción y los normales de manutención y estancia en establecimientos de hostelería, con las condiciones y límites que reglamentariamente se establezcan.

d) Las retribuciones derivadas de relaciones laborales de carácter especial.

e) Las prestaciones percibidas por los beneficiarios de los Planes de Pensiones y de los sistemas alternativos regulados por la Ley 8/1987, de 8 de junio, de Planes y Fondos de Pensiones y por la Ley Foral 3/1988, de 12 de mayo, salvo cuando estén sujetos al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

Lo dispuesto en el párrafo anterior se entenderá, en su caso, sin perjuicio de lo establecido en el artículo 77 de la Ley Foral 3/1988, de 12 de mayo.

f) Las cantidades que se abonen por razón de

su cargo a los miembros del Parlamento de Navarra, Asambleas Legislativas de las Comunidades Autónomas, Cortes Generales, Parlamento Europeo y de las Corporaciones Locales, excepto las cuantías que las mencionadas Instituciones asignen para gastos.

g) Los derechos especiales de contenido económico que se reserven los fundadores o promotores de una sociedad como remuneración de servicios personales.

h) Las cantidades que se obtengan por el desempeño de funciones de ministro o sacerdote de las confesiones religiosas legalmente reconocidas.

i) Las retribuciones de los miembros de los Consejos de Administración o de las Juntas que hagan sus veces.

j) Las pensiones compensatorias a favor del cónyuge y las anualidades por alimentos, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 10 de esta Ley Foral.

Artículo 16. Retribuciones no dinerarias o en especie.

Tendrán la consideración de retribuciones no dinerarias o en especie la utilización, consumo u obtención, por razón de cargo o por la condición de empleado público o privado, para fines particulares, de bienes, derechos o servicios de forma gratuita o por precio inferior al normal de mercado, aun cuando no supongan un gasto real para quien las concede.

Entre otras, se considerarán retribuciones no dinerarias o en especie las siguientes:

- a) La utilización de vivienda.
- b) La utilización o entrega de vehículos automóviles.
- c) Los préstamos con tipos de interés inferiores al legal del dinero.
- d) Las prestaciones en concepto de manutención, hospedaje, viajes de turismo y similares.
- e) Las primas o cuotas satisfechas por la empresa en virtud de contrato de seguro u otro similar, salvo las de seguro de accidentes laboral o de responsabilidad civil.
- f) Las contribuciones satisfechas por los promotores de Planes de Pensiones, así como las cantidades satisfechas por empresarios para sistemas de previsión social alternativos a Planes de Pensiones cuando las mismas sean imputables a aquellas personas a quienes se vinculen las prestaciones.
- g) Las cantidades destinadas a satisfacer gastos de estudios y manutención del sujeto pasivo o de otras personas ligadas al mismo por vínculo de parentesco.

Se excluyen los supuestos de estudios relativos a la actualización, capacitación o reciclaje del perso-

nal, cuando vengan exigidos por el desarrollo de sus actividades o las características de los puestos de trabajo.

En ningún caso tendrán la consideración de retribución en especie las entregas de productos a precios rebajados que se realicen en cantinas y comedores de empresa o economatos de carácter social, ni la utilización de los bienes destinados a los servicios sociales y culturales del personal.

Artículo 17. Valoración de las retribuciones no dinerarias o en especie.

1. Las prestaciones a que se refiere el artículo anterior se valorarán de la siguiente forma:

1.º) En el caso de la letra a):

Si se trata de vivienda arrendada, puesta a disposición del sujeto pasivo, por la cuantía del alquiler satisfecho.

En los demás casos, por la cuantía que resulte de aplicar el 2 por 100 al valor catastral por el que la citada vivienda figure a efectos de la Contribución Territorial Urbana o del Impuesto sobre Bienes Inmuebles. Si la vivienda no tuviera asignado valor catastral el porcentaje anterior se aplicará sobre su valor de adquisición.

En ambos supuestos el límite máximo de la valoración será el 10 por 100 de las restantes contraprestaciones de trabajo que perciba el sujeto pasivo por su cargo o empleo.

2.º) En el caso de la letra b):

En el supuesto de entrega, el coste de adquisición para el empleador, incluidos los tributos que graven la operación.

En el supuesto de uso, el 20 por 100 anual del coste a que se refiere el párrafo anterior, durante un período máximo de cinco años si se tratase del mismo vehículo y éste fuese propiedad del empleador.

Si no fuese propiedad del empleador, por el importe abonado por la empresa para su utilización.

En el supuesto de uso y posterior entrega la valoración de esta última se efectuará de acuerdo a lo dispuesto en el apartado 6.º de este número.

3.º) En el caso de la letra c), la diferencia entre el importe satisfecho y el resultante de aplicar el interés legal del dinero que se halle en vigor el último día del período impositivo.

4.º) En el caso de las letras d), e) y g), por el coste para el empleador, incluidos los tributos que graven la operación.

5.º) En el caso de la letra f), por su importe.

6.º) En los restantes casos, por su valor normal en el mercado.

2. El ingreso a cuenta que, en su caso, se establezca sobre las retribuciones en especie, de acuerdo con lo previsto en el artículo 95 de esta Ley Foral, se calculará sobre los valores a que se refiere el número anterior.

3. En los casos de retribuciones en especie se incluirá como rendimiento del trabajo la valoración resultante de las normas contenidas en el número 1 de este artículo y, en su caso, el ingreso a cuenta correspondiente a esta modalidad de retribución.

Artículo 18. Gastos deducibles.

Tendrán la consideración de gastos deducibles exclusivamente los siguientes:

a) Las cotizaciones a la Seguridad Social, las obligatorias de funcionarios a las Mutualidades Generales y las deducciones por derechos pasivos y cotizaciones a los Colegios de Huérfanos o Instituciones similares.

b) Las cuotas abonadas por el sujeto pasivo a Organizaciones Sindicales.

c) Las cantidades satisfechas por el sujeto pasivo a Colegios Profesionales, cuando la pertenencia a los mismos sea obligatoria para el ejercicio de la actividad de que los rendimientos procedan.

d) En concepto de otros gastos, la cantidad que resulte de aplicar el 5 por 100 sobre el importe de los ingresos íntegros, excluidas las contribuciones que los promotores de Planes de Pensiones o de sistemas de previsión social alternativos imputen a los partícipes, con un máximo de 250.000 pesetas. Dicho porcentaje será el 15 por 100, con límite de 600.000 pesetas, para los sujetos pasivos minusválidos que debiendo desplazarse a su lugar de trabajo no puedan hacerlo por sí mismos y que acrediten su minusvalía mediante certificado expedido por los servicios de Bienestar Social de la Administración de la Comunidad Foral.

Reglamentariamente podrá adaptarse dicho porcentaje, así como su límite, a las características de relaciones laborales determinadas, cuando resulten manifiestamente insuficientes para incluir los gastos específicos de las mismas.

Artículo 19. Rendimiento neto del trabajo.

El rendimiento neto del trabajo será el resultado de disminuir los rendimientos íntegros en el importe de los gastos deducibles.

Artículo 20. Individualización de los rendimientos del trabajo.

Los rendimientos del trabajo corresponderán exclusivamente a quien haya generado el derecho a su percepción. No obstante, las pensiones y haberes pasivos corresponderán a las personas físicas en cuyo favor estén reconocidos.

Sección 2.ª
Rendimientos del capital

Subsección 1.ª
Normas generales

Artículo 21. Rendimientos íntegros del capital.

1. Tendrán la consideración de rendimientos íntegros del capital la totalidad de las contraprestaciones o utilidades, cualquiera que sea su denominación o naturaleza, que provengan directa o indirectamente de elementos patrimoniales, bienes o derechos cuya titularidad corresponda al sujeto pasivo y no se hallen afectos a actividades empresariales o profesionales realizadas por el mismo, en los términos de esta Ley Foral.

2. Las contraprestaciones o utilidades a que se refiere el número anterior comprenderán tanto las dinerarias como las obtenidas en especie, en cuanto provengan de los citados elementos patrimoniales.

3. En todo caso, se incluirán como rendimientos del capital:

a) Los provenientes de los bienes inmuebles, tanto rústicos como urbanos, que no se hallen afectos a actividades empresariales o profesionales realizadas por el sujeto pasivo.

b) Los que provengan del capital mobiliario y, en general, de los restantes bienes o derechos de que sea titular el sujeto pasivo, que no se encuentren afectos a actividades empresariales o profesionales realizadas por el mismo.

Los rendimientos íntegros correspondientes a elementos patrimoniales, bienes o derechos, que se hallen afectos de manera exclusiva a actividades empresariales o profesionales realizadas por el sujeto pasivo se considerarán ingresos de las indicadas actividades.

Artículo 22. Valoración de las retribuciones no dinerarias o en especie.

1. Las retribuciones no dinerarias o en especie se valorarán según el precio de mercado de los bienes o servicios recibidos, directa o indirectamente.

Reglamentariamente podrán establecerse los criterios aplicables para la determinación del citado precio de mercado.

2. El ingreso a cuenta que, en su caso, se establezca sobre las retribuciones no dinerarias o en especie, de acuerdo con lo previsto en el artículo 95 de esta Ley Foral, se calculará sobre el valor a que se refiere el número anterior.

3. En los casos de retribuciones en especie se incluirá como rendimiento del capital la valoración resultante de lo dispuesto en el número 1 de este artículo y, en su caso, el ingreso a cuenta a que se refiere el número 2 anterior.

Artículo 23. Rendimiento neto del capital.

El rendimiento neto del capital será el resultado de disminuir los rendimientos íntegros en el importe de los gastos deducibles.

Artículo 24. Individualización de los rendimientos del capital.

Los rendimientos del capital se considerarán obtenidos por los sujetos pasivos que, según lo previsto en el número 3 del artículo 7 de las Normas del Impuesto sobre el Patrimonio, sean titulares de los elementos patrimoniales, bienes o derechos de que provengan dichos rendimientos.

Subsección 2.ª

Rendimientos del capital inmobiliario

Artículo 25. Rendimientos íntegros del capital inmobiliario.

Uno. Tendrán la consideración de rendimientos íntegros procedentes de la titularidad de bienes inmuebles rústicos y urbanos o de derechos reales que recaigan sobre los mismos:

a) En el supuesto de inmuebles cedidos en uso, arrendados o subarrendados:

1. El importe que por todos los conceptos se reciba del cesionario, arrendatario o subarrendatario, incluido, en su caso, el correspondiente a todos aquellos bienes cedidos con el inmueble y excluido el Impuesto sobre el Valor Añadido. En los supuestos de cesión de uso en que no conste contraprestación del cesionario se aplicará lo dispuesto en la letra b) siguiente.

2. El importe de la participación en el precio del subarriendo o traspaso que perciba el propietario o usufructuario.

3. Si el propietario o el titular del derecho real se reservase algún aprovechamiento, se computarán también como ingresos las cantidades que correspondan al mismo, siempre que dicho aprovechamiento no constituya en sí mismo una actividad empresarial, en cuyo caso se incluirán entre los ingresos de la misma.

b) En el supuesto de los restantes inmuebles urbanos, con excepción de la vivienda habitual y del suelo no edificado: la cantidad que resulte de aplicar el 2 por ciento del valor catastral que tengan asignado a efectos de la Contribución Territorial Urbana o del Impuesto sobre Bienes Inmuebles. Si el inmueble no tuviese asignado valor catastral, dicho porcentaje se aplicará a su valor de adquisición.

c) En el supuesto de la vivienda habitual:

1. Si se practica alguna de las deducciones previstas en los artículos 26.C) 2 y 74.5.b) y en la Disposición Transitoria Tercera de esta Ley Foral: será de aplicación lo dispuesto en letra b) anterior.

2. Si no se practican dichas deducciones: la cantidad que resulte de aplicar el 0,25 por ciento al valor catastral que tenga asignado la vivienda a

efectos de la Contribución Territorial Urbana o del Impuesto sobre Bienes Inmuebles. Si la vivienda no tuviese asignado valor catastral, dicho porcentaje se aplicará a su valor de adquisición.

Dos. Cuando existan derechos reales de disfrute, el rendimiento computable a estos efectos en el titular del derecho será el que correspondería al propietario.

Tres. Cuando se trate de inmuebles en construcción y en los supuestos en que, por razones urbanísticas, el inmueble no sea susceptible de uso, no se estimará rendimiento íntegro alguno.

Artículo 26. Gastos deducibles.

Tendrán la consideración de gasto deducible para la determinación del rendimiento neto de los bienes y derechos patrimoniales a que se refiere el artículo anterior:

A) Tratándose de los bienes y derechos comprendidos en la letra a) del apartado Uno:

1. Los gastos necesarios para su obtención y los intereses de los capitales ajenos invertidos en la adquisición o mejora de tales bienes o derechos y demás gastos de financiación, cuya suma no podrá exceder de la cuantía de los respectivos rendimientos íntegros obtenidos por la cesión del inmueble o derecho, no pudiéndose producir resultados negativos.

2. El importe del deterioro sufrido por el uso o transcurso del tiempo en los bienes de los que procedan los rendimientos, en las condiciones que reglamentariamente se determinen.

B) Tratándose de los bienes y derechos comprendidos en la letra b) del apartado Uno: las cuotas y recargos, salvo el de apremio, devengados por la Contribución Territorial Urbana o por el Impuesto sobre Bienes Inmuebles.

C) Tratándose de la vivienda habitual:

1. Las cuotas y recargos, salvo el de apremio, devengados por la Contribución Territorial Urbana o por el Impuesto sobre Bienes Inmuebles.

2. Los intereses de los capitales ajenos invertidos en su adquisición o mejora, con un máximo de 800.000 pesetas anuales. Si se practica esta deducción, los rendimientos íntegros se determinarán conforme a lo dispuesto en el número 1 de la letra c) del apartado Uno del artículo anterior.

Artículo 27. Rendimiento en caso de parentesco.

En el supuesto de inmuebles cedidos en uso, arrendados o subarrendados, cuando exista parentesco, tanto por consanguinidad como por afinidad hasta el tercer grado inclusive, entre cedente y cesionario, arrendador y arrendatario, o entre subarrendador y subarrendatario, el rendimiento neto no podrá ser inferior al computable conforme a lo previsto en la letra b) del artículo 25.

Subsección 3.ª**Rendimientos del capital mobiliario**

Artículo 28. Rendimientos íntegros del capital mobiliario.

Tendrán la consideración de rendimientos íntegros del capital mobiliario:

- a) Los obtenidos por la participación en fondos propios de cualquier tipo de entidad.
- b) Los obtenidos por la cesión a terceros de capitales propios.
- c) Los que provengan de los restantes bienes muebles o derechos de que sea titular el sujeto pasivo.

Artículo 29. Rendimientos obtenidos por la participación en fondos propios.

Tendrán la consideración de rendimientos íntegros obtenidos por la participación en fondos propios de cualquier tipo de entidad los dividendos, primas de asistencia a juntas y participaciones en los beneficios de sociedades o asociaciones, así como cualquier otra utilidad percibida de una entidad en virtud de la condición de socio, accionista o asociado.

Asimismo se incluyen los rendimientos procedentes de cualquier clase de activos, excepto la entrega de acciones liberadas, que, estatutariamente o por decisión de los órganos sociales, faculten para participar en los beneficios, ventas, operaciones, ingresos o conceptos análogos de una sociedad o asociación por causa distinta de la remuneración del trabajo personal.

Los resultados de las cuentas en participación se considerarán rendimientos de esta naturaleza para el partícipe no gestor.

Artículo 30. Rendimientos obtenidos por la cesión a terceros de capitales propios.

Tendrán esta consideración las contraprestaciones de todo tipo, cualquiera que sea su denominación, dinerarias o en especie, obtenidas por la cesión a terceros de capitales propios.

Quedan incluidos dentro de este supuesto los siguientes conceptos:

1.º Rendimientos implícitos.—Tienen tal consideración los generados mediante diferencia entre el importe satisfecho en la emisión, primera colocación o endoso y el comprometido a reembolsar al vencimiento en aquellas operaciones cuyo rendimiento se fije, total o parcialmente, de forma implícita, a través de cualesquiera valores mobiliarios utilizados para la captación de recursos ajenos.

Se incluyen como rendimientos implícitos las primas de emisión, amortización o reembolso.

Cuando la permanencia del activo en la cartera del prestamista o inversor sea inferior a la vigencia total del mismo, se computará como rendimiento la

diferencia positiva entre el valor de la adquisición o suscripción y el de la enajenación, amortización o reembolso.

Se considerará como activo financiero con rendimiento implícito cualquier instrumento de giro, incluso los originados en operaciones comerciales, a partir del momento en que se endose o transmita, salvo que el endoso o cesión se haga como pago de un crédito de proveedores o suministradores.

Lo dispuesto en este apartado se entiende sin perjuicio de lo que, respecto de activos con rendimiento mixto, establece el apartado 3.º de este artículo.

Los rendimientos implícitos se computarán e integrarán en el Impuesto conforme a lo establecido en esta Ley Foral, si bien en ningún caso se tendrán en cuenta los rendimientos negativos que pudieran producirse.

2.º Rendimientos explícitos.—Quedan incluidos dentro de este supuesto los intereses y cualquier otra forma de retribución pactada como contraprestación a la cesión a terceros de capitales propios y que no esté comprendida en el concepto de rendimientos implícitos en los términos que establece el apartado anterior.

3.º Rendimientos mixtos.—Los rendimientos derivados de valores representativos de la cesión a terceros de capitales propios seguirán el régimen de los rendimientos explícitos, cuando el efectivo anual que produzcan de esta naturaleza sea igual o superior al que resultaría de aplicar el tipo de interés que a este efecto se fije o, en su defecto, el tipo de interés legal del dinero vigente en el momento de la emisión, aunque en las condiciones de la misma o en las de su amortización o reembolso se hubiera fijado, total o parcialmente, de forma implícita, otro rendimiento adicional.

A efectos de lo dispuesto en este apartado y respecto de las emisiones de activos financieros con rendimiento variable o flotante, se tomará como interés efectivo de la operación su tasa de rendimiento interno, considerando únicamente los rendimientos de naturaleza explícita y calculada, en su caso, con referencia a la valoración inicial del parámetro respecto del cual se fije periódicamente el importe definitivo de los rendimientos devengados.

Artículo 31. Rendimientos provenientes de otros bienes muebles o derechos.

Tendrán esta consideración, entre otros:

- 1.º Los procedentes de la propiedad intelectual cuando el sujeto pasivo no sea el autor.
- 2.º Los procedentes de la propiedad industrial que no se encuentre afecta a actividades empresariales o profesionales realizadas por el sujeto pasivo.
- 3.º Los procedentes de la prestación de asis-

tencia técnica, salvo que dicha prestación tenga lugar en el ámbito de una actividad empresarial.

4.º Los procedentes del arrendamiento de bienes muebles, negocios o minas, que no constituyan actividades empresariales.

5.º Las rentas vitalicias u otras temporales que tengan por causa la imposición de capitales, mobiliarios o inmobiliarios, siempre que su constitución no esté sujeta al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

En el caso de rentas vitalicias sujetas a este Impuesto, se considerará rendimiento de capital mobiliario el resultado de aplicar a cada anualidad los porcentajes siguientes:

El 70 por 100 cuando el perceptor tuviera menos de cincuenta años.

El 50 por 100 cuando el perceptor tuviera entre cincuenta y cincuenta y nueve años.

El 40 por 100 cuando el perceptor tuviera entre sesenta y sesenta y nueve años.

El 30 por 100 cuando el perceptor tuviera más de sesenta y nueve años.

Estos porcentajes serán los correspondientes a la edad del rentista en el momento de la percepción de cada anualidad.

Tratándose de rentas temporales sujetas a este Impuesto, se considerará rendimiento del capital mobiliario el 60 por 100 de su importe.

6.º Los procedentes de operaciones de capitalización y de aquellos contratos de seguro que no incorporen el componente mínimo de riesgo y duración que se determine reglamentariamente.

Artículo 32. Rendimientos del capital mobiliario exentos.

Estarán exentos los rendimientos del capital mobiliario derivados de aquellos planes de ahorro que se autoricen reglamentariamente, respetando las siguientes condiciones y requisitos:

a) Permanencia de las cantidades invertidas durante un período mínimo de cinco años, a contar desde su imposición.

b) La inversión en activos de esta naturaleza no podrá superar la cuantía de diez millones de pesetas por sujeto pasivo.

c) La inversión anual no podrá exceder de un millón de pesetas por sujeto pasivo.

d) Las rentas obtenidas por cada sujeto pasivo en el período impositivo deberán ser de cuantía suficiente para financiar la inversión.

e) El importe comprobado del patrimonio de cada sujeto pasivo al finalizar el período impositivo deberá exceder del valor que arroja su comprobación al comienzo del mismo al menos en la cuantía anual de la inversión.

f) Cada sujeto pasivo sólo podrá ser titular de un plan de estas características.

Los planes de ahorro podrán materializarse en contratos de seguro y en valores o títulos públicos en las condiciones que se determinen reglamentariamente.

Los rendimientos derivados de las inversiones a que se refiere este artículo no estarán sometidos a retención en la fuente. No obstante, si con anterioridad al plazo previsto en la letra a) se dispusiera de las cantidades invertidas, los rendimientos correspondientes a la cantidad dispuesta perderán la exención y serán gravados en el período impositivo en el que se incumpla el plazo de permanencia, teniendo, en su caso, el carácter de renta irregular, debiendo practicarse la oportuna retención a cuenta que se detraerá de la cantidad dispuesta. A estos efectos se entenderá que las cantidades retiradas son las últimas que hubiesen sido invertidas.

Artículo 33. Supuestos que no tienen la consideración de rendimientos del capital mobiliario.

No tendrá la consideración de rendimiento del capital mobiliario, sin perjuicio de su tributación por los conceptos que corresponda, la contraprestación obtenida por el sujeto pasivo por el fraccionamiento o aplazamiento del precio de las operaciones realizadas en desarrollo de su actividad habitual empresarial o profesional.

Artículo 34. Gastos deducibles.

1. Tendrán la consideración de gastos deducibles para la determinación del rendimiento neto del capital mobiliario, exclusivamente, los de administración y custodia.

2. Cuando se trate de rendimientos derivados de la prestación de asistencia técnica y del arrendamiento de bienes muebles, negocios o minas, se deducirán de los rendimientos íntegros los gastos necesarios para su obtención y el importe del deterioro sufrido por los bienes de que los ingresos procedan.

3. También se considerarán gastos deducibles los intereses de capitales ajenos invertidos en la suscripción por sus trabajadores de partes representativas del capital social de Sociedades Anónimas Laborales y Cooperativas.

Sección 3.ª Rendimientos de actividades empresariales o profesionales

Artículo 35. Rendimientos íntegros de actividades empresariales y profesionales.

1. Se considerarán rendimientos íntegros de actividades empresariales o profesionales aquellos que, procediendo del trabajo personal y del capital conjuntamente, o de uno sólo de estos factores, supongan por parte del sujeto pasivo la ordenación por cuenta propia de medios de producción y de recursos humanos o de uno de ambos, con la finali-

dad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.

En particular, tienen esta consideración los rendimientos de las actividades de fabricación, comercio, prestación de servicios o extractivas, incluidas las de artesanía, agrícolas, forestales, ganaderas, pesqueras, de construcción, mineras, y el ejercicio de profesiones liberales, artísticas y deportivas.

Salvo precepto expreso en contrario se considerarán, entre otros, como empresarios, profesionales, artistas o deportistas los incluidos como tales en las respectivas Tarifas para la exacción de la Contribución sobre Actividades Diversas.

2. A efectos de lo dispuesto en el número anterior, se entenderá que el arrendamiento o compraventa de bienes inmuebles tiene la consideración de actividad empresarial, únicamente cuando concurren las siguientes circunstancias:

a) Que en el desarrollo de la actividad se cuente, al menos, con un local exclusivamente destinado a llevar a cabo la gestión de la misma.

b) Que para el desempeño de aquélla se tenga, al menos, una persona empleada con contrato laboral.

Artículo 36. Rendimiento neto.

1. El rendimiento neto de las actividades empresariales o profesionales se determinará, sin perjuicio de lo previsto para la estimación objetiva, por la diferencia entre la totalidad de los ingresos, incluidos el autoconsumo, las subvenciones y demás transferencias y los gastos necesarios para su obtención y el importe del deterioro sufrido por los bienes de que los ingresos procedan.

2. Para la determinación del rendimiento neto de las actividades empresariales o profesionales se incluirán los incrementos y disminuciones de patrimonio derivados de cualquier elemento patrimonial afecto a las mismas y, en su caso, el que resulte de la transmisión «inter vivos» de la totalidad del patrimonio empresarial o profesional del sujeto pasivo.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, no se incluirán para la determinación del rendimiento neto los incrementos y disminuciones de patrimonio producidos en los supuestos de transmisión lucrativa «inter vivos» de la totalidad del patrimonio empresarial o profesional, cuando concurren los siguientes requisitos:

a) Que la transmisión se efectúe en favor de uno o varios descendientes en línea recta.

b) Que el adquirente o adquirentes continúen en el ejercicio de las mismas actividades empresariales o profesionales realizadas por su ascendiente por un plazo mínimo de cinco años.

c) Que el ascendiente ponga de manifiesto a la Administración la transmisión efectuada en la declaración del Impuesto correspondiente al ejercicio en que tuvo lugar la misma.

El incumplimiento de cualquiera de los requisitos señalados determinará la aplicación de lo dispuesto en el párrafo primero de este número, a cuyo efecto el transmitente deberá rectificar la declaración del Impuesto efectuada, sin perjuicio de la aplicación de los correspondientes intereses de demora y sanciones que fuesen procedentes.

3. La afectación de elementos patrimoniales o desafectación de activos fijos por el sujeto pasivo no constituirá alteración patrimonial, siempre que los bienes o derechos continúen formando parte de su patrimonio.

Sin perjuicio de lo dispuesto en el párrafo anterior, en el caso de desafectación de elementos empresariales o profesionales que se destinen al patrimonio personal del sujeto pasivo, el valor de adquisición de los mismos, a efectos de futuras alteraciones patrimoniales, será el valor neto contable que tuvieran en ese momento.

Se entenderá que no ha existido desafectación si se llevase a cabo la enajenación «inter vivos» de los bienes o derechos antes de transcurridos tres años desde la fecha de aquélla, salvo en los casos de cese del titular en el ejercicio de la actividad por jubilación a causa de edad, invalidez permanente, o gran invalidez, o por otros supuestos de cese forzoso que reglamentariamente se determinen.

En el supuesto de afectación a las actividades empresariales o profesionales de bienes o derechos del patrimonio personal, su incorporación a la contabilidad del sujeto pasivo se hará por el valor de los mismos que resulte de los criterios establecidos en el Impuesto sobre el Patrimonio.

Se entenderá que no ha existido afectación, a todos los efectos, si se llevase a cabo la enajenación de los bienes o derechos antes de transcurridos tres años desde su contabilización, sin reinvertir el importe de la enajenación en las condiciones y con los requisitos previstos en el número siguiente.

4. Los incrementos de patrimonio que se pongan de manifiesto en la transmisión de elementos materiales de activo fijo afectos a actividades empresariales o profesionales, necesarios para la realización de las mismas, no serán gravados siempre que el importe total de la enajenación se reinvierta en elementos materiales de activo fijo afectos a actividades empresariales o profesionales desarrolladas por el mismo sujeto pasivo, en las mismas condiciones establecidas a efectos del Impuesto sobre Sociedades.

En el caso de que el importe de la reinversión efectuada fuese inferior al total del de la enajenación, se excluirá de gravamen la parte proporcional del incremento de patrimonio que corresponda a la cantidad invertida.

5. Se atenderá al valor normal en el mercado de los bienes o servicios objeto de la actividad, que

el sujeto pasivo ceda o preste a terceros de forma gratuita o de igual forma destine al uso o consumo propio.

Asimismo, cuando medie contraprestación y ésta sea notoriamente inferior al valor normal en el mercado de los bienes y servicios, se atenderá a este último.

Artículo 37. Normas para la determinación del rendimiento neto.

En la determinación del rendimiento neto de las actividades empresariales y profesionales serán de aplicación, sin perjuicio de lo previsto para la estimación objetiva, las normas del Impuesto sobre Sociedades, teniendo en cuenta, además, las siguientes disposiciones especiales:

1.ª No tendrán la consideración de gastos deducibles:

a) Los conceptos a que se refiere la letra m) del artículo 9.º del Texto Refundido de las disposiciones del Impuesto sobre Sociedades, sin perjuicio del derecho a deducción en la cuota prevista en el artículo 74 de esta Ley Foral.

b) Las donaciones puras y simples de bienes que formen parte del Patrimonio Histórico Español, sin perjuicio del derecho a deducción en la cuota prevista en el artículo 74 de esta Ley Foral.

c) Las cantidades abonadas con carácter obligatorio a Montepíos Laborales y Mutualidades, cuando amparen, entre otros, el riesgo de muerte, sin perjuicio de lo previsto en esta Ley Foral para la determinación de la base liquidable regular.

2.ª Se consideran gastos deducibles:

a) Las cuotas satisfechas a Corporaciones, Colegios profesionales, Cámaras y Asociaciones empresariales o patronales legalmente constituidas y las cotizaciones a Mutualidades obligatorias de funcionarios, distintas de las mencionadas en el artículo 18 de esta Ley Foral y a los Colegios de Huérfanos o Instituciones similares.

b) Las retribuciones estipuladas con el cónyuge o los hijos menores de edad del sujeto pasivo, que trabajen habitualmente y con continuidad en las actividades empresariales o profesionales desarrolladas por aquél siempre que no sean superiores a las de mercado correspondientes a su cualificación profesional y al trabajo que desempeñen y resulte debidamente acreditada la existencia del oportuno contrato laboral y la afiliación de las mismas al régimen correspondiente de la Seguridad Social. Dichas cantidades se considerarán obtenidas por el cónyuge o los hijos menores de edad, en concepto de rendimientos de trabajo, a todos los efectos tributarios.

c) La contraprestación estipulada, siempre que no exceda del valor de mercado, o éste en defecto de aquélla, por las cesiones de bienes o derechos

efectuadas por el cónyuge o los hijos menores de edad del sujeto pasivo, que sirvan al objeto de la actividad empresarial o profesional de que se trate. La contraprestación o el valor de mercado se considerarán rendimientos del capital del cónyuge o los hijos menores de edad a todos los efectos tributarios.

Lo dispuesto en esta letra no será de aplicación cuando se trate de bienes y derechos que sean comunes a ambos cónyuges.

d) El 1 por 100 sobre el importe de los rendimientos íntegros, por gastos necesarios de difícil justificación, cuando se trate de actividades profesionales. Reglamentariamente podrá adaptarse dicho porcentaje a las características de determinadas actividades profesionales, cuando resulte manifiestamente insuficiente para incluir los gastos específicos de las mismas.

Artículo 38. Individualización de los rendimientos de las actividades empresariales o profesionales.

Los rendimientos de las actividades empresariales o profesionales se considerarán obtenidos por quienes realicen de forma habitual, personal y directa la ordenación por cuenta propia de los medios de producción y los recursos humanos afectos a las actividades. Se presumirá, salvo prueba en contrario, que dichos requisitos concurren en quienes figuren como titulares de las actividades empresariales o profesionales.

Sección 4.ª

Incrementos y disminuciones de patrimonio

Artículo 39. Concepto.

1. Son incrementos o disminuciones de patrimonio las variaciones en el valor del patrimonio del sujeto pasivo que se pongan de manifiesto con ocasión de cualquier alteración en la composición de aquél, salvo lo dispuesto en los números 3 a 7 siguientes.

2. A efectos de lo previsto en el número anterior constituyen, entre otras, alteraciones en la composición del patrimonio del sujeto pasivo:

a) La transmisión onerosa o lucrativa de cualquier elemento patrimonial.

b) La incorporación al patrimonio del sujeto pasivo de elementos patrimoniales.

c) La sustitución de un elemento que forme parte del patrimonio del sujeto pasivo por otros bienes o derechos que se incorporen a dicho patrimonio como consecuencia de la especificación o del ejercicio de aquél.

d) La cancelación de obligaciones de contenido económico.

3. No estarán sujetos los incrementos netos de patrimonio que se pongan de manifiesto como con-

secuencia de transmisiones onerosas, cuando concurren los siguientes requisitos:

a) Que el importe global de las citadas transmisiones no exceda de 500.000 pesetas durante el año natural.

b) Que la cuantía del incremento de patrimonio, determinado conforme a lo establecido en el artículo 40, no exceda del 50 por ciento del importe global de la transmisión. En los supuestos en los que la cuantía del incremento de patrimonio exceda del referido porcentaje únicamente se someterá a gravamen el citado exceso.

4. No tendrán la consideración de incrementos o disminuciones de patrimonio las variaciones en el valor del patrimonio del sujeto pasivo que procedan de otros conceptos sujetos a este Impuesto.

5. No tendrán la consideración de disminuciones patrimoniales, además de las no justificadas, las debidas:

- a) Al consumo.
- b) A donativos o liberalidades.
- c) A pérdidas en el juego.

6. Se estimará que no existe incremento o disminución de patrimonio:

a) En los supuestos de división de la cosa común.

b) En la disolución de la sociedad conyugal de conquistas o de gananciales o en la extinción del régimen económico matrimonial de participación.

c) En la disolución de comunidades de bienes o en los casos de separación de comuneros.

d) En los supuestos de reducción de capital. No obstante, cuando la reducción de capital tenga por finalidad la devolución de aportaciones, el importe de ésta minorará el valor de adquisición de los valores afectados, hasta su anulación. El exceso que pudiera resultar tributará como rendimiento del capital mobiliario.

Los supuestos a que se refiere este número no podrán dar lugar, en ningún caso, a la actualización de los valores de los bienes o derechos recibidos.

7. No se someterán al Impuesto los incrementos y disminuciones de patrimonio que se pongan de manifiesto:

a) Con ocasión de transmisiones lucrativas por causa de muerte del sujeto pasivo.

b) Con ocasión de las donaciones que se efectúen a las entidades citadas en la letra a) del número 7 del artículo 74 de esta Ley Foral.

c) Con ocasión de la transmisión, por personas mayores de 65 años, de su vivienda habitual a cambio de una renta vitalicia.

d) Con ocasión del pago de deudas tributarias, en los supuestos legalmente establecidos, mediante entrega de bienes integrantes del Patrimonio Histórico

Español, que estén inscritos en el Inventario General de Bienes Muebles o del Registro General de Bienes de Interés Cultural.

Artículo 40. Importe de los incrementos o disminuciones. Criterio general.

1. El importe de los incrementos o disminuciones de patrimonio será:

a) En el supuesto de transmisión onerosa o lucrativa, la diferencia entre los valores de adquisición y transmisión de los elementos patrimoniales.

b) En los demás supuestos, el valor de adquisición de los elementos patrimoniales o partes proporcionales, en su caso.

2. Cuando los incrementos o disminuciones de patrimonio procedan de alteraciones patrimoniales de bienes o derechos adquiridos con más de dos años de antelación a la fecha de aquéllas, o de derechos de suscripción que procedan de valores adquiridos con la misma antelación, su importe, a efectos de tributación, se determinará de acuerdo con las reglas y porcentajes siguientes:

a) Se tomará como período de permanencia en el patrimonio del sujeto pasivo el número de años que medie entre las fechas de adquisición y de transmisión, redondeado por exceso.

A estos efectos, en el supuesto de operaciones a plazo o con precio aplazado la fecha de transmisión vendrá determinada por el momento en que tenga lugar la alteración patrimonial de que se trate.

b) Con carácter general, el incremento o disminución patrimonial se reducirá en un 7,14 por 100 por cada año de permanencia que exceda de dos.

c) Tratándose de acciones admitidas a negociación en alguno de los mercados secundarios oficiales de valores previstos en la Ley 24/1988, de 28 de julio, del Mercado de Valores, con excepción de las acciones representativas del capital social de Sociedades de Inversión Mobiliaria, el incremento o disminución patrimonial se reducirá en un 11,11 por 100 por cada año de permanencia que exceda de dos.

d) Tratándose de bienes inmuebles, derechos sobre los mismos o valores de las entidades comprendidas en el artículo 59 de la Ley Foral 1/1990, de 26 de febrero, el incremento o disminución patrimonial se reducirá en un 5,26 por 100 por cada año de permanencia que exceda de dos.

e) Quedarán no sujetos al Impuesto los incrementos o disminuciones patrimoniales a que se refiere este número cuando el período de permanencia en el patrimonio del sujeto pasivo de los bienes o derechos a que se refieren las letras b), c) o d) anteriores sea superior a quince, diez o veinte años, respectivamente.

f) A efectos de la aplicación de las reglas y porcentajes establecidos en las letras anteriores se

atenderá a la naturaleza o carácter del bien o derecho en el momento de la alteración patrimonial.

3. Si se hubiesen efectuado inversiones o mejoras en los elementos patrimoniales transmitidos, se distinguirá la parte del valor de transmisión que corresponda a cada componente del mismo a efectos de la aplicación de lo dispuesto en el número anterior.

4. En los supuestos de incrementos o disminuciones de patrimonio producidos por alteraciones patrimoniales correspondientes a bienes o derechos con distinto período de permanencia en el patrimonio del sujeto pasivo, la aplicación de las reducciones establecidas en el número 2 anterior se efectuará teniendo en cuenta tal circunstancia.

Artículo 41. Valores de adquisición y transmisión.

1. El valor de adquisición estará formado por la suma de:

a) El importe real por el que dicha adquisición se hubiere efectuado o, en su caso, el valor a que se refiere el artículo siguiente.

b) El coste de las inversiones y mejoras efectuadas en los bienes adquiridos y los gastos y tributos inherentes a la transmisión, excluidos los intereses, que hubieren sido satisfechos por el adquirente.

Este valor se minorará, cuando proceda, en los siguientes conceptos:

1.º El importe de las amortizaciones reglamentariamente practicadas.

2.º El importe de la devolución de aportaciones, por reducción de capital, a que se refiere la letra d) del número 6 del artículo 39.

3.º El importe de los derechos de suscripción enajenados que no tuviesen la consideración de incrementos de patrimonio conforme a lo dispuesto en la letra l) del número 1 del artículo 43.

2. El valor de transmisión será el importe real por el que la enajenación se hubiese efectuado o, en su caso, el valor a que se refiere el artículo siguiente. De este valor se deducirán los gastos y tributos a que se refiere la letra b) del número anterior en cuanto resulten satisfechos por el transmitente.

3. Por importe real del valor de enajenación se tomará el efectivamente percibido, siempre que no difiera del normal de mercado, en cuyo caso prevalecerá éste.

Artículo 42. Adquisición o transmisión a título lucrativo.

Cuando la adquisición o la transmisión hubiere sido a título lucrativo, constituirán los valores respectivos aquellos que corresponderían por aplicación de las normas del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

A los citados valores les será de aplicación, en su caso, lo dispuesto en la letra b) del número 1 y en el número 2 del artículo anterior.

Artículo 43. Normas específicas.

1. Cuando se produzcan alteraciones patrimoniales onerosas procedentes:

a) De valores admitidos a negociación en alguno de los mercados secundarios oficiales de valores, previstos en la Ley 24/1988, de 28 de julio, del Mercado de Valores, y representativos de la participación en fondos propios de sociedades o entidades, el incremento o disminución se computará por la diferencia entre su valor de adquisición y el valor de transmisión, determinado por su cotización en el mercado oficial en la fecha en que se produzca ésta o por el precio pactado cuando sea superior a la cotización.

Cuando se trate de acciones total o parcialmente liberadas, su valor de adquisición será el importe realmente satisfecho por el sujeto pasivo.

b) De valores no admitidos a negociación en los mercados a los que se refiere la letra anterior y representativos de la participación en fondos propios de sociedades o entidades, el incremento o disminución se computará por la diferencia entre el valor de adquisición y el valor de transmisión.

Se considerará como valor de transmisión, salvo prueba de que el efectivamente satisfecho se corresponde con el que habrían convenido partes independientes en condiciones normales de mercado, el mayor de los dos siguientes:

El teórico resultante del último balance cerrado con anterioridad a la fecha de la transmisión.

El que resulte de capitalizar al tipo del 12,5 por 100 el promedio de los beneficios de los tres ejercicios sociales cerrados con anterioridad a la fecha de la transmisión. A este último efecto, se computarán como beneficios los dividendos distribuidos y las asignaciones a reservas, excluidas las de regularización o de actualización de balances.

Cuando se trate de acciones o participaciones sociales total o parcialmente liberadas su valor de adquisición será el importe realmente satisfecho por el sujeto pasivo.

c) De acciones y otras participaciones en el capital de sociedades transparentes, el incremento o disminución se computará por la diferencia entre el valor de adquisición y de titularidad y el valor de transmisión de aquéllas o el señalado en el artículo anterior, cuando proceda.

A tal efecto, el valor de adquisición y de titularidad se estimará integrado:

Primero: Por el precio o cantidad desembolsada para su adquisición o el valor señalado en el artículo anterior cuando proceda.

Segundo: Por el importe de los beneficios socia-

les que, sin efectiva distribución, hubiesen sido imputados a los socios como rendimientos de sus acciones o participaciones en el período de tiempo comprendido entre su adquisición y enajenación.

En el caso de sociedades de mera tenencia de bienes el valor de transmisión a computar será, como mínimo, el teórico resultante del último balance aprobado con anterioridad a la fecha de la transmisión, una vez sustituido el valor neto contable de los inmuebles por el valor que tendrían a efectos del Impuesto sobre el Patrimonio.

d) De las aportaciones no dinerarias a sociedades u otras entidades, el incremento o disminución se determinará por la diferencia entre el valor de adquisición de los bienes o derechos aportados y la cantidad mayor de las siguientes:

Primera: El valor nominal de las acciones o participaciones sociales recibidas por la aportación o, en su caso, la parte correspondiente del mismo. A este valor se añadirá el importe de las primas de emisión.

Segunda: El valor que resulte de los informes incorporados como anexos a las correspondientes escrituras de constitución o de aumento de capital social, a efectos de su inscripción en el Registro Mercantil.

Tercera: El valor de cotización de los títulos recibidos, en el día en que se realice la aportación o el inmediato anterior.

Cuarta: La valoración del bien aportado, según los criterios establecidos en las normas del Impuesto sobre el Patrimonio.

e) De la separación de los socios o disolución de sociedades, se considerará incremento o disminución de patrimonio la diferencia entre el valor real de los bienes recibidos como consecuencia de la separación o de la cuota de liquidación social y el valor de adquisición del título o participación de capital que corresponda.

En los casos de escisión, fusión o absorción de sociedades, el incremento o disminución patrimonial del sujeto pasivo se computará por la diferencia entre el valor de adquisición de los títulos, derechos o valores representativos de la participación del socio y el valor de los títulos, numerario o derechos recibidos.

Cuando las operaciones anteriores se refieran a sociedades en régimen de imputación o transparencia fiscal el valor de adquisición de los títulos o derechos será el establecido en la letra c) anterior.

f) De la transmisión, amortización, canje o conversión de valores calificados de rendimiento explícito, representativos de la cesión a terceros de capitales propios, se considerará incremento o disminución de patrimonio la diferencia entre el valor de transmisión, amortización, canje o conversión de los mismos y su valor de adquisición.

Como valor de canje o conversión se tomará el que corresponda a los valores que se reciban.

g) Del traspaso, el incremento o disminución patrimonial se computará en el cedente por el importe que le corresponda en el traspaso, deducida la participación que corresponda al propietario o usufructuario.

Cuando el derecho de traspaso se haya adquirido mediante precio, éste tendrá la consideración de valor de adquisición.

h) De indemnizaciones o capitales por pérdidas o siniestros en elementos patrimoniales asegurados, se computará como incremento o disminución patrimonial la diferencia entre la cantidad percibida y la parte proporcional del valor de adquisición que corresponda al daño.

Si el elemento siniestrado fuese la vivienda habitual del sujeto pasivo, se estará a lo dispuesto en el artículo 45 de esta Ley Foral.

i) De contratos de seguros de vida o invalidez, conjunta o separadamente, con capital diferido, el incremento o disminución patrimonial vendrá determinado por la diferencia entre la cantidad que se perciba y el importe de las primas satisfechas, sin perjuicio de lo previsto en los artículos 10, letra e) y 31, apartado 6.º, de esta Ley Foral.

En los supuestos en que proceda la aplicación de la exención establecida en la letra e) del artículo 10, para el cálculo del incremento o disminución patrimonial sólo se tendrá en cuenta la parte proporcional de las primas satisfechas que corresponda a la cantidad que exceda del importe de la exención.

En su caso, será de aplicación lo establecido en el número 4 del artículo 40.

j) De la permuta de bienes o derechos, excepto la recogida en la letra f) anterior, el incremento o disminución patrimonial se determinará por la diferencia entre el valor de adquisición del bien o derecho que se cede y el valor de mercado del bien o derecho que se recibe a cambio.

k) De la extinción de rentas vitalicias o temporales, el incremento o disminución de patrimonio se computará, para el obligado al pago de aquéllas, por diferencia entre el valor de adquisición del capital recibido y la suma de las rentas efectivamente satisfechas.

l) 1.º De la transmisión de derechos de suscripción procedentes de valores no admitidos a negociación en los mercados oficiales secundarios de valores, previstos en la Ley 24/1988, de 28 de julio, de Mercado de Valores, el importe obtenido se considerará como incremento de patrimonio en el período impositivo en que se produzca la transmisión.

2.º Tratándose de derechos de suscripción procedentes de valores admitidos a negociación en mercados oficiales secundarios, su importe reducirá el valor de adquisición de los mismos. En el supuesto de que tal importe sea superior al valor de adquisición de los valores de los cuales procedan tales

derechos, la diferencia tendrá la consideración de incremento de patrimonio en el periodo impositivo en que se produzca la transmisión.

Igual consideración tendrán los supuestos de transmisión de derechos de suscripción correspondientes a ampliaciones de capital realizadas con objeto de incrementar el grado de difusión de las acciones de una sociedad con carácter previo a su admisión a negociación en mercados oficiales secundarios.

La no presentación de la solicitud de admisión en el plazo de dos meses a contar desde la fecha en que tenga lugar la ampliación de capital, la retirada de la citada solicitud de admisión, la denegación de la misma o la exclusión de la negociación antes de haber transcurrido dos años desde el comienzo de la misma determinará la aplicación del tratamiento previsto en el apartado 1.º de esta letra.

2. En los supuestos de alteraciones patrimoniales referentes a valores homogéneos se considerará que los transmitidos por el sujeto pasivo son aquellos que adquirió en primer lugar.

A estos efectos se considerarán valores homogéneos los de igual naturaleza, emitidos por una misma entidad, con igual nominal y derechos.

3. Lo dispuesto en las letras d) y e) del número 1 de este artículo se entenderá sin perjuicio de lo establecido en la legislación especial sobre Régimen Fiscal de las Fusiones y Escisiones de Empresas.

Artículo 44. Incrementos no justificados.

Tendrán la consideración de incrementos no justificados de patrimonio los bienes o derechos cuya tenencia, declaración o adquisición no se corresponda con la renta o patrimonio declarados por el sujeto pasivo.

Los incrementos no justificados de patrimonio tendrán la consideración de renta del periodo impositivo respecto del que se descubran y se integrarán en la base liquidable regular.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, cuando pueda probarse que dichos bienes o derechos proceden de otros rendimientos del sujeto pasivo o de la reinversión de otros activos patrimoniales del mismo, se procederá a la regularización de la situación tributaria que corresponda según la naturaleza de estos hechos impositivos, sin perjuicio de la prescripción.

Artículo 45. Exención por reinversión.

Se excluirán de gravamen los incrementos de patrimonio obtenidos por la transmisión de la vivienda habitual del sujeto pasivo, siempre que el importe total de la misma se reinvierta en la adquisición o rehabilitación de una nueva vivienda habitual en las condiciones que reglamentariamente se determinen.

Cuando el importe reinvertido sea inferior al total de lo percibido en la transmisión, únicamente se excluirá de tributación la parte proporcional del incremento de patrimonio obtenido que corresponda a la cantidad reinvertida.

Se considerará vivienda habitual la definida en la letra b) del número 5 del artículo 74 de esta Ley Foral.

Artículo 46. Individualización de los incrementos y disminuciones patrimoniales.

Los incrementos y disminuciones de patrimonio se considerarán obtenidos por los sujetos pasivos que, según lo previsto en el número 3 del artículo 7 de las Normas del Impuesto sobre el Patrimonio, sean titulares de los bienes, derechos y demás elementos patrimoniales de que provengan. Los incrementos de patrimonio no justificados se imputarán en función de la titularidad de los bienes o derechos en que se manifiesten. Las adquisiciones de bienes y derechos que no se deriven de una transmisión previa, como las ganancias en el juego y supuestos análogos, se considerarán incrementos de patrimonio de la persona a quien corresponda el derecho a su obtención o que las haya ganado directamente.

Sección 5.ª **Imputación de rentas**

Artículo 47. Régimen de imputación o transparencia fiscal.

1. Se imputarán, en todo caso, a los socios residentes en territorio español y se integrarán en su correspondiente base imponible del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o, en su caso, del de Sociedades, las bases imponibles positivas obtenidas por las sociedades que se indican, aun cuando los resultados no hubieran sido objeto de distribución:

A) Sociedades en que más de la mitad de su activo esté constituido por valores y sociedades de mera tenencia de bienes, cuando en ellas se dé cualquiera de las circunstancias siguientes:

a) Que más del 50 por 100 del capital social pertenezca a un grupo familiar, entendiéndose como tal, a estos efectos, el constituido por personas unidas por vínculos de parentesco en línea directa o colateral, consanguínea o por afinidad hasta el cuarto grado, inclusive.

b) Que más del 50 por 100 del capital social pertenezca a 10 o menos socios.

A los efectos de este precepto, serán sociedades de mera tenencia de bienes aquellas en que más de la mitad de su activo no esté afecto a actividades empresariales o profesionales, tal y como se definen éstas en el artículo 35 de esta Ley Foral.

Para determinar si un elemento patrimonial se encuentra o no afecto a actividades empresariales o

profesionales se estará a lo dispuesto en el artículo 7.º de esta Ley Foral.

En particular, no se considerarán elementos afectos a actividades empresariales o profesionales, los que figuren cedidos a personas o entidades vinculadas directa o indirectamente a la sociedad.

En relación con las sociedades de mera tenencia de bienes tanto el valor del activo real como el de los elementos no afectos a actividades empresariales o profesionales, será el que se deduzca de la contabilidad, siempre que ésta refleje fielmente la verdadera situación patrimonial de la sociedad. En caso contrario se tomará su valor real.

No se computarán como valores, a efectos de lo previsto en esta letra A) en relación con las sociedades en que más de la mitad de su activo esté constituido por valores, los siguientes:

1.º Los representativos de derechos sobre el capital de sociedades, que establezcan con éstas una vinculación duradera para complementar o desarrollar las actividades empresariales o profesionales de la sociedad.

2.º Los poseídos para dar cumplimiento a obligaciones legales y reglamentarias.

3.º Los que incorporen derechos de créditos nacidos de relaciones contractuales establecidas como consecuencia del desarrollo de actividades empresariales o profesionales.

4.º Los poseídos por Sociedades o Agencias de Valores como consecuencia del ejercicio de la actividad constitutiva de su objeto.

En relación con las sociedades en que más de la mitad de sus activos esté constituido por valores, tanto el valor del activo real, como el de los valores, será el que se deduzca de la contabilidad, siempre que ésta refleje fielmente la verdadera situación patrimonial de la entidad. En caso contrario se atenderá a las siguientes normas:

1.ª Los valores negociados en mercados secundarios organizados se computarán por su cotización media en el ejercicio social.

2.ª Los valores no negociados en los citados mercados se computarán por el importe que resulte de la aplicación de las normas del Impuesto sobre el Patrimonio.

3.ª Los demás elementos del activo se estimarán por su valor real.

B) Sociedades que desarrollen una actividad profesional, en las que todos sus socios sean profesionales, personas físicas, que, directa o indirectamente, estén vinculados al desarrollo de dicha actividad.

No será obstáculo a lo dispuesto en el párrafo anterior la existencia de participaciones en el capital social que correspondan a personas que no sean profesionales cuando el total de las mismas sea inferior al 5 por 100 de aquél.

C) Sociedades en que más del 50 por 100 de los ingresos brutos del ejercicio social procedan de actividades artísticas o deportivas de personas físicas o de cualquier otra actividad relacionada con artistas o deportistas cuando entre éstos y sus familiares hasta el cuarto grado inclusive tengan derecho a participar en, al menos, el 25 por 100 de los beneficios de aquéllas.

2. El régimen de imputación resultará aplicable, respecto de las entidades contempladas en las letras A) y B), cuando las circunstancias a que se refiere el número anterior concurren durante más de treinta días del ejercicio social.

3. La base imponible imputable a los socios, en proporción a la participación o interés de cada uno de ellos en la entidad, será la que resulte de las normas del Impuesto sobre Sociedades, con independencia de la naturaleza de las rentas de que derive y surtirá efectos respecto de quienes sean socios en la fecha del cierre del ejercicio social.

Cualquier modificación posterior en la cuantía de la base imponible que sea consecuencia tanto de acciones de la Administración como de la resolución de cualquier clase de recursos, comportará, igualmente, la imputación de la diferencia a los socios.

Las bases imponibles negativas no serán objeto de imputación, pudiéndose compensar con bases imponibles positivas obtenidas por la sociedad en los cinco ejercicios siguientes.

4. Las sociedades a que se refiere este artículo no tributarán por el Impuesto sobre Sociedades por la parte de base imponible imputable a los socios, personas físicas o jurídicas, residentes en territorio español.

Los dividendos y distribuciones de beneficios que correspondan a socios residentes en territorio español y procedan de períodos impositivos durante los cuales la sociedad se hallase en régimen de imputación o transparencia fiscal, no tributarán por este Impuesto.

El importe de estos dividendos o beneficios, a efectos de determinar posibles incrementos o disminuciones de patrimonio, no se integrará en el valor de adquisición de las acciones o participaciones de los socios a quienes hubiesen sido imputados. Tratándose de socios que adquieran los valores con posterioridad a la imputación se disminuirá el valor de adquisición de los mismos en dicho importe.

5. Las sociedades en quienes concurren las circunstancias a que se refieren los números 1 y 2 de este artículo y que sean socios de otra sometida al régimen de imputación o transparencia fiscal, quedarán excluidas de este último y tributarán en el Impuesto sobre Sociedades a un tipo igual al marginal máximo de la escala del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

6. En ningún caso será aplicable el régimen de

imputación o transparencia fiscal en los períodos impositivos en que los valores representativos de participación en el capital de la sociedad estuviesen admitidos a negociación en alguno de los mercados secundarios oficiales de valores previstos en la Ley 24/1988, de 28 de julio, del Mercado de Valores. Tampoco será aplicable este régimen cuando una persona jurídica de derecho público sea titular de más del 50 por 100 del capital de una de las sociedades contempladas en la letra A) del número 1 de este artículo.

Artículo 48. Imputación de otros conceptos.

Los socios residentes en territorio español de las sociedades a que se refiere el artículo anterior tendrán derecho a la imputación:

a) De las deducciones y bonificaciones en la cuota a las que tenga derecho la sociedad, en la misma proporción que corresponda a las bases imponibles positivas imputadas. Las bases de las deducciones y bonificaciones se integrarán en la liquidación de los socios minorando, en su caso, la cuota según las normas específicas de este Impuesto.

b) De las retenciones e ingresos a cuenta que le hubieren sido practicados a la sociedad, en la misma proporción que corresponda a su participación en el capital social.

Artículo 49. Identificación de partícipes.

Las sociedades afectadas por el régimen de imputación o transparencia fiscal deberán mantener o convertir en nominativos los valores representativos de las participaciones en su capital.

La falta de cumplimiento de este requisito tendrá la consideración de infracción tributaria simple, sancionable con multa de 500.000 a 5.000.000 de pesetas, por cada período impositivo en que se haya dado el incumplimiento, de la que serán responsables solidarios los administradores de la sociedad, salvo los que hayan propuesto expresamente las medidas necesarias para dar cumplimiento a lo previsto en el párrafo anterior, sin que hubiesen sido aceptadas.

Cuando como consecuencia del incumplimiento de la obligación establecida en el párrafo primero de este artículo no pudiera conocerse la totalidad o parte de los socios, la porción de base imponible que no pueda ser imputada tributará, en el Impuesto sobre Sociedades, a un tipo igual al marginal máximo de la escala del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Artículo 50. Individualización de rentas.

La imputación de las bases imponibles positivas de las entidades en régimen de imputación o transparencia fiscal se efectuará de acuerdo con las siguientes reglas:

1.^a Tratándose de las entidades a que se refieren las letras A) y C) del número 1 del artículo 47, la

imputación se efectuará conforme a las reglas establecidas para la individualización de los rendimientos del capital en el artículo 24 de esta Ley Foral.

2.^a Tratándose de las entidades a que se refiere la letra B) del número 1 del artículo 47, la imputación se efectuará a quienes ostenten la condición de socio de las mismas, aunque la titularidad de los valores fuera común.

CAPITULO II

Imputación temporal de ingresos y gastos

Artículo 51. Imputación temporal.

1. Por regla general los ingresos y gastos que determinan la base del Impuesto se imputarán al período en que se hubiesen devengado los unos y producido los otros, con independencia del momento en que se realicen los correspondientes cobros y pagos.

A estos efectos se entenderá que se han devengado los ingresos en el momento en que sean exigibles por el acreedor y producidos los gastos en el momento en que su importe sea exigible por quien haya de percibirlos.

2. La imputación de bases imponibles positivas de entidades en régimen de transparencia fiscal a los socios residentes en territorio español se efectuará en el período impositivo en el que legalmente deban aprobarse las cuentas anuales de la entidad, salvo que el sujeto pasivo opte por imputarlas, de manera permanente, en los períodos impositivos que correspondan a las fechas de cierre de los ejercicios sociales.

3. En el caso de operaciones a plazos o con precio aplazado, las rentas se imputarán proporcionalmente a medida que se efectúen los cobros correspondientes, salvo que el sujeto pasivo decida imputarlas al momento del nacimiento del derecho.

En ningún caso tendrán este tratamiento para el transmitente las operaciones derivadas de contratos de renta vitalicia o temporal.

Lo dispuesto en el párrafo primero se entenderá sin perjuicio de lo establecido en el segundo párrafo de la letra a) del número 2 del artículo 40.

4. Las diferencias positivas o negativas que se produzcan en las cuentas representativas de saldos en divisas o en moneda extranjera, como consecuencia de la modificación experimentada en sus cotizaciones, se computarán en el momento del cobro o del pago respectivo.

5. Cuando por circunstancias justificadas no imputables al sujeto pasivo los rendimientos del trabajo no pudieran percibirse en los períodos impositivos correspondientes se imputarán al período impositivo en que se efectúe el cobro, salvo que el sujeto pasivo opte por imputarlos a aquellos períodos impositivos, practicándose, en su caso, declaración-liquidación complementaria, sin imposición de san-

ciones ni recargos ni devengo de intereses de demora.

La opción a que se refiere el apartado anterior deberá ponerse de manifiesto a la Administración en la declaración correspondiente al ejercicio en que se efectuó el cobro.

6. Lo dispuesto en los números anteriores se entenderá sin perjuicio de lo previsto en el artículo 37 de esta Ley Foral en relación con la determinación del rendimiento neto de las actividades empresariales y profesionales.

Artículo 52. Imputación temporal propuesta por el sujeto pasivo.

1. No obstante lo dispuesto en el número 1 del artículo anterior, concurriendo circunstancias especiales, los sujetos pasivos podrán utilizar criterios de imputación distintos a los en él establecidos, sin que ello origine ninguna alteración en la calificación fiscal de los ingresos o gastos, siempre que cumplan los siguientes requisitos:

a) Que se manifieste y justifique al presentar la declaración correspondiente al primer ejercicio en que deban surtir efecto.

b) Que se especifique el plazo de su aplicación. Dentro de este plazo, cuya duración mínima será de tres años, el sujeto pasivo deberá ajustarse necesariamente a los criterios por él mismo elegidos.

2. Cuando los criterios a utilizar por el sujeto pasivo no se ajusten a lo dispuesto en el número anterior la Administración podrá rechazar la propuesta formulada.

3. En ningún caso el cambio de criterio comportará que algún ingreso o gasto quede sin computar y habrá de comprender a todas las rentas que hayan de integrarse en la base imponible de los correspondientes ejercicios.

CAPITULO III Clases de renta

Artículo 53. Clases de renta.

A los efectos de esta Ley Foral la renta de cada sujeto pasivo se dividirá, en su caso, en dos partes:

- a) Renta regular.
- b) Renta irregular.

Artículo 54. Renta regular.

Será renta regular aquella que, con arreglo a lo establecido en el artículo siguiente, no merezca la consideración o el tratamiento de renta irregular.

Artículo 55. Renta irregular.

1. Serán rentas irregulares:

a) Los incrementos y las disminuciones de patrimonio que se pongan de manifiesto con ocasión de alteraciones patrimoniales de bienes o derechos

adquiridos con más de un año de antelación a la fecha en que se produzca el incremento o disminución o de derechos de suscripción que procedan de valores adquiridos, asimismo, con la misma antelación.

b) Los rendimientos que se obtengan por el sujeto pasivo de forma notoriamente irregular en el tiempo o que, siendo regular, su ciclo de producción sea superior a un año.

2. En ningún caso tendrán el tratamiento de renta irregular:

a) Los incrementos y las disminuciones de patrimonio derivados de elementos patrimoniales afectos a actividades empresariales o profesionales, que se regirán por lo dispuesto en el número 2 del artículo 36 de esta Ley Foral.

b) Los rendimientos irregulares negativos procedentes de actividades empresariales o profesionales.

CAPITULO IV Integración y compensación

Sección 1.ª Norma general

Artículo 56. Integración y compensación.

Para el cálculo de la base imponible, las cuantías positivas o negativas de las rentas a que se refiere el Capítulo anterior se integrarán y compensarán según las reglas de los artículos siguientes que resulten de aplicación.

La base imponible derivada de la integración y compensación de las rentas tendrá, a su vez, dos partes:

- a) La correspondiente a la renta regular resultante.
- b) La correspondiente a las rentas irregulares positivas.

Sección 2.ª Integración y compensación de rentas regulares

Artículo 57. Rendimientos regulares.

Los rendimientos regulares y las bases imponibles positivas a que se refiere el artículo 47 se integrarán y compensarán entre sí sin limitación alguna.

Artículo 58. Incrementos y disminuciones regulares.

1. Los incrementos y disminuciones de patrimonio regulares de cada período impositivo se integrarán y compensarán exclusivamente entre sí.

2. Si el resultado arroja saldo negativo, su importe se compensará con el de los incrementos de patrimonio irregulares que se pongan de manifiesto en el propio período impositivo, así como con los incrementos de patrimonio regulares e irregulares de los cinco años siguientes.

3. Si el resultado arrojase saldo positivo, éste se disminuirá, en su caso, con el límite de su importe, en la cuantía de las disminuciones de patrimonio regulares procedentes de los cinco años anteriores.

Artículo 59. Renta regular.

1. Constituirá el importe de la renta regular la suma algebraica de las siguientes magnitudes:

a) El resultado de las operaciones previstas en el artículo 57.

b) El saldo positivo que arroje la prevista en el número 1 del artículo anterior, minorado, en su caso, conforme a lo dispuesto en su número 3.

c) El cociente de los rendimientos irregulares a que se refiere el párrafo segundo del artículo 60.

d) Los rendimientos irregulares negativos procedentes de actividades empresariales o profesionales, a que se refiere la letra b) del número 2 del artículo 55.

2. El importe de la renta regular determinado conforme a lo dispuesto en el número anterior constituirá la parte regular de la base imponible del Impuesto.

Sección 3.ª

Integración y compensación de rentas irregulares

Artículo 60. Rendimientos irregulares. Norma general.

Los rendimientos irregulares procedentes del trabajo o del capital, así como los rendimientos irregulares positivos de actividades empresariales o profesionales, se dividirán por el número de años comprendidos en el período en que se hayan generado, contados de fecha a fecha. En los casos en que no pueda determinarse dicho período se tomará el de cinco años.

El cociente así hallado se integrará con los demás componentes a que se refiere el artículo 59, para determinar la renta regular del sujeto pasivo.

Artículo 61. Rendimientos irregulares. Integración y compensación.

1. Los rendimientos irregulares, con excepción de lo previsto en el párrafo segundo del artículo anterior, se integrarán y compensarán exclusivamente entre sí.

2. Si el resultado arrojase saldo negativo, su importe se compensará con el de los rendimientos irregulares que se produzcan durante los cinco años siguientes.

La compensación se efectuará hasta la cuantía máxima que permitan los rendimientos irregulares, sin que pueda practicarse fuera del plazo a que se refiere el párrafo anterior, mediante la acumulación a rendimientos irregulares negativos de ejercicios posteriores.

Artículo 62. Incrementos y disminuciones de patrimonio irregulares.

1. Los incrementos y disminuciones de patrimonio irregulares se integrarán y compensarán exclusivamente entre sí.

2. Si el resultado arrojase saldo negativo, su importe se compensará con el de los incrementos de patrimonio irregulares que se pongan de manifiesto durante los cinco años siguientes.

3. Si el resultado arrojase saldo positivo, éste se disminuirá, en su caso, con el límite de su importe, en la cuantía de las disminuciones de patrimonio regulares a que se refiere el número 2 del artículo 58.

4. En ningún caso se efectuará la compensación a que se refieren los dos números anteriores fuera del plazo de cinco años, mediante la acumulación a disminuciones patrimoniales irregulares de ejercicios posteriores.

Artículo 63. Renta irregular.

1. Constituirá el importe de la renta irregular la suma de las siguientes magnitudes:

a) El resultado positivo de las operaciones previstas en el número 1 del artículo 61.

b) El saldo positivo que, en su caso, resulte tras la aplicación de lo previsto en el número 3 del artículo anterior.

2. El importe de la renta irregular establecido en el número anterior constituirá la parte irregular de la base imponible del Impuesto.

TITULO VI

Determinación de la base imponible

Artículo 64. Regímenes de determinación de la base imponible.

La cuantía de los distintos componentes de la base imponible se determinará por alguno de los siguientes métodos:

a) Estimación directa, que se aplicará como régimen general.

b) Estimación objetiva para determinados rendimientos de actividades empresariales y profesionales, en los términos previstos en esta Ley Foral y las normas que la desarrollen.

Los sujetos pasivos que reúnan las circunstancias previstas en las normas reguladoras de este régimen, determinarán sus rendimientos conforme al mismo, salvo que renuncien a su aplicación, en los términos que reglamentariamente se establezcan, con anterioridad al inicio del año natural en que tal renuncia haya de surtir efecto.

c) Estimación indirecta.

En la estimación indirecta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas se tendrán en cuenta, preferentemente, los signos, índices, módulos o

coeficientes establecidos para la estimación objetiva, cuando se trate de sujetos pasivos que hayan renunciado a este último régimen de determinación de la base imponible.

Artículo 65. Estimación objetiva.

1. El régimen de estimación objetiva, que podrá adoptar diversas modalidades, determinará los rendimientos de las pequeñas y medianas empresas y de los profesionales que reglamentariamente se determinen, con arreglo a los siguientes criterios:

a) El método de estimación objetiva podrá aplicarse conjuntamente con los regímenes especiales establecidos en el Impuesto sobre el Valor Añadido, cuando así se determine reglamentariamente.

b) El ámbito de aplicación del régimen de estimación objetiva se fijará bien por la naturaleza de las actividades y cultivos, bien por módulos objetivos como el volumen de operaciones, el número de trabajadores, el importe de las compras, la superficie de las explotaciones o los activos fijos utilizados, entre otros.

c) En ningún caso los rendimientos calculados por este método incluirán los resultados de las alteraciones patrimoniales derivadas de bienes inmuebles, buques y activos fijos inmateriales afectos a las actividades empresariales o profesionales, que se determinarán e integrarán con los rendimientos de la actividad conforme a las reglas del número 2 del artículo 36 de esta Ley Foral.

d) El cálculo del rendimiento neto de las actividades empresariales o profesionales en estimación objetiva se efectuará mediante la utilización de signos, índices, módulos o coeficientes generales o referidos a determinados sectores de actividad, que serán fijados por el Departamento de Economía y Hacienda.

e) Las obligaciones formales de los sujetos pasivos en régimen de estimación objetiva se ajustarán a las características del mismo.

2. Reglamentariamente podrá regularse la aplicación, para actividades o sectores concretos, de sistemas de estimación objetiva en virtud de los cuales se establezcan, previa aceptación por los sujetos pasivos, cifras individualizadas de rendimientos netos para varios períodos impositivos.

3. El régimen de estimación objetiva de rendimientos podrá aplicarse en ámbitos territoriales delimitados.

4. En el régimen de estimación objetiva, cuando así se disponga reglamentariamente, no serán objeto de cómputo, para la determinación del rendimiento neto de la actividad, las retribuciones estipuladas entre miembros de la unidad familiar.

5. La aplicación del régimen de estimación objetiva nunca podrá dar lugar al gravamen de los incrementos de patrimonio que, en su caso, pudie-

ran producirse por las diferencias entre los rendimientos reales de la actividad y los derivados de la correcta aplicación de estos regímenes, sin perjuicio de lo previsto en la letra c) del número 1 de este artículo.

6. El régimen de estimación objetiva será aplicable a las entidades en régimen de atribución de rentas con las condiciones y requisitos que reglamentariamente se establezcan.

TITULO VII
Deuda tributaria
CAPITULO I
Base liquidable

Artículo 66. Base liquidable regular.

La base liquidable regular estará constituida por el resultado de practicar en la parte regular de la base imponible las reducciones previstas en el artículo siguiente.

Artículo 67. Reducciones en la base imponible.

La parte regular de la base imponible se reducirá, exclusivamente, en el importe de las siguientes cantidades:

a) Las cantidades abonadas con carácter obligatorio a Montepíos Laborales y Mutualidades, cuando amparen, entre otros, el riesgo de muerte.

b) Las aportaciones realizadas por los participantes en Planes de Pensiones, así como las contribuciones del promotor a tales planes o a sistemas de previsión social alternativos, que hubiesen sido imputadas en concepto de rendimientos del trabajo dependiente.

Como límite máximo de esta reducción se aplicará la menor de las cantidades siguientes:

– El 15 por 100 de la suma de los rendimientos netos del trabajo, empresariales y profesionales percibidos individualmente en el ejercicio.

– 750.000 pesetas anuales.

c) Las pensiones compensatorias a favor del cónyuge y las anualidades por alimentos, con excepción de las fijadas en favor de los hijos del sujeto pasivo, satisfechas ambas por decisión judicial.

Artículo 68. Base liquidable irregular.

La base liquidable irregular estará constituida por la parte irregular de la base imponible.

CAPITULO II
Compensación de bases liquidables regulares negativas

Artículo 69. Compensación.

1. Si en virtud de las normas aplicables para el cálculo de la base liquidable definida en el artículo 66 ésta resultase negativa, su importe podrá ser compensado con el de las bases liquidables regula-

res positivas que se obtengan en los cinco años siguientes.

2. La compensación podrá efectuarse en la cuantía que el sujeto pasivo estime conveniente, sin que pueda practicarse fuera del plazo a que se refiere el número anterior mediante la acumulación a bases liquidables regulares negativas de años posteriores.

CAPITULO III Cuota íntegra

Sección 1.ª

Gravamen de la base liquidable regular

Artículo 70. Escala del Impuesto.

1. La base liquidable regular será gravada a los tipos que se indican en la siguiente escala:

Base liquidable hasta ptas.	Cuota íntegra (pesetas)	Resto base liquidable hasta ptas.	Tipo aplicable (Porcentaje)
500.000	0	500.000	20,00
1.000.000	100.000	500.000	22,00
1.500.000	210.000	500.000	24,00
2.000.000	330.000	500.000	26,00
2.500.000	460.000	600.000	28,00
3.100.000	628.000	600.000	30,00
3.700.000	808.000	600.000	32,00
4.300.000	1.000.000	600.000	34,00
4.900.000	1.204.000	600.000	36,00
5.500.000	1.420.000	600.000	38,00
6.100.000	1.648.000	600.000	40,00
6.700.000	1.888.000	600.000	42,00
7.300.000	2.140.000	600.000	44,00
7.900.000	2.404.000	600.000	46,00
8.500.000	2.680.000	600.000	48,00
9.100.000	2.968.000	600.000	51,00
9.700.000	3.274.000	en adelante	53,00

2. Se entenderá por tipo medio de gravamen el resultado de multiplicar por 100 el cociente obtenido de dividir la cuota resultante de la aplicación de la escala por la base liquidable regular. El tipo medio de gravamen se expresará con dos decimales.

3. En los supuestos a que se refiere el número 3 del artículo 58, la base liquidable regular será gravada a los tipos de la escala que resultarían de no haberse efectuado las compensaciones y disminuciones previstas en el citado número.

Sección 2.ª

Gravamen de la base liquidable irregular

Artículo 71. Tipo de gravamen.

La base liquidable irregular se gravará con el tipo mayor de los siguientes:

a) El tipo medio resultante de aplicar la escala

de gravamen al 50 por 100 de la base liquidable irregular.

b) El tipo medio de gravamen definido en el número 2 del artículo anterior.

Sección 3.ª Cuota íntegra

Artículo 72. Cuota íntegra.

La cuota íntegra del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas se obtendrá por la suma de las cuotas resultantes de la aplicación de lo dispuesto en los artículos 70 y 71 de esta Ley Foral.

Cuando el tipo medio de gravamen del sujeto pasivo, a que se refiere el número 2 del artículo 70, resulte superior al tipo general del Impuesto sobre Sociedades, la cuota íntegra se reducirá en la cuantía resultante de aplicar la diferencia entre el citado tipo medio y el tipo general del Impuesto sobre Sociedades al importe de los incrementos de patrimonio que formen parte del rendimiento neto positivo de las actividades empresariales o profesionales.

A efectos de la aplicación de lo dispuesto en el párrafo anterior, del importe de los incrementos de patrimonio se deducirá, en su caso, el de las disminuciones de patrimonio que se hubiesen tenido en cuenta para la determinación del rendimiento neto de la actividad.

CAPITULO IV Cuota líquida

Artículo 73. Cuota líquida.

La cuota líquida del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas se obtendrá practicando en la íntegra o, en su caso, en la resultante de la reducción a que se refiere el artículo anterior, las deducciones que procedan de las previstas en el artículo siguiente.

Artículo 74. Deducciones de la cuota.

1. Deducciones familiares.

a) Por cada descendiente soltero que conviva con el sujeto pasivo se deducirán las siguientes cantidades:

- Por el primero: 28.000 pesetas.
- Por el segundo: 36.000 pesetas.
- Por el tercero: 44.000 pesetas.
- Por el cuarto: 56.000 pesetas.
- Por el quinto y sucesivos: 69.000 pesetas.

No se practicará esta deducción por los descendientes en los que concurra cualquiera de las circunstancias siguientes:

- Que hayan cumplido treinta años antes del devengo del Impuesto, salvo la excepción contemplada en la letra d) de este número 1.
- Que obtengan rentas anuales superiores al

salario mínimo interprofesional garantizado para mayores de dieciocho años en el período impositivo de que se trate.

Cuando los descendientes convivan con varios ascendientes del mismo grado, la deducción se practicará por partes iguales en la declaración de cada uno. Tratándose de descendientes que convivan con ascendientes con los que tengan distinto grado de parentesco, sólo tendrán derecho a la deducción los ascendientes de grado más próximo, salvo que no obtengan rentas anuales superiores al salario mínimo interprofesional garantizado para mayores de dieciocho años en el período impositivo de que se trate, supuesto en el cual la deducción pasará a los de grado más lejano.

La deducción establecida en esta letra será también aplicable, con los mismos requisitos y condiciones, a los supuestos de prohijamiento y de acogimiento a que se refieren la Ley 73 de la Compilación de Derecho Civil Foral de Navarra y los artículos 172 y siguientes del Código Civil, respectivamente.

b) Por cada ascendiente que conviva con el sujeto pasivo, que no tenga rentas anuales superiores al salario mínimo interprofesional garantizado para mayores de dieciocho años en el período impositivo de que se trate: 16.000 pesetas.

Si tales ascendientes forman parte de una unidad familiar que no tenga rentas anuales superiores al doble del mencionado salario mínimo la deducción será de 16.000 pesetas por cada uno de ellos.

Cuando los ascendientes convivan con más de un sujeto pasivo la deducción se efectuará por partes iguales en la declaración de cada uno. Los hijos no podrán practicarse esta deducción cuando tengan derecho a la misma sus padres.

c) Por cada sujeto pasivo de edad igual o superior a sesenta y cinco años: 16.000 pesetas.

d) Por cada sujeto pasivo y, en su caso, por cada descendiente soltero o cada ascendiente, cualquiera que sea su edad, que dependa del mismo, siempre que estos últimos no tengan rentas anuales superiores al salario mínimo interprofesional garantizado para mayores de dieciocho años en el período impositivo de que se trate, que sean minusválidos, en el grado que reglamentariamente se establezca, además de las deducciones que procedan de acuerdo con lo dispuesto en las letras anteriores: 75.000 pesetas.

Asimismo, procederá la aplicación de esta deducción cuando la persona afectada por la minusvalía mantenga con el sujeto pasivo las relaciones de prohijamiento o acogimiento a que se refiere la letra a) de este número y se den las circunstancias de nivel de renta y grado de invalidez expresadas en el párrafo anterior de esta letra d).

Cuando las personas que den derecho a esta deducción dependan de más de un sujeto pasivo, la

deducción se prorrateará por partes iguales en la declaración de cada uno.

2. Deducción por gastos de enfermedad.

El 15 por 100 de los gastos sufragados por el sujeto pasivo durante el período impositivo por razones de enfermedad, accidentes o invalidez propios o de las personas por las que tenga derecho a deducción en la cuota, así como de los gastos satisfechos por honorarios profesionales médicos y por clínica con motivo del nacimiento de los hijos del sujeto pasivo y de las cuotas satisfechas a Mutualidades o Sociedades de Seguros Médicos.

3. Deducción por alquiler de vivienda.

El 15 por 100, con un máximo de 75.000 pesetas anuales, de las cantidades satisfechas en el período impositivo por el sujeto pasivo por el alquiler de la vivienda que constituya su domicilio habitual, siempre que concurren los siguientes requisitos:

– Que el sujeto pasivo no tenga rentas superiores a dos millones de pesetas anuales.

– Que las cantidades satisfechas en concepto de alquiler excedan del 10 por 100 de las rentas del sujeto pasivo.

4. Deducción por gastos de custodia de hijos.

El 15 por 100, con un máximo de 25.000 pesetas anuales, de las cantidades satisfechas en el período impositivo por la custodia de los hijos menores de tres años, cuando los padres trabajen fuera del domicilio familiar y siempre que el sujeto pasivo no tenga rendimientos netos superiores a dos millones de pesetas anuales.

5. Deducción por inversiones.

a) El 10 por 100 de las primas satisfechas por razón de contratos de seguro de vida, muerte o invalidez, conjunta o separadamente, celebrados con entidades legalmente autorizadas para operar en España, cuando el beneficiario sea el sujeto pasivo o, en su caso, su cónyuge, ascendientes o descendientes, así como las cantidades abonadas a Montepíos Laborales y Mutualidades, cuando amparen, entre otros riesgos, el de muerte o invalidez, que no puedan ser deducidas a efectos de la determinación de la base imponible o liquidable.

Se exceptúan los contratos de seguro de vida de capital diferido, aun cuando incluyan un contraseguro para caso de fallecimiento, de duración inferior a diez años.

b) El 15 por 100 de las cantidades satisfechas en el ejercicio por la adquisición o rehabilitación de la vivienda que constituya o vaya a constituir la residencia habitual del sujeto pasivo.

A estos efectos, la rehabilitación habrá de cumplir las condiciones que sobre protección a la rehabilitación del patrimonio residencial y urbano sean exigibles legalmente.

Se entenderá por residencia habitual la vivienda

en la que el sujeto pasivo resida durante un plazo continuado de tres años. No obstante, se entenderá que la vivienda tuvo aquel carácter cuando, a pesar de no haber transcurrido dicho plazo, concurren circunstancias que necesariamente exijan el cambio de vivienda.

Se considerará que se han destinado a la adquisición o rehabilitación de la vivienda que constituya o vaya a constituir la residencia habitual, las cantidades que se depositen en entidades de crédito, en cuentas que cumplan los requisitos de formalización y disposición que se establezcan reglamentariamente.

La base de esta deducción estará constituida por las cantidades satisfechas para la adquisición o rehabilitación de la vivienda, incluidos los gastos originados que hayan corrido a cargo del adquirente, excepto los intereses. A estos efectos no se computarán las cantidades que constituyan incrementos de patrimonio no gravados, por reinvertirse en la adquisición o rehabilitación de una nueva vivienda habitual.

Sin perjuicio de lo dispuesto en el párrafo anterior, cuando se adquiera una vivienda habitual habiendo disfrutado de la deducción por otra vivienda anterior, constituirá la base del cálculo la diferencia entre el precio de adquisición de la nueva vivienda y las cantidades que hubiesen sido objeto de deducción.

Si se practica esta deducción, será de aplicación lo dispuesto en el número 1 de la letra c) del apartado Uno del artículo 25 de esta Ley Foral.

c) El 15 por 100 de las inversiones realizadas en la adquisición de bienes que estén inscritos en el Registro General de Bienes de Interés Cultural, siempre que el bien permanezca en el patrimonio del titular durante un período de tiempo no inferior a tres años y se formalice la comunicación de la transmisión a dicho Registro General de Bienes de Interés Cultural, de conformidad con lo dispuesto en la normativa específica sobre la materia.

d) El 15 por 100 del importe de los gastos de conservación, reparación, restauración, difusión y exposición de los bienes que cumplan los requisitos establecidos en la letra anterior, en tanto en cuanto no puedan deducirse como gastos fiscalmente deducibles, a efectos de determinar el rendimiento neto que, en su caso, procediere.

6. Deducciones en actividades empresariales o profesionales.

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

No obstante, estos incentivos sólo serán de apli-

cación a los sujetos pasivos en régimen de estimación objetiva de bases imponibles cuando así se establezca reglamentariamente teniendo en cuenta las características y obligaciones formales del citado régimen.

7. Deducciones por donativos.

a) El 15 por 100 de las donaciones efectuadas a las siguientes Entidades:

La Comunidad Foral, el Estado, las Comunidades Autónomas, las Corporaciones Locales y Universidades.

La Cruz Roja Española.

La Iglesia Católica y las Asociaciones confesionales no católicas, legalmente reconocidas, que hayan firmado con el Estado Español los acuerdos a que se refiere el artículo 16 de la Constitución Española.

Las Fundaciones declaradas de interés social que rindan cuentas, en su caso, al órgano de protectorado correspondiente.

Las Asociaciones declaradas de utilidad pública.

b) El 15 por 100 de las donaciones puras y simples en bienes que formen parte del Patrimonio Histórico Español, que estén inscritos en el Registro General de Bienes de Interés Cultural o incluidos en el Inventario General a que se refiere la Ley de Patrimonio Histórico Español, siempre que se realicen en favor de las entidades citadas en la letra a) anterior.

8. Otras deducciones.

a) El 10 por 100 del importe de los dividendos de sociedades percibidos por el sujeto pasivo, en las condiciones que reglamentariamente se determinen y siempre que hubiesen tributado efectivamente, sin bonificación ni reducción alguna, por el Impuesto sobre Sociedades.

En ningún caso darán derecho a deducción los rendimientos o incrementos de patrimonio obtenidos de participaciones en Instituciones de Inversión Colectiva.

b) Los sujetos pasivos cuya base imponible esté integrada mayoritariamente por rendimientos del trabajo podrán deducir 30.000 pesetas.

En los casos que se indican a continuación el importe de dicha deducción será el siguiente:

– Sujetos pasivos con rendimientos netos del trabajo iguales o inferiores a 1.000.000 de pesetas: 100.000 pesetas.

– Sujetos pasivos con rendimientos netos del trabajo comprendidos entre 1.000.001 y 2.400.000 pesetas: 100.000 pesetas, menos el resultado de multiplicar por 0,05 la diferencia entre el importe de dichos rendimientos y 1.000.000.

La deducción a que se refiere esta letra b) no será de aplicación a aquellos sujetos pasivos cuyos

rendimientos netos distintos de los del trabajo sean iguales o superiores a 2.000.000 de pesetas.

Artículo 75. Justificación documental.

1. Las deducciones por gastos de enfermedad y por inversión empresarial contempladas en el artículo anterior estarán condicionadas a su justificación documental, ajustada a los requisitos exigidos por las normas reguladoras del deber de expedir y entregar facturas que incumbe a los empresarios y profesionales.

2. El resto de las deducciones a que se refiere el artículo anterior, con excepción de la relativa a la percepción de rendimientos del trabajo, requerirán justificación documental adecuada.

Artículo 76. Límites de determinadas deducciones.

1. La base del conjunto de las deducciones por inversiones y por donativos a que se refiere el artículo 74 no podrá exceder del 30 por 100 de la base liquidable del sujeto pasivo.

2. Los límites de las deducciones en actividades empresariales o profesionales a que se refiere el artículo 74 se aplicarán sobre la cuota que resulte de minorar la íntegra en las deducciones establecidas en dicho artículo por los siguientes conceptos:

- familiares
- por gastos de enfermedad
- por alquiler de vivienda
- por gastos de custodia de hijos
- por inversiones.

Artículo 77. Comprobación de la situación patrimonial.

La aplicación de las deducciones por inversiones a que se refiere el artículo 74, con excepción de la prevista en la letra d), requerirá que el importe comprobado del patrimonio del sujeto pasivo al finalizar el período impositivo exceda del valor que arroja su comprobación al comienzo del mismo, al menos, en la cuantía de las inversiones realizadas.

A estos efectos, no se computarán los incrementos o disminuciones de valor experimentados durante el período impositivo por los elementos patrimoniales que al final del mismo sigan formando parte del patrimonio del contribuyente.

CAPITULO V
Cuota diferencial

Artículo 78. Deducción por doble imposición internacional.

1. Cuando entre los ingresos de los sujetos pasivos a que se refiere la letra a) del número 1 del artículo 4.º figuren rendimientos o incrementos de patrimonio obtenidos y gravados en el extranjero, se deducirá de la cuota líquida la menor de las cantidades siguientes:

a) El importe efectivo de lo satisfecho en el extranjero por razón de gravamen de carácter personal sobre dichos rendimientos o incrementos de patrimonio.

b) El resultado de aplicar el tipo medio efectivo de gravamen a la parte de base liquidable gravada en el extranjero.

2. A estos efectos, el tipo medio efectivo de gravamen será el resultado de multiplicar por 100 el cociente obtenido de dividir la cuota líquida por la base liquidable. El tipo medio efectivo de gravamen se expresará con dos decimales.

Artículo 79. Cuota diferencial.

La cuota diferencial será el resultado de minorar la cuota líquida en las cuantías de la deducción prevista en el artículo anterior y de las retenciones y otros pagos a cuenta previstos en esta Ley Foral.

CAPITULO VI
Deuda tributaria

Artículo 80. Deuda tributaria.

1. La deuda tributaria estará constituida por la cuota tributaria y, en su caso, por los recargos, intereses de demora y sanciones pecuniarias.

2. Los sujetos pasivos estarán obligados al pago de la deuda tributaria.

Artículo 81. Responsabilidad patrimonial del sujeto pasivo.

Las deudas tributarias del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas tendrán la misma consideración de aquellas otras a las cuales se refieren la Ley 84 de la Compilación del Derecho Civil Foral de Navarra y el artículo 1365 del Código Civil y, en consecuencia, los bienes de conquistas o de gananciales, respectivamente, responderán directamente frente a la Hacienda Pública de Navarra por estas deudas, contraídas por uno de los cónyuges.

TITULO VIII
Tributación conjunta

Artículo 82. Opción por la tributación conjunta.

Las personas físicas integradas en una unidad familiar podrán optar, en cualquier período impositivo, por tributar conjuntamente en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, con arreglo a las normas generales del Impuesto y a las disposiciones del presente Título.

Artículo 83. Concepto de unidad familiar.

A efectos de este Impuesto son unidades familiares:

1.º) La integrada por los cónyuges no separados legalmente y, si los hubiere, los hijos menores de edad, con excepción de los que, con el consentimiento de los padres, vivan independientes de éstos.

2.º) La formada por el padre o la madre y los hijos que reúnan los requisitos a que se refiere el apartado anterior.

Nadie podrá formar parte de dos unidades familiares al mismo tiempo.

Artículo 84. Ejercicio de la opción.

1. La opción por la tributación conjunta debe abarcar a la totalidad de los miembros de la unidad familiar. Si uno de ellos presenta declaración individual, los restantes deberán tributar también individualmente.

2. La opción ejercitada inicialmente para un período impositivo no podrá ser modificada con posterioridad respecto del mismo, pero no vinculará para períodos sucesivos.

3. En caso de falta de declaración, los sujetos pasivos tributarán individualmente, salvo que manifiesten expresamente lo contrario en el plazo de diez días a partir del requerimiento de la Administración.

Artículo 85. Elementos de la tributación conjunta.

1. En la tributación conjunta, los rendimientos, incrementos y disminuciones de patrimonio e imputación de bases imponibles positivas se computarán, para determinar la renta que les es imputable, separadamente para cada sujeto pasivo de la unidad familiar.

A estos efectos, serán aplicables las reglas generales del Impuesto sobre determinación e individualización de la renta de los sujetos pasivos, de las bases imponible y liquidable y de la deuda tributaria, con las especialidades que se establecen en este Título.

2. Los rendimientos regulares e irregulares negativos, las disminuciones patrimoniales regulares e irregulares y las bases liquidables regulares negativas de uno o varios miembros de la unidad familiar se compensarán con las rentas positivas de otros miembros, aplicando las reglas de compensación establecidas en el Capítulo IV del Título V de esta Ley Foral. La compensación se efectuará por orden de cuantía, de mayor a menor, de cada porción de renta.

3. Después de practicadas las compensaciones a que se refiere el número anterior, la tarifa del Impuesto establecida en el artículo 70 y el tipo de gravamen previsto en el artículo 71 se aplicarán separadamente a la base liquidable regular e irregular de cada sujeto pasivo de la unidad familiar, para obtener la cuota individual de cada uno de ellos.

La suma de dichas cuotas individuales determinará la cuota íntegra de la unidad familiar.

4. Establecida la cuota íntegra de la unidad familiar, se efectuarán en esta última las deducciones establecidas en los artículos 74, 78 y 79 de esta Ley Foral, a efectos de determinar la cuota diferencial de la unidad familiar.

5. Las personas físicas integradas en una unidad familiar que hayan optado por la forma de tributación regulada en este Título quedarán conjunta y solidariamente sometidas al Impuesto como sujetos pasivos, sin perjuicio del derecho a prorratear entre sí la deuda tributaria, según la parte de renta sujeta que corresponda a cada uno de ellos.

Artículo 86. Compensación de partidas negativas.

1. En la tributación conjunta serán compensables con arreglo a las normas establecidas en el artículo anterior los rendimientos irregulares negativos, las disminuciones patrimoniales y las bases liquidables negativas, realizados y no compensados por los sujetos pasivos componentes de la unidad familiar en períodos impositivos anteriores en que hayan tributado individualmente.

2. Los mismos conceptos determinados separadamente para cada uno de los sujetos pasivos en la tributación conjunta serán compensables exclusivamente, en caso de tributación individual posterior, por aquellos a quienes correspondan de acuerdo con las reglas sobre individualización de rentas contenidas en esta Ley Foral.

Artículo 87. Reglas especiales de la tributación conjunta.

1. El importe de 800.000 pesetas a que se refiere el párrafo 2.º de la letra C) del artículo 26 será de 1.200.000 pesetas anuales para el conjunto de la unidad familiar.

2. Los límites a que se refiere el número 3 del artículo 39 deberán entenderse aplicables a la unidad familiar, sin que proceda su elevación o multiplicación en función del número de miembros de la misma.

3. El límite de rendimientos netos a que se refiere el número 3 del artículo 74 será de tres millones de pesetas para el conjunto de la unidad familiar.

4. El límite de rendimientos netos a que se refiere el número 4 del artículo 74 será de tres millones de pesetas para el conjunto de la unidad familiar.

5. La deducción en la cuota por la percepción de rendimientos de trabajo a que se refiere la letra b) del número 8 del artículo 74 será aplicable a cada sujeto pasivo de la unidad familiar que los obtenga, de conformidad con las siguientes normas:

a) Los sujetos pasivos con rendimientos netos del trabajo superiores a 650.000 pesetas tendrán derecho a una deducción de 30.000 pesetas.

b) Para los sujetos pasivos con rendimientos netos del trabajo comprendidos entre 500.001 y 650.000 pesetas, la deducción será igual al resultado de multiplicar por 0,20 la diferencia entre los rendimientos netos del trabajo y 500.000 pesetas.

c) Los sujetos pasivos con rendimientos netos del trabajo inferiores a 500.000 pesetas no tendrán derecho a deducción alguna.

6. En la tributación conjunta, además de las deducciones en la cuota establecidas en el artículo 74, cuando la suma de rentas netas del segundo y siguientes perceptores, en orden de cuantía, de la unidad familiar, sea inferior a 100.000 pesetas se deducirá el 6 por ciento de la base o bases liquidables de los integrantes de ésta, con un mínimo de 100.000 pesetas por unidad familiar.

Cuando la suma de las rentas, excluida la de la vivienda habitual, del segundo y siguientes perceptores sea superior a 100.000 pesetas el importe de la deducción será igual al 6 por ciento de la base o bases liquidables, menos el resultado de multiplicar por 0,20 la diferencia entre la mencionada suma y 100.000.

En ningún caso la deducción establecida en este número podrá exceder de 150.000 pesetas.

7. El límite establecido en el número 1 del artículo 76 se aplicará a la suma de las bases liquidables de todos los miembros de la unidad familiar.

8. El límite establecido en el número 2 del artículo 76 se aplicará a la suma de las cuotas de todos los miembros de la unidad familiar.

TITULO IX

Período impositivo y devengo del Impuesto

Artículo 88. Período impositivo y devengo del Impuesto.

El período impositivo será el año natural y el Impuesto se devengará el día treinta y uno de diciembre de cada año, sin perjuicio de lo previsto en el artículo siguiente.

Artículo 89. Período impositivo inferior al año natural.

1. El período impositivo será inferior al año natural en caso de fallecimiento del sujeto pasivo en un día distinto del 31 de diciembre.

2. En el supuesto previsto en el número anterior finalizará para el sujeto pasivo, integrante o no de una unidad familiar, el período impositivo, devengándose en consecuencia el Impuesto para el citado sujeto pasivo.

3. La base imponible será la que corresponda a la renta obtenida hasta el momento indicado en el número anterior, sin que proceda, en ningún caso, su elevación al año.

4. Las deducciones familiares recogidas en el artículo 74.1 que correspondan al sujeto pasivo se minorarán proporcionalmente al número de días del año natural que integren el período impositivo.

El importe de las deducciones practicadas conforme a lo establecido en el párrafo anterior reduci-

rá, en su caso, la cuantía de las deducciones que por los mismos conceptos tengan derecho a efectuar otros sujetos pasivos.

5. En el caso de tributación conjunta, los herederos y legatarios estarán solidariamente obligados frente a la Hacienda Pública de Navarra con los sujetos pasivos supérstites de la unidad familiar y ocuparán, respecto a éstos, el lugar del causante a efectos del prorrateo regulado en el artículo 85.5 de esta Ley Foral.

Artículo 90. Determinación de la situación familiar.

La determinación de los miembros de la unidad familiar y de las circunstancias personales y familiares que deban tenerse en cuenta, a efectos de la aplicación de las deducciones de la cuota establecidas en esta Ley Foral, se realizará atendiendo a la situación existente en la fecha del devengo del Impuesto.

TITULO X

Gestión del Impuesto

CAPITULO I

Competencia para la exacción del Impuesto

Artículo 91. Competencia.

La competencia para la gestión, inspección, liquidación y recaudación del Impuesto corresponderá al Departamento de Economía y Hacienda.

CAPITULO II

Iniciación del procedimiento

Artículo 92. Iniciación.

La gestión del Impuesto se iniciará:

a) Por declaración del sujeto pasivo, conforme a lo previsto en el artículo 93 y siguientes.

b) De oficio, cuando de los antecedentes de que disponga el Departamento de Economía y Hacienda se deduzca la existencia de rentas determinantes de la obligación de declarar o que no se hayan incluido en las declaraciones presentadas.

c) Por actuación investigadora, conforme a lo dispuesto en el artículo 97.

Artículo 93. Obligación de declarar.

1. Estarán obligados a presentar y suscribir declaración por este Impuesto los sujetos pasivos que obtengan rentas sometidas al mismo, en las condiciones que reglamentariamente se establezcan.

2. Los sujetos pasivos, a que se refiere la letra a) del número 1, del artículo 4.º, que no compongan una unidad familiar y aquellos que componiéndola no opten por la tributación conjunta no estarán obligados a declarar cuando obtengan rentas inferiores a un millón de pesetas brutas anuales procedentes exclusivamente de alguna de las siguientes fuentes:

a) Rendimientos del trabajo, con exclusión de los comprendidos en la letra j) del artículo 15.

b) Rendimientos del capital mobiliario e incrementos de patrimonio sujetos al Impuesto que no superen conjuntamente las doscientas cincuenta mil pesetas brutas anuales.

3. En los supuestos de tributación conjunta, el límite de la obligación de declarar a que se refiere el párrafo primero del número anterior será de 1.200.000 pesetas por unidad familiar, siempre que se den las condiciones establecidas en las letras a) y b) del número anterior.

En la declaración habrán de incluirse la totalidad de las rentas obtenidas por los componentes de la unidad familiar, cualquiera que sea su cuantía.

4. El Departamento de Economía y Hacienda podrá aprobar la utilización de modalidades simplificadas o especiales de declaración.

La declaración se efectuará en la forma, plazos e impresos que establezca el Departamento de Economía y Hacienda.

Los sujetos pasivos deberán cumplimentar la totalidad de los datos que les afecten contenidos en las declaraciones, acompañar los documentos y justificantes que se establezcan y presentarlas en los lugares que determine el Departamento de Economía y Hacienda.

5. La declaración en tributación conjunta será suscrita y presentada por los miembros de la unidad familiar mayores de edad que actuarán, en su caso, en representación de los menores integrados en ella.

6. En el supuesto de unidades familiares que opten por la tributación individual, cada uno de sus miembros suscribirá su propia declaración, sin perjuicio de la actuación por medio de representante.

7. El Departamento de Economía y Hacienda podrá recabar declaraciones y la ampliación de éstas, así como la subsanación de los defectos advertidos, en cuanto fuere necesaria para la comprobación y liquidación del Impuesto.

8. Las declaraciones se presumen ciertas y sólo podrán rectificarse por el sujeto pasivo mediante la prueba de que al hacerlas se incurrió en error de hecho.

Artículo 94. Autoliquidación.

1. Los sujetos pasivos, al tiempo de presentar su declaración del Impuesto, deberán determinar la deuda tributaria correspondiente e ingresarla en el lugar, forma y plazos que reglamentariamente se determinen.

2. El ingreso del importe resultante de la autoliquidación se podrá fraccionar, sin intereses ni recargo alguno, en la forma que reglamentariamente se determine.

3. El pago de la deuda tributaria podrá realizarse mediante entrega de bienes integrantes del Patrimonio Histórico Español que estén inscritos en el

Inventario General de Bienes Muebles o en el Registro General de Bienes de Interés Cultural en las condiciones que reglamentariamente se determinen.

El pago de la deuda tributaria podrá realizarse asimismo mediante la entrega de otros bienes que, a estos solos efectos, sean declarados de interés cultural por el Departamento de Educación y Cultura.

CAPITULO III

Retenciones y otros pagos a cuenta

Artículo 95. Retenciones y otros pagos a cuenta.

1. Las personas jurídicas y entidades, incluidas las comunidades de bienes y las de propietarios, que satisfagan o abonen rentas sujetas a este Impuesto, estarán obligadas a retener, y efectuar los ingresos a cuenta que se determinen reglamentariamente. También estarán obligados a retener y efectuar ingresos a cuenta los empresarios individuales y los profesionales respecto de las rentas que satisfagan o abonen en el ejercicio de sus actividades empresariales y profesionales, así como las personas físicas, jurídicas y demás entidades no residentes en territorio español, que operen en él mediante establecimiento permanente.

Las retenciones e ingresos a cuenta deberán hacerse efectivos a la Hacienda Pública de Navarra en los plazos y forma que se establezcan reglamentariamente.

2. Las cantidades efectivamente satisfechas por los sujetos obligados a retener se entenderán percibidas, en todo caso, con deducción del importe de la retención correspondiente, salvo que se trate de retribuciones legalmente establecidas.

3. El pago del Impuesto se podrá periodificar y fraccionar quedando obligados, en su caso, los sujetos pasivos o aquellas personas o entidades a que se refiere el número 1, a autoliquidar e ingresar su importe en la forma que reglamentariamente se determine.

4. Las retenciones y pagos a cuenta a que se refieren los números anteriores tendrán la misma consideración que la deuda tributaria a efectos de la aplicación de las sanciones y recargos correspondientes y de la liquidación de intereses de demora en los supuestos de falta de declaración o pago o de retraso en el cumplimiento de cualquiera de estas obligaciones.

Artículo 96. Retenciones en la fuente e ingresos a cuenta correspondientes a la Comunidad Foral.

Corresponden a la Comunidad Foral las siguientes retenciones e ingresos a cuenta:

1. Sobre rendimientos del trabajo.

Se exigirán por la Hacienda Pública de Navarra cuando tales rendimientos correspondan a trabajadores y empleados que presten sus servicios o trabajen en Navarra, y además:

a) Las de rendimientos relativos a los trabajadores y empleados citados en el párrafo anterior, por razón de trabajos circunstanciales realizados fuera de Navarra.

b) Las de retribuciones correspondientes a los funcionarios y empleados en régimen de contratación laboral o administrativa de la Comunidad Foral y de las Entidades Locales de Navarra y de sus organismos autónomos.

c) Las de rendimientos de los trabajadores de empresas de transporte que realicen su trabajo en ruta, cuando la empresa pagadora tenga su domicilio fiscal en Navarra.

d) Las de pensiones y haberes pasivos abonados por la Comunidad Foral, Entidades Locales de Navarra y las que se satisfagan en su territorio por la Seguridad Social, Montepíos, Mutualidades, Empresas, Planes de Pensiones y demás Entidades.

Se entenderán satisfechas en Navarra las cantidades abonadas en efectivo en su territorio o en cuentas abiertas en el mismo.

e) Las de retribuciones que, en su condición de tales, perciban los Presidentes y Vocales de los Consejos de Administración y Juntas que hagan sus veces en toda clase de empresas, cuando la entidad pagadora tribute exclusivamente por el Impuesto sobre Sociedades a la Comunidad Foral.

Cuando la Entidad pagadora sea sujeto pasivo del Impuesto sobre Sociedades exigibles por el Estado y la Comunidad Foral, la retención corresponderá a ambas Administraciones en proporción al volumen de operaciones efectuado en cada territorio, conforme a lo previsto en el artículo 19 del Convenio Económico.

2. Sobre rendimientos de actividades profesionales y artísticas.

Corresponderán a la Comunidad Foral las retenciones en la fuente relativas a rendimientos derivados de actividades profesionales o artísticas cuando la persona o entidad obligada a retener tenga su domicilio fiscal en territorio navarro.

No obstante, estas retenciones se exigirán por la Comunidad Foral cuando correspondan a rendimientos por ella satisfechos.

3. Sobre rendimientos del capital mobiliario.

a) Las retenciones e ingresos a cuenta relativos a rendimientos del capital mobiliario, salvo los supuestos contemplados en la letra b) de este número, se exigirán por la Hacienda Pública de Navarra cuando sean satisfechos por sujetos pasivos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que tributen a la Comunidad Foral o por entidades

que tributen exclusivamente por el Impuesto sobre Sociedades a la misma.

Tratándose de sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades exigible por el Estado y la Comunidad Foral, la retención corresponderá a ambas Administraciones en proporción al volumen de operaciones efectuado en cada territorio, conforme a lo previsto en el artículo 19 del Convenio Económico.

b) Asimismo, corresponderán a la Hacienda Pública de Navarra las retenciones e ingresos a cuenta de los siguientes rendimientos:

1.º Los satisfechos por la Comunidad Foral, Entidades Locales y demás Entes de la Administración territorial e institucional de Navarra.

2.º Los correspondientes a intereses y demás contraprestaciones de todo tipo, dinerarias o en especie, derivadas de la colocación de capitales o de la titularidad de cuentas en establecimientos abiertos en Navarra, de bancos, cajas de ahorro, cooperativas de crédito y demás entidades o instituciones financieras, cualquiera que sea el domicilio de las mismas.

3.º Los relativos a rendimientos implícitos de activos financieros, cuando las entidades citadas en el apartado anterior intervengan en su transmisión o amortización, siempre que tales operaciones se realicen a través de establecimientos situados en territorio navarro.

4.º Los referentes a los rendimientos señalados en el apartado anterior, cuando el fedatario público que efectúe la retención ejerza su cargo en Navarra.

CAPITULO IV

Comprobación e investigación

Artículo 97. Comprobación e Investigación.

1. El Departamento de Economía y Hacienda podrá comprobar e investigar los hechos, actos, situaciones, actividades, explotaciones y demás circunstancias que integren o condicionen el hecho imponible del Impuesto.

2. La comprobación podrá alcanzar a todos los actos, elementos y valoraciones consignados en la declaración.

3. La investigación afectará al hecho imponible que no haya sido declarado por el sujeto pasivo o que lo haya sido parcialmente. Igualmente alcanzará a los hechos imponibles cuya liquidación deba realizar el propio sujeto pasivo y se efectuará por la Inspección de la Hacienda de Navarra, de conformidad con sus normas reguladoras.

CAPITULO V

Liquidación

Artículo 98. Clases de liquidación.

Las liquidaciones practicadas por el Departa-

mento de Economía y Hacienda serán provisionales o definitivas.

Tendrán la consideración de definitivas las practicadas con tal carácter previa comprobación administrativa del hecho imponible.

En los demás casos tendrán carácter de provisionales, sean a cuenta, complementarias, caucionales, parciales o totales.

Artículo 99. Liquidación provisional.

1. El Departamento de Economía y Hacienda a través de los órganos de gestión tributaria podrá girar la liquidación provisional que proceda, de acuerdo con los datos declarados y los justificantes de los mismos, presentados con la declaración o requeridos por los citados órganos. De igual manera podrá girar liquidación provisional cuando de los antecedentes de que disponga se deduzca la existencia de rentas determinantes de la obligación de declarar o que no se hayan incluido en las declaraciones presentadas.

Se exceptúan de lo dispuesto en el párrafo anterior las liquidaciones provisionales que requieran la comprobación de documentación contable de actividades empresariales o profesionales.

2. Lo dispuesto en el número anterior se entenderá sin perjuicio de la posterior comprobación e investigación que pueda realizar la Inspección de los Tributos.

Artículo 100. Requisitos de las liquidaciones.

Las liquidaciones practicadas por el Departamento de Economía y Hacienda serán notificadas al contribuyente, en todo caso, con expresión:

- a) De los elementos esenciales de la misma y su motivación.
- b) De los medios de impugnación utilizables, con indicación de plazos y órganos ante los que pueden ser interpuestos.
- c) Del lugar, plazo y forma en que haya de ser satisfecha la deuda tributaria.

Las notificaciones que no cumplieren los requisitos anteriores surtirán efecto, no obstante, desde la fecha en que el contribuyente se dé expresamente por notificado, interponga el recurso procedente o efectúe el pago de la deuda tributaria.

Surtirán efecto por el transcurso de seis meses las notificaciones practicadas personalmente a los sujetos pasivos que, conteniendo el texto íntegro del acto, hubiesen omitido algún otro requisito, salvo que se haya hecho petición formal durante ese plazo en solicitud de que el Departamento de Economía y Hacienda rectifique la deficiencia.

Artículo 101. Rectificación de errores.

El Departamento de Economía y Hacienda rectificará en cualquier momento, de oficio o a instancia del interesado, los errores materiales o de hecho y los aritméticos, siempre que no hubiesen transcurri-

do cinco años desde que se dictó el acto objeto de rectificación.

Artículo 102. Devolución de oficio.

1. Cuando la suma de las cantidades retenidas en la fuente y las ingresadas a cuenta supere el importe de la cuota resultante de la autoliquidación, el Departamento de Economía y Hacienda vendrá obligado a practicar liquidación provisional dentro de los seis meses siguientes al término del plazo para la presentación de la declaración.

2. Cuando la cuota resultante de la liquidación provisional sea inferior a la suma de las cantidades efectivamente retenidas y los pagos a cuenta realizados, el Departamento de Economía y Hacienda procederá a devolver de oficio, en el plazo de un mes, el exceso ingresado sobre la citada cuota.

3. Si la liquidación provisional no se hubiera practicado en el plazo de seis meses establecido en el número 1 anterior, el Departamento de Economía y Hacienda procederá a devolver de oficio, en el mes siguiente, el exceso ingresado sobre la cuota autoliquidada, sin perjuicio de la práctica de las liquidaciones provisionales posteriores que pudieran resultar procedentes.

4. Transcurrido el plazo para efectuar la devolución sin haber tenido lugar ésta, el sujeto pasivo podrá solicitar por escrito que le sean abonados intereses de demora en la forma dispuesta en el artículo 24 de la Ley Foral 8/1988, de 26 de diciembre, de la Hacienda Pública de Navarra.

5. Reglamentariamente se determinará el procedimiento y la forma de pago para la realización de la devolución de oficio a que se refiere el presente artículo.

Artículo 103. Recargos e intereses de demora.

1. El retraso en el cumplimiento de cualquiera de las obligaciones de declarar, practicar liquidación a cuenta o efectuar el ingreso de la cuota llevará consigo un recargo automático del 5 por ciento si el retraso no es superior a dos meses y del 10 por ciento cuando exceda de dicho plazo, sin perjuicio de la aplicación, en todo caso, de los intereses de demora correspondientes a los días de retraso.

2. Cuando como consecuencia de las actuaciones efectuadas por el Departamento de Economía y Hacienda resultase una cantidad superior a la ingresada por el sujeto pasivo se devengarán por la diferencia entre ambas, intereses de demora desde la fecha del vencimiento del plazo para presentar la correspondiente declaración, sin perjuicio, en su caso, de las sanciones que procedan.

CAPITULO VI
Recaudación

Artículo 104. Recaudación.

Con independencia de lo establecido en el ar-

título 94 de esta Ley Foral las deudas resultantes de las liquidaciones efectuadas por el Departamento de Economía y Hacienda deberán ser ingresadas en período voluntario por el sujeto pasivo en la Hacienda Pública de Navarra dentro del mes siguiente a su notificación. Las cuotas no ingresadas en el citado plazo devengarán el correspondiente interés de demora.

Transcurrido el plazo señalado en el párrafo anterior se procederá por la vía de apremio.

CAPITULO VII

Obligaciones formales

Artículo 105. Obligaciones formales de los sujetos pasivos.

1. Los sujetos pasivos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas estarán obligados a conservar, durante el plazo de prescripción del Impuesto, los justificantes y documentos acreditativos de las operaciones, rentas, gastos, ingresos, reducciones y deducciones de cualquier tipo que deban constar en sus declaraciones.

2. A efectos de esta Ley Foral los sujetos pasivos que desarrollen actividades empresariales cuyo rendimiento se determine en régimen de estimación directa, estarán obligados a llevar contabilidad ajustada a lo dispuesto en el Código de Comercio.

3. Asimismo, los sujetos pasivos del Impuesto estarán obligados a llevar los libros o registros que reglamentariamente se establezcan, en la forma que se determine por el Departamento de Economía y Hacienda.

Artículo 106. Obligaciones formales del retenedor.

El sujeto obligado a efectuar retenciones o ingresos a cuenta deberá presentar en los plazos, forma y lugares que se establezcan reglamentariamente, declaración de las cantidades retenidas o ingresadas a cuenta, o declaración negativa cuando no hubiera procedido la práctica de las mismas. Asimismo presentará un resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta con el contenido que se determine reglamentariamente.

El sujeto obligado a retener o ingresar a cuenta estará obligado a expedir, en las condiciones que reglamentariamente se determinen, certificación acreditativa de la retención practicada o de otros ingresos a cuenta efectuados.

Los modelos de declaración correspondientes se aprobarán por el Departamento de Economía y Hacienda.

Artículo 107. Obligaciones de las sociedades en régimen de imputación o transparencia fiscal.

Las sociedades a que se refiere la Sección 5.^a del Capítulo I del Título V de esta Ley Foral deberán presentar, conjuntamente con su declaración del Im-

puesto sobre Sociedades, una relación de sus socios, con los datos que se determinen reglamentariamente.

La relación se presentará según el modelo aprobado por el Departamento de Economía y Hacienda.

TITULO XI

Prescripción

Artículo 108. Prescripción.

Prescribirán a los cinco años los siguientes derechos y acciones:

- a) El derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación.
- b) La acción para exigir el pago de las deudas tributarias liquidadas.
- c) La acción para imponer sanciones tributarias, y
- d) El derecho a la devolución de ingresos indebidos.

Artículo 109. Cómputo.

El plazo de prescripción comenzará a contarse en los distintos supuestos a que se refiere el artículo anterior, como sigue:

En el caso de la letra a), desde el día en que finalice el plazo reglamentario para presentar la correspondiente declaración; en el caso de la letra b), desde la fecha en que finalice el plazo de pago voluntario; en el caso de la letra c), desde el momento en que se cometieron las respectivas infracciones, y en el de la letra d), desde el día en que se realizó el ingreso indebido.

Artículo 110. Interrupción.

1. Los plazos de prescripción a que se refieren las letras a), b) y c) del artículo 108, se interrumpen:

a) Por cualquier acción administrativa, realizada con conocimiento formal del sujeto pasivo, conducente al reconocimiento, regularización, inspección, aseguramiento, comprobación, liquidación y recaudación del Impuesto devengado por cada hecho imponible.

b) Por la interposición de reclamaciones o recursos de cualquier clase.

c) Por cualquier actuación del sujeto pasivo conducente al pago o liquidación de la deuda.

2. El plazo de prescripción a que se refiere la letra d) del artículo 108 se interrumpirá por cualquier acto fehaciente del sujeto pasivo que pretenda la devolución del ingreso indebido o por cualquier acto de la Administración en que se reconozca su existencia.

Artículo 111. Aplicación.

La prescripción se aplicará de oficio, sin necesidad de que la invoque o excepcione el sujeto pasivo.

TITULO XII Recursos

Artículo 112. Recursos.

1. Sin perjuicio de lo dispuesto en materia de rectificación de declaraciones-liquidaciones o autoliquidaciones, contra las liquidaciones giradas y otros actos dictados por los órganos del Departamento de Economía y Hacienda podrá interponerse recurso de alzada ante el Gobierno de Navarra en el plazo de un mes desde su notificación formal.

2. La Administración, en ningún caso, queda relevada de la obligación de resolver expresamente.

Los recursos se resolverán dentro del plazo de seis meses a contar desde la iniciación del mismo.

Transcurrido el plazo indicado en el párrafo anterior sin haberse notificado la resolución, el interesado podrá considerarlo desestimado, al objeto de interponer el recurso procedente, cuyo plazo se contará a partir del día siguiente en que debe entenderse desestimado.

En el caso de resolución expresa, los plazos para la interposición de los correspondientes recursos empezarán a contarse desde el día siguiente al de la notificación de la resolución recaída.

3. La ejecución del acto administrativo impugnado se suspenderá a instancia del interesado, si en el momento de interponerse el recurso se garantiza, en la forma que reglamentariamente se determine, el importe de la deuda tributaria.

Cuando ésta se ingrese por haber sido desestimado el recurso interpuesto, se deberán satisfacer intereses de demora por todo el tiempo de duración de la suspensión, más una sanción del 5 por ciento de la deuda tributaria en los casos en que el órgano de resolución aprecie temeridad o mala fe.

Si como consecuencia de la estimación del recurso interpuesto hubiere que devolver cantidad ingresada, el interesado tendrá derecho al interés de demora conforme a lo establecido en el artículo 24 de la Ley Foral 8/1988, de 26 de diciembre, de la Hacienda Pública de Navarra.

4. La jurisdicción contencioso-administrativa, previo agotamiento de la vía administrativa foral, será la única competente para solucionar todas las controversias de hecho y de derecho que se susciten entre la Administración y los sujetos pasivos del Impuesto, en relación con cualquiera de las cuestiones a que se refiere esta Ley Foral.

DISPOSICIONES ADICIONALES

Primera. Tributación de determinados sujetos pasivos.

Los sujetos pasivos en quienes concurren las circunstancias previstas en la letra b) del número 1 del artículo 4 tributarán a la Comunidad Foral, en los términos previstos en el artículo 12, de acuerdo con

la normativa vigente en cada momento en territorio común, sin perjuicio de las especialidades contenidas en esta Ley Foral.

Segunda. Régimen aplicable a las indemnizaciones previstas en la Disposición Adicional decimotercera de la Ley 4/1990, de 29 de junio.

No estarán sujetas al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas las indemnizaciones previstas en la Disposición Adicional decimotercera de la Ley 4/1990, de 29 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para 1990.

Tercera. Cese por causas tecnológicas o económicas.

Sin perjuicio de lo establecido en la letra c) del artículo 10 de esta Ley Foral, se exonerará de gravamen la parte de la indemnización percibida por los trabajadores, como consecuencia de su cese por causas tecnológicas o económicas, que no supere los límites establecidos en el Estatuto de los Trabajadores para el caso de despido improcedente, siempre que concurren las siguientes circunstancias:

1.^a Que se haya tramitado el oportuno expediente de regulación de empleo de conformidad con lo dispuesto en el artículo 51 del Estatuto de los Trabajadores.

2.^a Que la autoridad competente haya autorizado dicho expediente con anterioridad a la fecha de entrada en vigor de esta Ley Foral.

Lo dispuesto en esta Disposición Adicional será de aplicación a los períodos impositivos no prescritos, con excepción de las actuaciones administrativas que hayan devenido firmes antes de la entrada en vigor de esta Ley Foral.

Cuarta. Retribuciones en especie.

No tendrán la consideración de retribuciones en especie los préstamos con tipo de interés inferior al legal del dinero concertados con anterioridad a la fecha de publicación de esta Ley Foral otorgados, al amparo de los Convenios Colectivos, y cuyo principal hubiese sido puesto a disposición del prestatario con anterioridad a la citada fecha.

Quinta. Modificación del número 1 del artículo 1.º de la Ley Foral 15/1985, de 14 de junio, sobre régimen tributario de determinados activos financieros.

El número 1 del artículo 1.º de la Ley Foral 15/1985, de 14 de junio, quedará redactado como sigue:

«1. A los efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y del Impuesto sobre Sociedades tendrán la consideración de rendimientos del capital mobiliario las contraprestaciones de todo tipo, dinerarias o en especie, satisfechas por la captación o utilización de capitales ajenos, incluidas las

primas de emisión y amortización y las contraprestaciones obtenidas por créditos participativos.»

Sexta. Aplicación de lo dispuesto en el apartado 3.º del artículo 30 de esta Ley Foral al Impuesto sobre Sociedades.

Lo dispuesto en el apartado 3.º del artículo 30 de esta Ley Foral será de aplicación, cuando proceda, para calificar en el Impuesto sobre Sociedades los rendimientos derivados de valores representativos de la cesión a terceros de capitales propios.

Séptima. No deducción de determinadas retenciones.

Lo dispuesto en los artículos 48.b) y 79 de esta Ley Foral se entenderá sin perjuicio de lo previsto, sobre no deducibilidad de determinadas retenciones, en la Ley Foral 15/1985, de 14 de junio, sobre régimen tributario de determinados activos financieros.

Octava. Lo establecido en el artículo 74.7.a) de esta Ley Foral será aplicable a las donaciones efectuadas a las entidades citadas en el artículo 3 de la Ley Foral 3/1990, de 3 de abril, y en el artículo 2 de la Ley 12/1988, de 25 de mayo, así como a las realizadas al «Comité Organizador Olímpico Barcelona 1992», al «Comité Organizador Olímpico Barcelona 1992, Sociedad Anónima», al «Consortio para la Organización de Madrid Capital Europea de la Cultura 1992» y demás entidades legalmente asimiladas a las anteriores.

Novena. La Ley Foral de Presupuestos Generales de Navarra podrá modificar:

- a) La escala y los tipos del Impuesto y las deducciones en la cuota.
- b) Los demás límites cuantitativos y porcentajes fijos establecidos en esta Ley Foral.
- c) Las exenciones del Impuesto.
- d) El régimen fiscal de las sociedades en régimen de atribución o transparencia.
- e) La tributación de determinadas rentas, en aplicación de los criterios de armonización establecidos en el Convenio Económico con el Estado.
- f) Los aspectos procedimentales y de gestión del Impuesto.

Décima. En el plazo de dos meses, a contar desde la publicación de esta Ley Foral en el Boletín Oficial de Navarra, el Gobierno aprobará el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Decimoprimera. En el plazo de un mes, a contar desde la publicación de esta Ley Foral en el Boletín Oficial de Navarra, el Gobierno remitirá al Parlamento un Proyecto de Ley Foral del Impuesto sobre el Patrimonio.

Decimosegunda. En el plazo de un mes, a contar desde la publicación de esta Ley Foral en el Boletín Oficial de Navarra, el Gobierno remitirá al Parlamento un Proyecto de Ley Foral de modificación del Texto Refundido de las disposiciones del Impuesto sobre Sociedades, que tendrá por objeto la adaptación de dicho Texto Refundido a esta Ley Foral.

Decimotercera. 1.º Se modifica el artículo 22 de la Norma sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, de 17 de marzo de 1981, cuyo apartado 2 quedará redactado de la siguiente forma:

«2. Las primeras copias de escrituras y actas notariales, cuando tengan por objeto cantidad o cosa evaluable, contengan actos o contratos inscribibles en los Registros de la Propiedad Mercantil y de la Propiedad Industrial y no sujetos al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones o a los conceptos comprendidos en los apartados 1.º y 2.º del número 1 del artículo 1 de la presente Norma, tributarán, además, al tipo de gravamen del 0,10 por ciento, en cuanto tales actos o contratos.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior las copias de las actas de protesto tributarán al tipo de gravamen del 0,50 por ciento mediante la utilización de efectos timbrados.»

2.º Lo establecido en el apartado 1.º será de aplicación a las copias de escrituras y actas notariales que se formalicen a partir de la publicación de esta Ley Foral.

Decimocuarta. En el proceso de elaboración de las disposiciones reglamentarias que regulen la aplicación del régimen de estimación objetiva a los rendimientos de las actividades agrícolas y ganaderas participarán las entidades representativas de los perceptores de tales rendimientos.

DISPOSICIONES TRANSITORIAS

Primera. Infracciones y sanciones.

Hasta la aprobación en Navarra de una normativa reguladora con carácter general de las infracciones y sanciones tributarias y sin perjuicio de las normas especiales contenidas en esta Ley Foral, serán aplicables a esta materia los preceptos referidos a la misma y contenidos en el Texto Refundido de las disposiciones del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por Decreto Foral Legislativo 212/1986, de 3 de octubre, en la Ley Foral 3/1988, de 12 de mayo, y demás disposiciones.

Segunda. Normas reglamentarias.

Hasta la aprobación de un Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, seguirán en vigor las disposiciones dictadas en desarrollo tanto del Acuerdo de la Diputación Foral de 28

de diciembre de 1978, por el que se aprobaron las normas del Impuesto, como las de su Texto Refundido, en cuanto no se opongan a los preceptos de esta Ley Foral.

En particular, serán de aplicación las normas sobre retenciones y otros pagos a cuenta de los Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas y sobre Sociedades, vigentes en el momento de la entrada en vigor de la presente Ley Foral, en tanto tiene lugar el desarrollo reglamentario previsto en su artículo 95.

Tercera. Deducciones en la cuota por viviendas adquiridas con anterioridad a 1990.

1. Los adquirentes con anterioridad a 1988 de viviendas con derecho a deducción del 17 por 100 en la cuota del Impuesto, lo mantendrán al 15 por 100, si se trata de viviendas habituales, y al 10 por 100, en los restantes casos.

2. Los adquirentes con anterioridad a 1990 de viviendas distintas de la habitual con derecho a deducción del 10 por 100 en la cuota del Impuesto, lo mantendrán después de la entrada en vigor de la presente Ley Foral.

3. La base de la deducción prevista en los dos números anteriores se determinará en la forma establecida en el artículo 74 de esta Ley Foral.

4. Estas deducciones se ajustarán a los límites y requisitos establecidos en el número 1 del artículo 76 y en el artículo 77 de esta Ley Foral.

5. Si se practica la deducción prevista en esta Disposición para la vivienda habitual, será de aplicación lo establecido en el número 1 de la letra c) del apartado Uno del artículo 25 de esta Ley Foral.

Cuarta. Compensación pendiente de rentas.

1. Los rendimientos negativos, las disminuciones patrimoniales netas y las cuotas negativas de los sujetos pasivos o unidades familiares, procedentes del período impositivo 1987, que se encuentren pendientes de compensación a la fecha de entrada en vigor de la presente Ley Foral, podrán ser compensadas, tanto en la tributación conjunta como en la individual, sin que el importe total compensado pueda exceder, para el conjunto de los sujetos pasivos, del que se encontrase originalmente pendiente de compensación.

Si entre todos los miembros de la unidad familiar no hubiese acuerdo sobre la forma de realizar la compensación, ésta corresponderá al sujeto pasivo que hubiera generado el derecho.

2. Los rendimientos negativos, las disminuciones patrimoniales netas y las cuotas negativas que se encuentren pendientes de compensación, procedentes de los períodos impositivos correspondientes a 1988, 1989, 1990 y 1991, podrán ser compensadas únicamente por el sujeto pasivo a quien correspondan, de acuerdo con las reglas de individualización del Impuesto.

Esta compensación podrá realizarla el sujeto pasivo, tanto en tributación conjunta como en tributación individual.

3. Los rendimientos negativos podrán ser compensados con las bases liquidables regular o irregular, a opción del sujeto pasivo.

4. Las disminuciones patrimoniales netas, procedentes de ejercicios anteriores, que de acuerdo con las disposiciones de la presente Ley Foral, tengan consideración de regulares o irregulares se compensarán conforme a lo dispuesto en los artículos 58 y 59 respectivamente, de esta Ley Foral.

5. La compensación podrá efectuarse hasta la cuantía máxima que permitan, según los casos previstos en los números anteriores, las cuotas íntegras, las bases liquidables o los incrementos de patrimonio irregulares, sin que pueda practicarse más allá de los cinco años siguientes a aquel en que se generaron, ni directamente, ni en el caso de rendimientos negativos o disminuciones patrimoniales netas, por acumulación a rendimientos negativos regulares o irregulares ni a disminuciones patrimoniales irregulares de ejercicios iniciados con posterioridad a 31 de diciembre de 1991.

Quinta. Régimen transitorio de la imputación de pérdidas en transparencia fiscal.

Lo dispuesto en la presente Ley Foral se entenderá sin perjuicio de la aplicación, cuando sea procedente, de la Disposición Transitoria Primera del Texto Refundido de las disposiciones del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por Decreto Foral Legislativo 212/1986, de 3 de octubre.

Sexta. Régimen transitorio de determinados incrementos o disminuciones de patrimonio.

1. A efectos de lo previsto en el número 2 del artículo 40 de esta Ley Foral, en los incrementos y disminuciones de patrimonio que se pongan de manifiesto con ocasión de transmisiones de elementos patrimoniales adquiridos con anterioridad a 1 de enero de 1979 o de derechos de suscripción que procedan de valores adquiridos, asimismo, antes de dicha fecha, el sujeto pasivo podrá optar por considerar como valor de adquisición el de mercado a 31 de diciembre de 1978, siempre que el mismo fuere superior al de adquisición. En dicho caso, se tomará como fecha de adquisición el 1 de enero de 1979.

2. A efectos de lo dispuesto en el apartado 3.º de la letra b) del número 1 del artículo 41 de esta Ley Foral se deducirá igualmente el importe de los derechos de suscripción enajenados con anterioridad a la entrada en vigor de la misma que no hubiesen sido gravados en este Impuesto por aplicación de la normativa vigente en el momento de la citada enajenación.

3. A los incrementos de patrimonio obtenidos por transmisiones lucrativas inter vivos, entre el día

1 de enero de 1992 y la fecha de publicación de esta Ley Foral, podrá, a opción del sujeto pasivo, aplicárseles las disposiciones que, referidas a la determinación y gravamen de los citados incrementos de patrimonio, se contienen en la normativa que se deroga a la entrada en vigor de la presente Ley Foral.

A estos efectos los coeficientes de corrección monetaria de variaciones patrimoniales aprobados por la Ley Foral 5/1991, de 26 de febrero, se considerarán actualizados en un 6 por 100. El coeficiente de corrección aplicable al ejercicio 1991 será el 1,060.

Séptima. Régimen transitorio de incrementos de patrimonio cuyo precio hubiese sido aplazado.

Los incrementos de patrimonio puestos de manifiesto con anterioridad a 1 de enero de 1992 como consecuencia de transmisiones a título oneroso, cuyo precio hubiese sido aplazado, en todo o en parte, se someterán, cuando deban producirse cobros bajo la vigencia de la presente Ley Foral y salvo que el sujeto pasivo hubiese decidido imputarlos al momento del nacimiento del derecho, a las siguientes reglas:

1.^a Se determinará el incremento de patrimonio que se hubiera producido con arreglo a lo establecido en la Sección 4.^a del Capítulo I del Título V de esta Ley Foral.

2.^a El incremento resultante se disminuirá en el importe del sometido a gravamen con anterioridad a la entrada en vigor de la presente Ley Foral.

3.^a El resultado positivo de la operación prevista en la regla anterior se imputará a los ejercicios en los que se produzcan los cobros, de manera proporcional a la cuantía de éstos.

4.^a El importe del incremento imputado a cada ejercicio se integrará en la base imponible regular o irregular, según corresponda, de acuerdo con lo establecido en los Capítulos III y IV del Título V de esta Ley Foral.

A estos efectos, sólo se considerarán incrementos irregulares aquellos en los que haya resultado superior a la unidad el cociente resultante de dividir su período de generación por el número de años en que se fraccione el pago.

5.^a Cuando el resultado de la operación prevista en la regla 2.^a arroje resto nulo o negativo, no procederá gravamen alguno por la parte de incremento que se devengaría bajo la vigencia de la presente Ley Foral.

Octava. Designación de representantes.

Los sujetos pasivos a que se refiere la letra b) del número 1 del artículo 4.º de esta Ley Foral dispondrán del plazo de dos meses desde la publicación de la misma para designar la persona que les ha de representar a efectos de este Impuesto ante la Hacienda Pública de Navarra.

Novena. Referencias a determinados Impuestos.

Hasta tanto se apruebe en Navarra una nueva regulación del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones y del Impuesto sobre el Patrimonio las referencias efectuadas a los mismos en esta Ley Foral se entenderán hechas al Impuesto sobre Sucesiones, Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y al Extraordinario sobre el Patrimonio de las Personas Físicas, respectivamente.

Décima. Con vigencia exclusiva para 1992 la letra b) del apartado Uno del artículo 25 de esta Ley Foral quedará redactado del siguiente modo:

En los supuestos de los restantes inmuebles urbanos con excepción de la vivienda habitual y del suelo no edificado la cantidad que resulte de aplicar el 2 por 100 al valor por el que se hallen computadas o deberían, en su caso, computarse a efectos del Impuesto sobre el Patrimonio.

Decimoprimera. Con vigencia exclusiva para 1992 el apartado 2 de la letra C) del artículo 26 quedará redactado del siguiente modo:

Los intereses de los capitales ajenos invertidos en su adquisición o mejora de la vivienda habitual. Si se practica esta deducción los rendimientos íntegros se determinarán conforme a lo dispuesto en el número 1 de la letra C) del apartado Uno del artículo anterior.

Decimosegunda. El número 1 del artículo 87 será aplicable a partir del 1 de enero de 1993.

Decimotercera. 1. El precepto contenido en la letra c) del artículo 67 será aplicable a partir del 1 de enero de 1993.

2. Durante 1992, el importe de las anualidades por alimentos satisfechas por decisión judicial se computará como incremento de patrimonio en el perceptor y disminuirá la parte regular de la base imponible del obligado a satisfacerla.

DISPOSICIONES FINALES

Primera. Entrada en vigor y eficacia derogatoria.

1. Esta Ley Foral entrará en vigor el día 1 de enero de 1992 y será de aplicación a los rendimientos, imputaciones e incrementos y disminuciones de patrimonio obtenidos a partir de esa fecha y a los devengados después de la misma con arreglo a los criterios de imputación temporal del Texto Refundido de las disposiciones del Impuesto y demás normas de desarrollo.

2. A partir de dicha fecha queda derogado el Texto Refundido de las disposiciones del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por Decreto Foral Legislativo 212/1986, de 3 de octubre, con excepción de su Capítulo Décimo regu-

lador de las infracciones y sanciones, así como cuantas normas legales sean incompatibles con lo dispuesto en la presente Ley Foral, sin perjuicio de la exigibilidad por la Administración de cuantas obligaciones tributarias deriven de la normativa que se deroga.

Seguirán en vigor las normas reglamentarias del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas reguladas por el Acuerdo de la Diputación Foral de 28 de diciembre de 1978 y por el Decreto Foral Legislativo 212/1986, de 3 de octubre, en cuanto no se opongan al contenido de esta Ley Foral o de las disposiciones que la desarrollen.

Segunda. Impuestos devengados en 1992 con anterioridad a la publicación de esta Ley Foral.

No obstante lo previsto en la Disposición Final anterior, en los supuestos en que el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas se hubiere devengado con arreglo a los criterios establecidos en el artículo 89 de esta Ley Foral, con anterioridad a la publicación de la misma, podrá optarse por la aplicación de la normativa que se deroga o por la contenida en esta Ley Foral.

Tercera. Habilitación normativa.

El Gobierno de Navarra y el Consejero de Economía y Hacienda dictarán cuantas disposiciones sean necesarias para el desarrollo y aplicación de esta Ley Foral.

<p>PRECIO DE LA SUSCRIPCIÓN BOLETÍN OFICIAL Y DIARIO DE SESIONES</p> <p>Un año 4.600 ptas. Precio del ejemplar Boletín Oficial 100 » Precio del ejemplar Diario de Sesiones 125 »</p>	<p>REDACCIÓN Y ADMINISTRACIÓN PARLAMENTO DE NAVARRA «Boletín Oficial del Parlamento de Navarra» Arrieta, 12, 3º 31002 PAMPLONA</p>
--	--