

LEY 18/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

(BOE de 7 de junio; corrección de errores, BOE de 2 de octubre)

EXPOSICIÓN DE MOTIVOS

I

Antecedentes

El artículo 31 de la Constitución Española exige la contribución de todos «... al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica mediante un sistema tributario justo inspirado en los principios de igualdad y progresividad...».

El Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas es, junto con el Impuesto sobre el Patrimonio, un tributo de importancia fundamental para hacer efectivo ese mandato.

El modelo de Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas general, personal y progresivo se implantó en España al comienzo de la reforma tributaria iniciada en 1977 y ha constituido la manifestación más característica de los valores políticos, tributarios y presupuestarios de la misma.

Sin embargo, el desgaste del modelo de Impuesto implantado en 1979 ha sido en estos doce años, al margen de acontecimientos específicos que han influido en el mismo, muy importante como consecuencia de factores tales como: el marcado carácter teórico de la reforma, su estrecha vinculación con el proceso de transición política, la transformación del marco económico en que fue diseñado, el retraso en la reforma de la Administración tributaria encargada de aplicarlo y la subsistencia de importantes niveles de fraude en la declaración de alguna de las rentas sujetas al Impuesto.

Precisamente, alguno de estos factores influyeron de forma decisiva en la reforma parcial efectuada por la Ley 48/1985, de 27 de diciembre, que modificó aspectos tan importantes del mismo como la tributación de los incrementos y las disminuciones patrimoniales.

Posteriormente, sin embargo, la Sentencia del Tribunal Constitucional de 20 de febrero de 1989 ha culminado el citado proceso de desgaste, al declarar inconstitucionales determinados artículos de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas referentes a la tributación de las unidades familiares, lo cual obligó a su adaptación urgente y transitoria mediante la Ley 20/1989, de 28 de julio, abriéndose así las puertas de la reforma global del tributo.

La reforma en su contexto social

La reforma del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en una sociedad avanzada como la española, no puede configurarse al margen de los intereses socioeconómicos en ella representados. Esta afirmación que puede resultar tópica en cualquier proceso de reforma fiscal, es ciertamente realista en lo que se refiere al Impuesto sobre la Renta español y al momento histórico en el cual se desenvuelve su reforma porque el Impuesto alcanza categoría, dada su generalidad, de auténtica carta de ciudadanía, al implicar en su declaración anual a un número de contribuyentes que supera los quince millones de personas y la reforma de la imposición personal se inscribe en el marco de un proceso de consenso social, con vistas a la integración de la economía española en el Mercado Unico de 1993, por lo cual, debe implicar en su elaboración el mayor número posible de interlocutores sociales.

Por ello, la elaboración de esta Ley ha sido objeto de un proceso de reflexión y debate que a lo largo de estos últimos meses ha implicado desde los técnicos de la Administración Tributaria a los estudiosos de las Universidades españolas en las áreas de la Hacienda Pública y el Derecho Tributario, pasando por las Organizaciones Empresariales, los Sindicatos y los Colegios Profesionales.

Los resultados de dicho proceso fueron plasmados de forma provisional en el «Informe sobre la Reforma de la Imposición Personal», conocido como «Libro Blanco».

La presente Ley recoge las propuestas iniciales de aquél, complementadas o modificadas como consecuencia de los debates mantenidos tras la publicación del Informe, así como de las observaciones producidas en la tramitación del Proyecto de Ley.

III

Ámbito de la Reforma

La reforma no trata de conseguir un tributo radicalmente distinto del vigente. Ni la sociedad, ni la doctrina hacendística, ni las necesidades presupuestarias permiten un salto en el vacío de tal naturaleza. No se trata, tal y como ocurrió en el período 1978-1979, de transformar de raíz nuestro sistema fiscal, pasando de una Hacienda decimonónica a un sistema fiscal europeo, sino de adaptar un Impuesto a las necesidades que el tiempo, los cambios sociales y el entorno internacional imponen. Este es el marco general de las modificaciones propuestas, el límite básico de la reforma, aceptado, con rara unanimidad, por todos los sectores consultados.

El «Libro Blanco» diseñó, de forma flexible y combinando factores políticos y técnicos, una reforma que no sólo abarca a este Impuesto, sino al conjunto de medidas de Política Fiscal necesarias para cumplir una serie de objetivos fiscales y económicos, cuya idea eje es recorrer, a medio plazo, la brecha de bienestar que aún nos separa de los países de la Comunidad Económica Europea.

Por ello, no es posible comprender las modificaciones en la normativa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas propuestas en esta Ley, sin tener en cuenta el marco general en el que se inscribe la reforma, así como los cambios en otros tributos

y determinados aspectos de Política Fiscal que deben emprenderse en un futuro próximo. En este sentido, esta Ley ha ido acompañada en su tramitación parlamentaria por la del Impuesto sobre el Patrimonio, dada la naturaleza complementaria y de cierre que la imposición patrimonial posee con relación a la tributación de la renta de las personas físicas.

Asimismo, las modificaciones paralelas al cambio del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas a que se hace mención en el «Libro Blanco», son un buen indicador de que la Política Fiscal es un todo unitario, de que un sistema tributario, como su propio nombre indica, es una estructura coordinada al servicio de unos fines y de que, por último, no basta con cambios normativos para conseguir objetivos de Política Fiscal, siendo necesaria una Administración Tributaria eficaz, con capacidad para hacer factibles tales objetivos.

De aquí que los objetivos finales de la reforma se planteen en el horizonte de 1993, fecha hacia la que debe converger gradualmente la transformación de los elementos estructurales del Impuesto más afectados por la misma, de forma que reviertan sobre aquellos contribuyentes que por voluntad propia o por obligación derivada de los medios de control existentes han estado declarando desde los primeros años de vida del Impuesto, los resultados de una reforma tributaria que pretende alcanzar una distribución más justa y general de la carga tributaria entre las distintas fuentes de renta.

IV

Principales aspectos de la Reforma

Una de las principales conclusiones que resulta de la Sentencia del Tribunal Constitucional de 20 de febrero de 1989 es que la concepción del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas como un «impuesto de grupo» debe considerarse superada. El Tribunal Constitucional, al pronunciarse sobre tal extremo, señala en el Fundamento séptimo de su Sentencia:

«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 individuo (una proclamación formal que encubre una realidad bien distinta), 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.»

En definitiva, el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas debe obviar, como punto de arranque, la idea del «grupo», para centrar su enfoque en el «individuo», en la persona física, única que puede ser considerada «sujeto pasivo» de dicho tributo.

Este planteamiento resulta básico para comprender lo siguiente: la nueva regulación

del Impuesto tiene como eje central al individuo, a la persona aislada, configurando, pues, un tributo «individual». Así, la tributación conjunta, norma general anterior, se configura como un régimen «optativo» de forma que, mediante la modificación del sistema en su día diseñado por la Ley 20/1989, de 28 de julio, de adaptación, el nuevo Impuesto contempla como «opción» la posibilidad de tributar acumuladamente para los integrantes de una «unidad familiar». A ello se dedica el Título Octavo de la Ley, que recoge los supuestos de unidad familiar que resultan acordes con el pronunciamiento del Tribunal Constitucional.

Se trata de conseguir un sistema de tributación acumulada sencillo. Con tal fin, todas las normas reguladoras de la obligación individual, son aplicables al caso de tributación conjunta, con dos excepciones: la escala aplicable, que tiende a nivelar la tributación efectiva de las unidades familiares con niveles de renta medios y bajos, lo que representa mayor simplicidad, menor regresividad y más neutralidad que las que resultarían de la fórmula «splitting», y, por otra parte, la deducción en cuota por rendimientos del trabajo personal, que se aplicará por cada integrante de la unidad familiar que perciba rendimientos de dicha naturaleza.

Como ya se advirtió en un momento anterior, la Sentencia del Tribunal Constitucional no ha sido el único motor de esta reforma, sino que junto a ella han coexistido otros factores determinantes, a su vez, de adaptaciones que se analizan a continuación.

La Ley, desde su inicio, tiene una vocación de simplificación. Es verdad que incorpora más artículos que aquella a la que sustituye, pues cuenta con 105. Sin embargo, su estructuración y sistemática (Títulos, Capítulos, Secciones y Subsecciones) permitirán identificar perfectamente el ámbito en que se encuentra quien necesite manejarla. La experiencia adquirida desde 1978 demuestra que la regulación precisa, a nivel legal, de ciertas cuestiones —lo cual contribuye a su extensión—, produce para el sujeto pasivo importantes efectos de seguridad jurídica.

En el campo del hecho imponible (Título Segundo), la Ley tiene por objeto definir y precisar con claridad los supuestos de exención, que hasta ahora (en la Ley de 1978) eran de no sujeción. Para ello incorpora un precepto, el artículo 9, que bajo una enumeración cerrada trata de salir al paso de los problemas interpretativos que venía generando el apartado cuatro del artículo 3 de la Ley que se deroga.

En materia de obligación personal de contribuir (Capítulo 2.º del Título Tercero), debe destacarse el intento de regular una noción de «residencia habitual», que permita atraer hacia tal forma de tributación a personas que, con la formulación que se deroga, escapan al ámbito del Impuesto a pesar de ser auténticos residentes.

En lo relativo a la obligación real de contribuir (Capítulo 3.º del Título Tercero) debe destacarse el nuevo tratamiento dado a los intereses e incrementos de patrimonio resultantes de bienes muebles cuya titularidad se ostenta por no residentes, en un horizonte comunitario de libre circulación de capitales.

En los rendimientos del trabajo (Sección 1.ª del Capítulo 1.º del Título Quinto) es de subrayar, por una parte, la regulación de las retribuciones en especie, fórmula retributiva que está tomando un gran auge y que carecía de un marco normativo adecuado. En segundo término, la elevación del porcentaje y límites de los que se venían conociendo como «gastos de difícil justificación».

En los rendimientos del capital inmobiliario (Subsección 2.a de la Sección 2.a del Capítulo 1.o del Título Quinto) destaca la modificación en el caso de inmuebles arrendados, de la deducibilidad de los intereses, que anteriormente tuvo una limitación conjunta con los deducibles por adquisición de vivienda. La Ley pone un solo límite: el rendimiento no puede resultar negativo como consecuencia de deducir los intereses. En lo que se refiere a inmuebles no arrendados se mantiene el tope de 800.000 pesetas para el caso de adquisición de vivienda habitual, eliminándose la deducibilidad de los intereses satisfechos en la adquisición de inmuebles distintos de la vivienda habitual.

Por lo que se refiere a los rendimientos del capital mobiliario (Subsección 3.^a de la Sección 2.^a del Capítulo 1.o del Título Quinto), tema que exigía una profunda revisión a la vista de los nuevos objetivos de eficiencia y neutralidad asignados al sistema fiscal, deben distinguirse dos novedades. Por una parte, la creación de planes de ahorro popular, cuyos rendimientos quedan excluidos de tributación y, por otra, la fijación de un mínimo exento por debajo del cual los rendimientos de esta naturaleza no formarán parte de la base imponible.

Sin lugar a dudas, uno de los aspectos más trascendentales de esta reforma está constituido por la regulación de la tributación de las actividades empresariales o profesionales (Sección 3.a del Capítulo 1.o del Título Quinto). En relación a las mismas, la Ley opta por remitir al Impuesto sobre Sociedades, con ciertas matizaciones, lo relativo a la determinación de la base imponible, cuando se trate de sujetos pasivos en régimen de estimación directa. De esta forma se logra unificar el tratamiento tributario aplicable para determinar las rentas empresariales con independencia del sujeto que la genera (persona física o jurídica) y con ello se evitan las diferencias que hasta ahora se producían. Teniendo en cuenta dicha aproximación, la Ley permite una disminución de la cuota a ingresar en los casos en que incrementos de patrimonio formen parte del rendimiento de la actividad. Ligada a esta materia se encuentra la regulación de la estimación objetiva (Título Sexto), cuya novedad consiste en abandonar el sistema tradicional de determinación del rendimiento por aplicación de un coeficiente sobre la cifra de ventas, para acudir a otro más realista: un conjunto de signos, índices, módulos o coeficientes generales o característicos de determinados sectores de actividad.

En materia de incrementos y disminuciones de patrimonio (Sección 4.a del Capítulo 1.o del Título Quinto) y sin perjuicio de lo que luego se verá a la hora de tratar las reformas que experimenta la mecánica liquidatoria del Impuesto, la principal novedad consiste en la sustitución de los tradicionales coeficientes actualizadores del valor de adquisición, por un sistema que reduce los incrementos y disminuciones de patrimonio en función del tiempo de permanencia del elemento patrimonial en el patrimonio del sujeto pasivo, de suerte que, transcurrido un determinado lapso temporal, que varía según los elementos patrimoniales de que se trate, se alcanza la no sujeción. Junto a ello debe mencionarse la exención de los incrementos de patrimonio en función de la pequeña cuantía de las transmisiones que efectúe el sujeto pasivo y de la conocida como «plusvalía del muerto». Por el contrario, los incrementos de patrimonio generados por donaciones tributarán definitivamente en la misma forma que los producidos por transmisiones onerosas.

Por lo que se refiere a la «imputación de rentas» (Sección 5.a del Capítulo 1.o del Título Quinto), la novedad fundamental consiste en el tratamiento de las sociedades que, siendo socios de sociedades transparentes, reúnan, a su vez, las circunstancias de

«transparencia». En tales supuestos, la sociedad socio tributará en el Impuesto sobre Sociedades a un tipo igual al marginal máximo del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, con objeto de evitar estructuras de planificación fiscal tendentes a anular la tributación personal de rendimientos profesionales o del capital.

La técnica seguida por la Ley para liquidar el Impuesto parte de diferenciar dos clases de renta: regular e irregular. La renta irregular estará constituida, como es tradicional, por los rendimientos que se obtengan de forma notoriamente irregular en el tiempo o con período de generación plurianual. Este carácter de renta irregular, sin embargo, no se otorga a los rendimientos negativos plurianuales de actividades empresariales o profesionales, como consecuencia de la aproximación en el tratamiento de las rentas generadas en actividades de esta naturaleza, con independencia de la personalidad de quien las obtiene. También serán irregulares las rentas procedentes de incrementos o disminuciones de patrimonio cuyo período de maduración sea superior a un año, salvo que, como ya se apuntó, procedan del ejercicio de actividades empresariales o profesionales, supuesto en el cual influirán en la formación del rendimiento de éstas como cualquiera otro de sus componentes.

Las rentas irregulares se anualizarán sólo en el caso de ser rendimientos del trabajo, del capital o irregulares positivas de actividades empresariales o profesionales. El cociente de la anualización se tratará como renta regular.

Definidos ambos tipos de renta, se integrarán y compensarán, en cada tipo y por separado, sus distintos componentes, merced a lo cual se llegará a una parte regular de base imponible y a una irregular. La Ley prevé, sólo para las rentas regulares, determinados casos de reducción. En este punto debe destacarse la elevación a 750.000 pesetas de la cantidad «reducible» por aportaciones a Planes de Pensiones. Dicha elevación determina la eliminación de la deducción en cuota antes existente por tal tipo de inversión.

Reducida la base «regular», resulta la base liquidable regular, gravada según escala. La base irregular no admite reducciones, de aquí la coincidencia entre base liquidable irregular y renta irregular. El gravamen de esta última se encuentra delimitado por la cuantía de la renta irregular y por el tipo medio del contribuyente.

En materia de deducciones, al margen de su actualización generalizada, constituyen novedad la reducción a sesenta y cinco años de la edad precisa para disfrutar de la deducción de «sujetos pasivos mayores», ciertas manifestaciones del acogimiento no remunerado, la deducción por alquileres y la deducción para los perceptores de rendimientos del trabajo personal dependiente, que experimenta una fuerte subida en los tramos de renta más bajos.

La Ley contempla, por último, los aspectos relativos a la gestión del Impuesto, que mantiene sustancialmente sus características anteriores en materia de autoliquidación, retención y obligaciones formales.

Al margen del articulado, la Ley va seguida por una serie de Disposiciones Adicionales, Transitorias y Finales de variado contenido.

Aspectos complementarios

Las modificaciones que experimenta el Impuesto sobre la Renta trascienden del mismo y se proyectan sobre el conjunto del sistema tributario, dados los fines generales de esta Reforma. Así:

El Impuesto sobre Sociedades es objeto de adaptación a las modificaciones del Impuesto sobre la Renta, particularmente en materia de tributación de no residentes, de incrementos y pérdidas de patrimonio y de transparencia fiscal.

Se crea un Impuesto Especial sobre los bienes inmuebles de las Entidades no residentes que sean propietarias o poseedoras en España de bienes inmuebles o derechos reales de goce o disfrute que recaigan sobre los mismos, para hacer frente a conocidos fenómenos de interposición societaria desde paraísos fiscales. El Impuesto Especial será aplicable al tipo del 5 por 100 sobre el valor catastral de los bienes inmuebles y su incumplimiento dará lugar a su exacción por el procedimiento de apremio.

TÍTULO PRIMERO

Naturaleza, objeto y ámbito de aplicación del Impuesto

Art. 1.º *Naturaleza.*

Art. 2.º *Objeto.*

Art. 3.º *Ámbito de aplicación.*

Art. 4.º *Tratados y Convenios.*

TÍTULO II

El hecho imponible

Art. 5.º *Hecho imponible.*

Art. 6.º *Elementos patrimoniales afectos.*

Art. 7.º *Estimación de rendimientos.*

Art. 8.º *Operaciones vinculadas.*

Art. 9.º *Rentas exentas.*

Art. 10. *Atribución de rentas.*

TÍTULO III

El sujeto pasivo

CAPITULO PRIMERO

Normas generales

Art. 11. *Sujetos pasivos.*

Art. 12. *Residencia habitual.*

CAPÍTULO II

Obligación personal de contribuir

Art. 13. *Obligación personal de contribuir.*

Art. 14. *Supuestos especiales de obligación personal.*

Art. 15. *Excepciones a la obligación personal.*

CAPÍTULO III

Obligación real de contribuir

Art. 16. *Obligación real de contribuir.*

Art. 17. *Supuestos especiales de exención: rentas no obtenidas en España.*

Art. 18. *Base imponible.*

Art. 19. *Deuda tributaria.*

Art. 20. *Deducciones.*

Art. 21. *Obligaciones y deberes formales.*

Art. 22. *Representantes de los no residentes.*

TITULO IV

La base imponible

Art. 23. *Base imponible. Norma general.*

TÍTULO V

Determinación de la renta

CAPÍTULO PRIMERO

Normas generales

SECCIÓN 1.a

Rendimientos del trabajo

Art. 24. *Rendimientos íntegros del trabajo.*

Art. 25. *Contraprestaciones o utilidades.*

Art. 26. *Retribuciones en especie.*

Art. 27. *Valoración de las retribuciones en especie.*

Art. 28. *Gastos deducibles.*

Art. 29. *Rendimiento neto del trabajo.*

Art. 30. *Individualización de los rendimientos del trabajo.*

SECCIÓN 2.a

Rendimientos del capital

SUBSECCIÓN 1.a

Normas generales

Art. 31. *Rendimientos íntegros del capital.*

Art. 32. *Rendimiento neto del capital.*

Art. 33. *Individualización de los rendimientos del capital.*

SUBSECCIÓN 2.a

Rendimientos del capital inmobiliario

Art. 34. *Rendimientos íntegros del capital inmobiliario.*—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 arrendados o subarrendados, el importe que por todos los conceptos se reciba del 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.

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 mencionada actividad.

b) En el supuesto de los restantes inmuebles urbanos, excluido el suelo no edificado, la cantidad que resulte de aplicar al valor por el que se hallen computados o deberían, en su caso, computarse a efectos del Impuesto sobre el Patrimonio, los porcentajes que a continuación se indican:

— Con carácter general, el 2 por 100.

— En el caso de inmuebles cuyos valores catastrales hayan sido revisados o modificados, de conformidad con los procesos regulados en los artículos 70 y 71 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, Reguladora de las Haciendas Locales, y hayan entrado en vigor a partir de 1 de enero de 1994, el 1,30 por 100.

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

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.

Art. 35. *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):

— Los gastos necesarios para su obtención. La deducción de los intereses de los capitales ajenos invertidos en la adquisición o mejora de tales bienes o derechos y demás gastos de financiación, no podrá exceder de la cuantía de los rendimientos

íntegros obtenidos por la cesión del inmueble o derecho.

— 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), exclusivamente los siguientes:

— Las cuotas y recargos, salvo el de apremio, devengados por el Impuesto sobre Bienes Inmuebles.

— Los intereses de los capitales ajenos invertidos en la adquisición o mejora de la vivienda habitual con un máximo de 800.000 pesetas anuales.

Art. 36. *Rendimiento en caso de parentesco.*—En el supuesto de inmuebles arrendados o subarrendados, cuando exista parentesco, hasta el tercer grado inclusive, entre 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 34.

SUBSECCIÓN 3.a

Rendimientos del capital mobiliario

Art. 37. *Rendimientos íntegros del capital mobiliario.*

Art. 38. *Supuestos que no tienen la consideración de rendimientos del capital mobiliario.*

Art. 39. *Gastos deducibles y otras reducciones.*

SECCIÓN 3.a

Rendimientos de actividades empresariales o profesionales

Art. 40. *Rendimientos íntegros de actividades empresariales o profesionales.*

Art. 41. *Rendimiento neto.*

Art. 42. *Normas para la determinación del rendimiento neto.*

Art. 43. *Individualización de los rendimientos de las actividades empresariales o profesionales.*

SECCIÓN 4.a

Incrementos y disminuciones de patrimonio

Art. 44. Concepto.—Uno. 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 apartados siguientes.

No estarán sujetos los incrementos netos del patrimonio que se pongan de manifiesto como consecuencia de transmisiones onerosas cuando el importe global de éstas durante el año natural no supere 500.000 pesetas.

Si el importe global a que se refiere el párrafo anterior procede, en todo o en parte, de transmisiones o reembolsos de acciones o participaciones representativas del capital social o patrimonio de las Instituciones de Inversión Colectiva, los incrementos netos de patrimonio que se pongan de manifiesto como consecuencia de éstas estarán sujetos al Impuesto.

Dos. 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 por este Impuesto.

Tres. 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.

Cuatro. 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 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 del 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 apartado no podrán dar lugar, en ningún caso, a la

actualización de los valores de los bienes o derechos recibidos.

Cinco. (5) 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 b) del apartado seis del artículo 78 de esta Ley.
- c) Con ocasión de la transmisión, por personas mayores de sesenta y cinco años, de su vivienda habitual a cambio de una renta vitalicia.
- d) Con ocasión del pago previsto en el apartado tres del artículo 97 de esta Ley.

Seis. Lo dispuesto en este artículo se entiende sin perjuicio de la aplicación, cuando proceda, de la Disposición Adicional Cuarta de la Ley 8/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios Públicos.

Art. 45. *Importe de los incrementos o disminuciones. Norma general.*—Uno. 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.

Dos. (2) Cuando los incrementos o disminuciones de patrimonio procedan de la transmisión de bienes o derechos adquiridos con más de dos años de antelación a la fecha de aquélla 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 transmisión, redondeado por ex ceso.
- 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 e Inmobiliaria, el incremento o disminución patrimonial se reducirá en un 11,11 por 100 por cada año de permanencia que exceda de dos.
- d) Sin perjuicio de lo dispuesto en la letra c) anterior y tratándose de bienes inmuebles, derechos sobre los mismos o valores de las entidades comprendidas en el artículo 108 de la Ley 24/1988, de 28 de julio, del Mercado de Valores, con excepción

de las acciones o participaciones representativas del capital social o patrimonio de las Sociedades o Fondos de Inversión Inmobiliaria, 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 apartado 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.

Tres. Si se hubiesen efectuado mejoras en los elementos patrimoniales transmitidos, se distinguirá la parte del valor de enajenación que corresponda a cada componente del mismo a efectos de la aplicación de lo dispuesto en el apartado anterior.

Art. 46. Valores de adquisición y transmisión.—Uno. 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 el importe de las amortizaciones reglamentariamente practicadas, computándose en todo caso la amortización mínima.

Dos. 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 apartado anterior en cuanto resulten satisfechos por el transmitente, con excepción del importe a que se refiere la letra b) del apartado siete del artículo 78 de esta Ley.

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

Art. 47. Adquisición o transmisión a título lucrativo.—Cuando la adquisición o la transmisión hubiere sido a título lucrativo, constituirán los valores respectivos aquéllos que corresponderían por aplicación de las normas del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

Art. 48. Normas específicas.—Uno. Cuando la alteración en el valor del patrimonio pro ceda:

a) De la transmisión a título oneroso 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 aquélla o por el precio pactado

cuando sea superior a la cotización.

Para la determinación del valor de adquisición se deducirá el importe de los derechos de suscripción enajenados.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, si el importe obtenido en la transmisión de los derechos de suscripción llegara a ser superior al valor de adquisición de los valores de los cuales procedan tales derechos, la diferencia tendrá la consideración de incremento de patrimonio para el transmitente, en el período impositivo en que se produzca la transmisión.

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

b) De la transmisión a título oneroso 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 aprobado.

— 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 devengo del Impuesto. 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.

El importe obtenido por la transmisión de derechos de suscripción procedentes de estos valores tendrá la consideración de incremento de patrimonio para el transmitente en el período impositivo en que se produzca la citada transmisión.

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

c) De la transmisión 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:

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

2.o Por el importe de los beneficios sociales 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, una vez sustituido el valor neto contable de los inmuebles por el valor que tendrían a efectos del Impuesto sobre el Patrimonio.

Lo dispuesto en esta letra se entenderá sin perjuicio de la aplicación, cuando proceda, de lo prevenido en materia de derechos de suscripción en las dos letras anteriores.

d) De las aportaciones no dinerarias a sociedades, 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:

1.a 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.

2.a 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.

3.a El valor de cotización de los títulos recibidos, en el día en que se formalice la aportación o el inmediato anterior.

4.a 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, sin perjuicio de los correspondientes a la sociedad, la diferencia entre el valor de la cuota de liquidación social o el de los bienes recibidos como consecuencia de la separación 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.

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) De un traspaso, el incremento patrimonial se computará al cedente en el importe que le corresponda en el traspaso.

Cuando el derecho de traspaso se haya adquirido mediante precio, éste tendrá la

consideración de valor de adquisición.

h) De indemnizaciones o capitales asegurados por pérdidas o siniestros en elementos patrimoniales, se computarán 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 50 de esta Ley.

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 9, apartado uno, letra e), y 37, apartado uno, número 3, letra f), de esta Ley.

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.

Dos. A efectos de lo dispuesto en las letras a), b) y c) del apartado anterior, se considerará, cuando existan valores homogéneos, que los transmitidos por el sujeto pasivo son aquellos que adquirió en primer lugar.

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

Art. 49. 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 período 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 a la naturaleza de estos hechos imposables, sin perjuicio de la prescripción.

Art. 50. 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 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.

Art. 51. *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 artículo 7 de la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio, sean titulares de los bienes, derechos y demás elementos patrimoniales de que provenga. 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

Art. 52. *Régimen de transparencia.*

Art. 53. *Imputación de otros conceptos.*

Art. 54. *Identificación de partícipes.*

Art. 55. *Individualización de rentas.*

CAPÍTULO II

Imputación temporal de ingresos y gastos

Art. 56. *Imputación temporal.*

CAPÍTULO III

Clases de renta

Art. 57. *Clases de renta.*

Art. 58. *Renta regular.*

Art. 59. *Renta irregular.*

CAPÍTULO IV

Integración y compensación

SECCIÓN 1.a

General

Art. 60. *Integración y compensación.*

SECCIÓN 2.^a

Integración y compensación de rentas regulares

Art. 61. *Rendimientos regulares.*

Art. 62. *Incrementos y disminuciones de patrimonio regulares.*

Art. 63. *Renta regular.*

SECCIÓN 3.^a

Integración y compensación de rentas irregulares

Art. 64. *Rendimientos irregulares. Norma general.*

Art. 65. *Rendimientos irregulares. Integración y compensación.*

Art. 66. *Incrementos y disminuciones de patrimonio irregulares.*

Art. 67. *Renta irregular.*

TÍTULO VI

Determinación de la base imponible

Art. 68. *Regímenes de determinación de la base imponible.*

Art. 69. *Estimación objetiva.*

TÍTULO VII

Deuda tributaria

CAPÍTULO PRIMERO

Base liquidable

Art. 70. *Base liquidable regular.*

Art. 71. *Reducciones en la base imponible regular.*

Art. 72. *Base liquidable irregular.*

CAPÍTULO II

Compensación de bases liquidables regulares negativas

Art. 73. *Compensación.*

CAPÍTULO III

Cuota íntegra

SECCIÓN 1.a

Gravamen de la base liquidable regular

Art. 74. *Escala del Impuesto.*—Uno. La base liquidable regular será gravada a los tipos que se indican en la siguiente escala:

Dos. 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.

SECCIÓN 2.a

Gravamen de la base liquidable irregular

Art. 75. *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 apartado dos del artículo anterior.

SECCIÓN 3.a

Cuota íntegra

Art. 76. *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 74 y 75 de esta Ley.

Cuando el tipo medio de gravamen del sujeto pasivo, a que se refiere el apartado dos del artículo 74, 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.

CAPÍTULO IV

Cuota líquida

Art. 77. *Cuota líquida.*—La cuota líquida del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas se obtendrá practicando en la íntegra las deducciones que procedan de las previstas en el artículo siguiente.

Art. 78. *Deducciones.*—Uno. Deducciones familiares.

- a) Por cada descendiente soltero que conviva con el sujeto pasivo:
 - 20.700 pesetas por cada uno de los dos primeros.
 - 25.000 pesetas por el tercero.
 - 30.000 pesetas por el cuarto y sucesivos.

No se practicará esta deducción por los descendientes:

— Que hayan cumplido treinta años antes del devengo del Impuesto, salvo la excepción contemplada en la letra d) de este apartado uno.

— 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. A los efectos de esta letra, se asimilarán a los descendientes aquellas personas vinculadas al sujeto pasivo por razón de acogimiento no remunerado.

b) Por cada ascendiente que conviva con el sujeto pasivo, que no tengan rentas anuales superiores al salario mínimo interprofesional garantizado para mayores de dieciocho años en el período impositivo de que se trate: 15.500 pesetas. Esta deducción será de 31.000 pesetas si la edad del ascendiente fuese igual o superior a setenta y cinco años.

Cuando los ascendientes convivan con ambos cónyuges, la deducción se efectuará por mitad. 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: 15.500 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 invidentes, mutilados o inválidos, físicos o psíquicos, congénitos o sobrevenidos, en el grado reglamentariamente establecido, además de las deducciones que procedan de acuerdo con lo dispuesto en los números anteriores: 54.000 pesetas.

Asimismo, procederá la aplicación de esta deducción cuando la persona afectada por la minusvalía esté vinculada al sujeto pasivo por razones de tutela o acogimiento no remunerado y se den las circunstancias de nivel de renta y grado de invalidez expresadas en el párrafo anterior.

Cuando las personas que den derecho a esta deducción dependan de varios sujetos pasivos, la deducción se prorrateará por partes iguales en la declaración de cada uno.

Dos. Deducción por gastos de enfermedad.

El 15 por 100 de los gastos sufragados por el sujeto pasivo durante el período de la imposición 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.

Tres. a) Deducción por alquiler.

El 15 por 100, con un máximo de 100.000 pesetas anuales, de las cantidades satisfechas en el período impositivo por alquiler de la vivienda habitual del sujeto pasivo, siempre que concurren los siguientes requisitos:

— Que la base imponible del sujeto pasivo no sea superior a 3.500.000 pesetas anuales.

— Que las cantidades satisfechas en concepto de alquiler excedan del 10 por 100 de los rendimientos netos del sujeto pasivo.

b) Deducción por gastos de custodia de niños.

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.

Cuatro. 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 de 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 capital diferido o mixto, así como los seguros de vida entera y los de rentas diferidas.

b) El 15 por 100 de las cantidades satisfechas en el ejercicio de que se trate 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 deberá ser calificada como actuación protegible de conformidad con los Reales Decretos 1932/1991, de 20 de diciembre, y 726/1993, de 14 de mayo, o normas de ámbito estatal que los sustituyan.

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 de una nueva vivienda habitual.

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, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 69.2 de la Ley 16/1985, de 25 de junio, del Patrimonio Histórico Español, 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.

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 admisibles, a efectos de determinar el rendimiento neto que, en su caso, procediere.

Cinco. Deducciones en actividades empresariales o profesionales.

A los sujetos pasivos por este Impuesto que ejerzan actividades empresariales o profesionales les serán de aplicación los incentivos y estímulos a la inversión empresarial 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 aplicación 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.

Seis. Deducciones por donativos.

a) Las previstas en la Ley de fundaciones y de incentivos fiscales a la participación privada en actividades de interés general.

b) El 10 por 100 de las cantidades donadas a las fundaciones legalmente reconocidas que rindan cuentas al órgano del protectorado correspondiente, así como a las Asociaciones declaradas de utilidad pública, no comprendidas en la letra anterior.

Siete. Otras deducciones.

a) Los porcentajes que a continuación se indican cuando se trate de los rendimientos a que se refiere el párrafo cuarto del apartado 1 del artículo 37 de esta Ley y de la parte de base imponible imputada de una sociedad transparente que corresponda a dichos rendimientos:

— El 40 por 100 con carácter general.

— El 26 por 100 cuando procedan de Mutuas de Seguros Generales, Mutualidades de Previsión Social y Sociedades de Garantía Recíproca.

— El 25 por 100 cuando procedan de las entidades a que se refieren el epígrafe e) del apartado uno y el apartado dos del artículo 5 de la Ley 61/1978, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades.

— El 0 por 100 cuando procedan de las entidades a que se refiere el artículo 23.dos de la Ley 61/1978, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades.

La base de esta deducción estará constituida por el importe íntegro percibido.

La deducción por doble imposición correspondiente a los retornos de las cooperativas protegidas y especialmente protegidas, reguladas por la Ley 20/1990, de 20 de diciembre, se atenderá a lo dispuesto en el artículo 32 de dicha Ley.

b) El 75 por 100 de la cuota del Impuesto Municipal sobre Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana satisfecho por los sujetos pasivos en el ejercicio, cuando corresponda a alteraciones patrimoniales de las que hayan derivado incrementos de patrimonio sujetos efectivamente al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

c) Por la percepción de rendimientos del trabajo dependiente se deducirán 26.000 pesetas.

El importe de deducción por rendimientos netos del trabajo dependiente aplicable en los casos que se indican a continuación será el siguiente:

— Sujetos pasivos con rendimientos netos del trabajo iguales o inferiores a 1.035.000 pesetas: 70.000.

— Sujetos pasivos con rendimientos netos del trabajo comprendidos entre 1.035.001 y 1.915.000 pesetas: 70.000 menos el resultado de multiplicar por 0,05 la diferencia entre el rendimiento neto del trabajo y 1.035.000.

Lo dispuesto en el párrafo anterior no será de aplicación a aquellos sujetos pasivos cuyos rendimientos netos distintos del trabajo dependiente sean iguales o superiores a 2.000.000 de pesetas.

d) Si entre los rendimientos o incrementos computados para la determinación de las bases liquidables positivas figurase alguno obtenido en Ceuta y Melilla y sus dependencias, se deducirá el 50 por 100 de la parte de la cuota íntegra que proporcionalmente corresponda a las rentas obtenidas en dichos territorios.

La anterior deducción no será aplicable a los no residentes en dichas plazas, salvo por lo que se refiera a las rentas procedentes de valores representativos del capital social de entidades jurídicas domiciliadas y con objeto social exclusivo en las mismas y a los rendimientos de establecimientos permanentes situados en las mismas.

Art. 79. *Justificación documental.*

Art. 80. *Límites de determinadas deducciones*

Art. 81. *Comprobación de la situación patrimonial.*

CAPÍTULO V

Cuota diferencial

Art. 82. *Deducción por doble imposición internacional.*

Art. 83. *Cuota diferencial.*

CAPÍTULO VI

Deuda tributaria

Art. 84. *Deuda tributaria.*

Art. 85. *Responsabilidad patrimonial del sujeto pasivo.*

TÍTULO VIII

Tributación conjunta

Art. 86. *Opción por la tributación conjunta.*

Art. 87. *Unidad familiar.*

Art. 88. *Ejercicio de la opción.*

Art. 89. *Elementos de la tributación conjunta.*

Art. 90. *Compensación de partidas negativas.*

Art. 91. *Escala del Impuesto.*

Art. 92. *Reglas especiales en caso de tributación conjunta.*

TÍTULO IX

Período de imposición y devengo del Impuesto

Art. 93. *Período de imposición y devengo del Impuesto.*

Art. 94. *Período impositivo inferior al año natural.*

Art. 95. *Determinación de la situación familiar.*

TÍTULO X

Gestión del Impuesto

Art. 96. *Obligación de declarar.*

Art. 97. *Autoliquidación.*

Art. 98. *Retenciones y otros pagos a cuenta.*

Art. 99. Liquidación provisional.

Art. 100. *Devolución de oficio.*

Art. 101. *Obligaciones formales de los sujetos pasivos.*

Art. 102. *Obligaciones formales del retenedor.*

Art. 103. *Obligaciones de las Sociedades Transparentes.*

Art. 104. *Infracciones y sanciones.*

TÍTULO XI

Orden jurisdiccional

Art. 105. *Orden jurisdiccional.*

DISPOSICIONES ADICIONALES

1.a *Recurso permanente de las Cámaras Oficiales de Comercio, Industria y Navegación.*

2.a *Transmisión de derechos de suscripción en entrada a Bolsa.*

3.a *Personal del Instituto de Relaciones Europeo-Latinoamericanas (IRELA).*

4.a *Modificación de la Ley General Tributaria.*

5.a *Modificación de la Ley 61/1978, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre*

Sociedades.

6.a *Impuesto Especial sobre bienes inmuebles de entidades no residentes.*

7.a *Modificación del artículo 1.o de la Ley 14/1985, de 29 de mayo, de Régimen Fiscal de Determinados Activos Financieros.*

8.a *Escalas del Impuesto para el período impositivo de 1993.*

9.a *Aplicación del artículo 37.uno.2.c) al Impuesto Sobre Sociedades.*

10.a *Régimen de las indemnizaciones previstas en la Disposición Adicional decimoctava de la Ley 4/1990, de 29 de junio.*

11.a *Cese por causas tecnológicas o económicas.*

12.a *Modificación del artículo 108 de la Ley del Mercado de Valores.*

13.a *Canje de activos financieros.*

14.a *Regularización de situaciones tributarias.*

15.a *Transmisión a no residentes de valores con cupón corrido.*

16.a *Personal en puestos informáticos.*

17.a *Modificación del artículo 103 de la Ley 31/1990, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1991.*

18.a *Modificación del número 2 del artículo 113 de la Ley 33/1987, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1988.*

19.a *Modificación de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales.*

20.a *Un nuevo proyecto de Ley del Impuesto sobre Sociedades.*

21.^a *Retribuciones en especie.*

22.a *Régimen fiscal de las Sociedades de Inversión Mobiliaria.*

23.a *Modificaciones del artículo 103 de la Ley 31/1990, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1991.*

24.a *Régimen fiscal de las Agrupaciones de interés económico y de las Uniones Temporales de Empresas.*

DISPOSICIONES TRANSITORIAS

- 1.a** *Designación de representante por los sujetos pasivos no residentes.*
- 2.a** *Compensación pendiente de rentas.*
- 3.a** *Deducciones en la cuota por viviendas adquiridas con anterioridad a 1990.*
- 4.a** *Régimen transitorio de la imputación de pérdidas en transparencia fiscal.*
- 5.a** *Régimen transitorio de determinados incrementos o disminuciones de patrimonio.*
- 6.a** *Rendimientos íntegros de determinados bienes inmuebles.*
- 7.a** *Régimen transitorio de incrementos de patrimonio cuyo precio hubiese sido aplazado.*

DISPOSICIONES FINALES

- 1.a** *Habilitación a la Ley de Presupuestos Generales del Estado.*
- 2.a** *Entrada en vigor y eficacia derogatoria.*
- 3.a** *Habilitación normativa.*