

Crónica legislativa

SUMARIO: *Ley sobre tarifas y sistematización del Impuesto General sobre la Renta de las Personas Físicas*: 1. Su alcance y finalidad.—2. Tarifa, límite de la cuota, casos en que sólo se exigen los impuestos a cuenta y no computación de los rendimientos del Patrimonio Familiar.—3. Sistematización de los tipos de gravamen: reducción gradual de los Impuestos a Cuenta, retribuciones que se someten al Impuesto de Rendimientos del Trabajo Personal y reglas sobre los dividendos obtenidos en territorio nacional.—4. Desgravaciones de la base imponible correspondiente a rentas de trabajo personal, por esposa e hijos del contribuyente y por inversiones.—5. Gastos deducibles por primas o cuotas de seguros de vida.—6. Baja en la base liquidable del rendimiento del Patrimonio Familiar.—7. Deducción de las cuotas al Tesoro de los Impuestos a Cuentas.—8. Normas especiales para determinar la base imponible respecto a los rendimientos de propiedad intelectual, sobre regulación de signos externos y sobre formalidades de las declaraciones de los contribuyentes.—9. Normas de gestión tributaria.—10. Capital de las Sociedades de inversión mobiliaria.—11. Créditos para la difusión de la propiedad mobiliaria.—12. Personas obligadas a presentar declaración.—13. Ingresos computables de las distintas clases de renta.

I

El *Boletín Oficial del Estado* de 11 de abril de 1967 publicó la Ley 18/67, de 8 de abril, sobre sistematización y tarifas del Impuesto General sobre la Renta de las Personas Físicas.

La Ley de Reforma Tributaria reguló dicho Impuesto, pero no fijó la Tarifa correspondiente, disponiendo que la misma debía ser aprobada mediante Ley votada en Cortes. En cumplimiento de tal disposición, se ha dictado la Ley que se comenta, y que no se limita a determinar los tipos de gravámenes, sino que regula otros extremos importantes relativos a la imposición directa, acomodándose a las realidades de la nueva concepción del Impuesto y facilitando su más exacto cumplimiento.

Dada la importancia de la Ley, intervino en la discusión de la misma en las Cortes el Ministro de Hacienda, y resulta inexcusable recoger, a los efectos de fijar el alcance y finalidad del texto legal, las más esenciales de las razones invocadas en defensa de la reforma.

La Ley constituye la última etapa de un proceso histórico, y en ella se acredita la capacidad contributiva en función de todas las rentas percibidas por los contribuyentes, permitiendo tener en cuenta sus condiciones personales. Las dos etapas anteriores de la imposición sobre la renta consistieron: la primera en una serie de impuestos del producto o de carácter real sobre las distintas clases de rentas que funcionaban con total autonomía unos de otros, y la segunda se produce cuando a los distintos impuestos del producto se superpone un impuesto complementario sobre la renta, solución intermedia que se inicia en 1932 y que supone ya un principio de personalización del Impuesto y permite la introducción limitada a la progresividad.

Mediante el mecanismo de las desgravaciones se establecen normas especiales respecto a las rentas de trabajo y se tienen en cuenta las obligaciones de carácter familiar que deba atender el contribuyente.

La desgravación en cuanto a las rentas de trabajo se funda en dos razones: la propia naturaleza de las mismas, ya que son inherentes al esfuerzo humano y cesan cuando éste concluye, y que requieren la amortización de las inversiones que fueron necesarias para alcanzar el grado preciso de aptitud para realizar un trabajo remunerador.

En la desgravación por atenciones familiares se aumentan sensiblemente las deducciones en favor de familias numerosas, a efectos del Impuesto sobre los Rendimientos del Trabajo Personal; se admite por primera vez en nuestra Patria una desgravación por la esposa del contribuyente; la desgravación por hijos operará sobre la renta total, mientras que antes de la deducción no afectaba a los impuestos de productos, permitiéndose, además, que no se pierda dicha deducción, aunque los hijos perciban rentas de trabajo, siempre que la cuantía no exceda del mínimo exento del Impuesto sobre los Rendimientos del Trabajo Personal y, por últi-

mo, se aumenta en un cien por cien la desgravación por aquellos hijos que padezcan determinadas incapacidades.

Otra característica esencial del Impuesto es la progresividad de la Tarifa, que responde a la preocupación por conseguir la equidad entre los contribuyentes situados en distintos niveles económicos y con el propósito de realizar una redistribución de las rentas.

La progresividad, tema polémico de la ciencia financiera, recibió en el siglo XIX el apoyo de las teorías marginalistas y constituye un medio para disminuir injustificadas desigualdades económicas.

La tarifa fijada refunde sustancialmente los tipos de los anteriores impuestos de producto y de la Contribución General sobre la Renta.

La Ley también establece un sistema de desgravaciones suficientemente generoso para aumentar la propensión al ahorro de los contribuyentes, ampliando la desgravación concedida en favor de la parte de la renta que se invierta en la forma prevista, conservando en el Impuesto General las desgravaciones reconocidas en los impuestos a cuenta, y admitiendo, como gasto deducible las primas o cuotas satisfechas por razón de contratos de seguros de vida.

II

La base liquidable del Impuesto será gravada a los tipos correspondientes a la siguiente escala: porción comprendida entre 0 y 100.000, 15 por 100; entre 100.000 y 200.000, 18,2 por 100; entre 200.000 y 300.000, 20,6 por 100; entre 300.000 y 400.000, 23 por 100; entre 400.000 y 500.000, 25,4 por 100; entre 500.000 y 600.000, 27,8 por 100; entre 700.000 y 800.000, 33,4 por 100; entre 800.000 y 900.000, 36,3 por 100; entre 900.000 y 1.000.000, 39,2 por 100; entre 1.000.000 y 1.100.000, 42,1 por 100; entre 1.100.000 y 1.300.000, 47,2 por 100; entre 1.300.000 y 1.600.000, 56,1 por 100, y más de 1.600.000, 61,4 por 100.

La cuota resultante por la aplicación de la escala anterior tendrá como límite máximo el 50 por 100 de la correspondiente base liquidable.

Cuando la base liquidable no excede de 200.000 pesetas no se exigirán más que los impuestos a cuenta a que por su origen estén sujetas las rentas. El límite anterior se elevará hasta 300.000 pesetas cuando las rentas del contribuyente, o juntamente con las de su cónyuge, procedan exclusivamente del trabajo personal. No se computarán a estos efectos los rendimientos de Patrimonio Familiar Nobiliario o Agrícola.

III

Durante un plazo de cinco años, contados a partir de 1 de enero de 1968, y en la medida que las necesidades presupuestarias del Estado lo permitan, el Gobierno, a propuesta del Ministro de Hacienda, y previo informe del Consejo de Economía Nacional, podrá reducir gradualmente los tipos de gravámenes de los Impuestos a cuenta, con objeto de homogeneizar dichos tributos.

A partir de 1 de enero de 1968 se exigirá el Impuesto sobre Rendimientos de Trabajo Personal sobre las retribuciones que perciban: primero, los suboficiales, clases de tropa y asimilados de los tres ejércitos que tengan reconocida igual consideración; segundo, los trabajadores manuales por cuenta ajena. El tipo de gravamen de 14 por 100 para estos contribuyentes se bonificará reduciéndose al 3 por 100 para 1968, al 6 por 100 para 1969 y al 9 por 100 para 1970 y 1971, hasta quedar unificado a partir de 1 de enero de 1972 con el que rija para todos los contribuyentes sujetos a dicho Impuesto. Para obtener la base imponible se deducirá de la misma la cifra de 100.000 pesetas anuales; esta cifra se referirá a los ingresos del año natural y, consecuentemente, será prorrateable por días, como mínimo, cuando los ingresos o rendimientos gravados correspondan a periodos de tiempo inferiores a un año, en la forma que se determine reglamentariamente.

También respecto al Impuesto sobre los Rendimientos del Trabajo Personal se autoriza al Gobierno para elevar el límite exento y las deducciones por razón de familia numerosa, actualmente en vigor, así como para establecer nuevas tarifas de Licencia Fiscal de Profesionales, todo ello ateniéndose a las cifras fijadas en la Ley.

En cuanto a los dividendos obtenidos en territorio nacional, se

fija la competencia de la Dirección General de Impuestos Directos; se exceptúa del Impuesto a las Sociedades o entidades jurídicas residentes en el extranjero que no realicen negocios en España por medio de establecimiento permanente y se determina quiénes tienen la condición de residentes en España como sujetos pasivos de los Impuestos sobre los Rendimientos del Trabajo Personal y sobre las Rentas de Capital.

IV

La base imponible que corresponda a rentas de trabajo personal se desgravará el 25 por 100 de la porción que no supere las 500.000 pesetas y, además, el 20 por 100 del exceso, con el límite máximo desgravable de 325.000 pesetas. Los contribuyentes sujetos a la obligación de contribuir tendrán derecho a dicha desgravación por las rentas de trabajo personal que hayan obtenido en territorio español.

Se desgravará la parte de la base liquidable que corresponde a las siguientes cantidades: primero, 40.000 pesetas por la esposa del contribuyente, salvo que medie sentencia de divorcio o separación judicial, no aplicándose esta desgravación a los contribuyentes cuya base liquidable excede de 1.000.000 de pesetas; segundo, 25.000 pesetas por cada hijo legítimo, legitimado, natural, reconocido o adoptado, elevándose esta cifra a 50.000 pesetas cuando el hijo sea invidente, gran mutilado o gran inválido, física o mentalmente, o subnormal, no computándose a dichos efectos los hijos mayores de veinticinco años, salvo los expresados invidentes, mutilados o subnormales; los hijos menores de veinticinco años y las hijas solteras que tengan por sí peculio con renta superior a 25.000 pesetas anuales o al mínimo exento del Impuesto sobre Rendimientos de Trabajo Personal, si se trata de rentas de trabajo, salvo en el caso de que la renta de dichos peculios haya sido computada en los ingresos del cabeza de familia; los hijos casados o religiosos profesos de uno y otro sexo. La desgravación por esposa e hijos no se aplicará cuando el contribuyente esté sujeto a la obligación real de contribuir de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 111 de la Ley de Reforma Tributaria.

Las expresadas desgravaciones se practicarán deduciendo de la cuota total la cifra que resulte de aplicar a la cantidad objeto de la desgravación el tipo medio de gravamen. Se entiende por tipo medio de gravamen el resultado de dividir la cuota total obtenida por la aplicación de la escala por la base liquidable.

Se desgravará la parte de renta invertida durante el periodo de imposición que corresponda: primero, al desembolso por la suscripción de valores mobiliarios que expresamente acuerde el Ministerio de Hacienda, en armonía con las normas establecidas por el Gobierno; segundo, a la adquisición y suscripción de valores públicos o privados de renta fija o variable, con cotización calificada en cualquiera de las Bolsas oficiales de Comercio; tercero, a mejoras para aumento de la productividad en las explotaciones agrarias cuyos ingresos se hayan computado al contribuyente; cuarto, a dotación para el fondo de previsión para Inversiones y Reserva para Inversiones en el extranjero para llevar a cabo con comerciantes e industriales que sean personas físicas. La totalidad de las inversiones afectadas por dichas desgravaciones no podrán superar, en conjunto, el 25 por 100 de la base imponible determinada en función de los ingresos declarados. La cuantía de la desgravación se determinará aplicando el tanto por ciento que represente la renta invertida sobre la diferencia entre la cuota total y los impuestos a cuenta devengados. Las inversiones desgravadas en los impuestos a cuenta serán compatibles con las que la Ley regula.

V

Constituirán gastos deducibles para los contribuyentes sujetos a la obligación personal de contribuir las primas o cuotas satisfechas por razón de contratos de seguros de vida celebrados con entidades legalmente establecidas en España, cuando el beneficiario sea el propio contratante, su cónyuge o descendientes legítimos.

VI

Será baja en la base imponible del Impuesto el rendimiento del Patrimonio Familiar.

VII

De la cuota obtenida por la aplicación de las normas que regulan el Impuesto se deducirán las cuotas del Tesoro de los impuestos a cuenta, devengadas en el periodo de la imposición. Se exceptúan las correspondientes a ingresos que hubieren sido baja en la base imponible. A los efectos de esta deducción, el Ministro de Hacienda regulará la distribución en las cuotas del Tesoro de la Contribución Territorial, Rústica y Pecuaria, en los casos de fincas arrendadas o en aparcería.

VIII

Los Jurados Tributarios serán competentes para estimar, dentro de un periodo de cinco años las bases procedentes de rendimientos de la propiedad intelectual cuando el dominio de las obras pertenezca a sus autores, si se aprecia irregularidad temporal en la obtención de dichos rendimientos. Esta norma se aplicará a los solos efectos del Impuesto y, en todo caso, a instancia de los interesados.

Sin perjuicio de lo dispuesto en la Ley de Reforma Tributaria, se imputarán como signos externos de la renta gastada a la persona natural que los use o disfrute de manera habitual las embarcaciones y caballerías de lujo, los automóviles de potencia fiscal superior a ocho caballos, las aeronaves, las viviendas y los cotos de caza y pesca deportiva que pertenezcan a Sociedades, entidades o personas físicas interpuestas. La misma imputación se realizará de los automóviles con potencia fiscal inferior a nueve caballos cuando sean utilizados o disfrutados de manera habitual por quienes no tengan relación personal y directa de trabajo o administra-

ción con las Sociedades o entidades a que pertenezcan aquéllos. De la misma forma se procederá cuando dichas Sociedades o entidades sean titulares de derechos que confieren el uso de los bienes citados o éstos figuren a nombre de aquéllas en Registros fiscales o en otros de carácter público. Todas las Sociedades y entidades estarán obligadas a presentar declaración en la forma que determine el Ministro de Hacienda, de las personas naturales que usen bienes o disfruten servicios calificados como signos externos. Se computará como alquiler de inmuebles de esparcimiento y recreo o de viviendas, a los efectos del Impuesto, la cantidad total que satisfaga el arrendatario o inquilino por utilización de aquéllos, incluidos el mobiliario y demás servicios. El Decreto de 29 de diciembre de 1967, publicado en el *Boletín del Estado* del siguiente día, 30, dicta normas sobre valoración y aplicación de los signos externos.

La Administración no podrá admitir las declaraciones tributarias en las que se omita el número del Documento Nacional de Identidad que exijan los modelos reglamentarios. Constituirá simple infracción la reiterada omisión o consignación inexacta de Documento Nacional de Identidad en dichas declaraciones. Estas infracciones se individualizarán por cada anotación u omisión y serán responsables solidarios de ellas con las personas titulares del Documento, sus representantes voluntarios o legales que actúen en su nombre ante la Administración o el sustituto de contribuyente; pero cuando se pruebe que la infracción no es imputable a alguna de dichas personas quedará exenta de responsabilidad. Si las personas naturales fueran menores o incapacitadas legalmente, serán únicos responsables sus representantes o administradores legales.

IX

Cuando los sujetos pasivos de este impuesto impugnen la declaración de competencia de los Jurados Tributarios, la Administración practicará de oficio liquidaciones cautelares con arreglo a las siguientes normas: primera, la base imponible será la declarada o aceptada por el interesado, más el 10 por 100 de la diferencia entre la base resultante de la propuesta por la Inspección

y la cifra anterior; segunda, cuando no existe base declarada ni aceptada se tomará el 50 por 100 de la base total propuesta por la Inspección de Hacienda.

Los Jurados Tributarios serán competentes para resolver las controversias que se susciten entre la Administración y los contribuyentes respecto a la imputación a personas físicas de signos externos que como resultado de las presunciones establecidas sean procedentes.

X

A partir de la entrada en vigor de la Ley, las Sociedades de inversión mobiliaria que pretendan acogerse a los beneficios de la Ley de 26 de diciembre de 1958 deberán tener un capital desembolsado no inferior a doscientos millones de pesetas.

XI

Los créditos para difusión de la propiedad mobiliaria podrán facilitarse también a las personas que estén obligadas directamente a presentar declaración por contribución general sobre la Renta o Impuesto General sobre la Renta de las Personas Físicas, si destinan su importe a la adquisición, individual o colectiva, de valores, siempre que sus bases liquidables en el Impuesto General no sean superiores a 250.000 pesetas.

La concesión de estos créditos se realizará en las condiciones y con las formalidades que el Ministerio de Hacienda determine.

XII

Estarán obligadas a presentar declaración sobre el Impuesto: primero, las personas cuya base liquidable determinada por ingresos sujetos a los impuestos exceda de 200.000 o de 300.000 pesetas, si se trata exclusivamente de rentas de trabajo personal; segundo, las personas que posean o utilicen alguno de los signos externos determinados en la Ley de Reforma Tributaria, con las caracte-

risticas que se establezcan reglamentariamente, si bien la posesión de un automóvil de potencia fiscal inferior a nueve caballos no determinará por sí misma la obligación de declarar; tercero, las personas a quienes individualmente se requiera para hacerlo por los órganos de la Administración.

Sin perjuicio de lo anteriormente dispuesto, el Ministro de Hacienda, con carácter general, podrá extender la excepción de presentar declaraciones a las personas cuya base liquidable sea superior a la antes citada, siempre que reúnan los requisitos que se señalen.

XIII

Los ingresos computables de las distintas clases de renta se estimarán por un importe igual al que haya prevalecido como base imponible en los siguientes impuestos a cuenta: Contribución Territorial Rústica y Pecuaria, Contribución Territorial Urbana, Impuesto de los Rendimientos de Trabajo Personal, Impuesto sobre las Rentas de Capital e Impuesto sobre las Actividades y Beneficios Comerciales e Industriales.

FRANCISCO DE COSSÍO Y CORRAL.