

Crónica legislativa

SUMARIO: I. ORDEN MINISTERIAL SOBRE ASIMILACIÓN DE LOS REGISTRADORES DE LA PROPIEDAD A EFECTOS DE REGULACIÓN DE DERECHOS PASIVOS.—II. DECRETO SOBRE ACTUALIZACIÓN DE CLASES PASIVAS.—III. TEXTO REFUNDIDO SOBRE LA CONTRIBUCIÓN TERRITORIAL RÚSTICA Y PECUARIA: 1. Criterio seguido al redactarlo. 2. El hecho imponible. 3. Exenciones y bonificaciones. 4. Composición de la contribución. 5. Cuota fija: delimitación del hecho imponible, el sujeto pasivo, la base imponible, la base liquidable, la deuda tributaria. 6. Cuota proporcional: delimitación del hecho imponible, el sujeto pasivo, la base imponible, la base liquidable, devengo de la cuota y periodo impositivo, la deuda tributaria. 7. Disposiciones transitorias.

I

El *Boletín Oficial del Estado* de 3 de mayo último publicó la Orden ministerial de 26 de abril sobre asimilación de los Registradores de la Propiedad a los efectos de la regulación de derechos pasivos.

Dispone: Que las referencias de las categorías de Magistrados y Jueces de entrada, ascenso y término, que a los efectos de derechos pasivos de los Registradores de la Propiedad se contienen en el artículo 291 de la Ley Hipotecaria se entenderán hechas a la categoría única de «miembros de la carrera judicial» establecida en el artículo 4.º de la Ley de 18 de marzo de 1966; y que la certificación expresiva de los servicios prestados por los Registradores de la Propiedad y del número de trienios reconocidos, con deducción del tiempo transcurrido en situación de excedencia, se extenderá por la correspondiente Jefatura de personal de la Dirección General de los Registros y el Notariado, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 5.º del texto refundido de la Ley de Dere-

chos Pasivos de los Funcionarios de la Administración Civil del Estado, aprobado por Decreto de 21 de abril de 1966.

II

El *Boletín Oficial del Estado* de 26 de abril último publicó el Decreto del 13 del mismo mes sobre actualización de pensiones de Clases Pasivas.

Dispone: Que la actualización de haberes pasivos civiles se efectuará respecto a las pensiones causadas antes del 1 de enero de 1965, aplicando a las mismas el coeficiente de aumento que se señala en el anexo del Decreto; que del mismo modo y por igual procedimiento se efectuará la actualización de las pensiones causadas o reconocidas con posterioridad a 31 de diciembre de 1964 que se hayan determinado con arreglo a la legislación anterior a 4 de mayo de 1965 y que no estén exceptuadas por el Decreto; y que los coeficientes se aplicarán sobre las pensiones, tomando como base su cuantía en 1 de julio de 1967.

En el anexo del Decreto figura la carrera judicial, con el 2,5 de coeficiente de aumento.

III

1. El texto refundido de la Contribución Rústica y Pecuaria se aprobó por Decreto de 23 de julio de 1966 y se publicó en el *Boletín Oficial del Estado* del día 10 de septiembre del mismo año.

Para redactarlo se ha tenido en cuenta:

1.º No limitarse a la transcripción pura y simple de los preceptos con rango legal dictados en épocas en que prevalecían criterios económicos y sociales contradictorios, sino ajustarse a los principios de la actual sistemática tributaria.

2.º Incorporar al texto refundido las disposiciones dictadas por Departamentos ministeriales distintos del de Hacienda, pues de no hacerlo así tales disposiciones quedarían derogadas, en virtud de

lo dispuesto en la disposición transitoria 2.^a de la Ley General Tributaria, al entrar en vigor el nuevo texto, y se produciría una laguna legal de graves consecuencias.

2. La Contribución Rústica y Pecuaria constituye un impuesto a cuenta de los generales sobre la renta total de las personas físicas o de las Sociedades y demás Entidades, según la naturaleza del perceptor de dicha renta, y recae sobre el importe de la que anualmente producen real o potencialmente los bienes y actividades calificados tributariamente como rústicos y pecuarios.

El hecho imponible en la contribución se origina: por la percepción, devengo o susceptibilidad de obtención de los rendimientos de los bienes, derechos y actividades, calificados tributariamente de naturaleza rústica o pecuaria; y por la utilización, goce o posesión de los bienes que produzcan o puedan producir los expresados rendimientos.

Se considerarán, a efectos tributarios, bienes y derechos de naturaleza rústica o pecuaria:

- 1.º Las fincas rústicas.
- 2.º La ganadería.
- 3.º Las canteras, las tierras que constituyan primera materia para actividad fabril y las aguas salinas.
- 4.º Las edificaciones de carácter agrario que, situadas en predios rústicos, sean indispensables para la explotación de los mismos.
- 5.º Los terrenos ocupados por canales de navegación y de riego y pantanos, incluso álveos y riberas, los diques y murallas, de piedra o de tierra, los embarcaderos con muralla adyacente y los demás terrenos accesorios ocupados en servicio de los mismos canales y pantanos, o sean todos los terrenos que componen los planos aprobados para la ejecución de obras, así como las albuferas.
- 6.º Los terrenos ocupados por rías no incluidos en el llamado dominio natural.
- 7.º Los censos, fosos, subfosos, pensiones y cualquier otro gravamen que tenga carácter perpetuo establecido sobre terrenos rústicos exentos de la contribución, cualquiera que sea la persona física o jurídica obligada a satisfacerlos.

8.º Las aguas públicas o de propiedad privada que se utilicen mediante retribución en el riego de fincas ajenas, siempre que no se trate de una renta de capitales invertidos en obras de canalización o aprovechamiento de aquellas aguas que estén exceptuadas de tributación con arreglo a la legislación de aguas.

A los efectos de la debida delimitación del hecho imponible no tendrán la consideración de bienes de naturaleza rústica los gravados en la Contribución Territorial Urbana.

3. La Ley enumera las exenciones permanentes y generales, las exenciones permanentes por razón de la cuantía de la base imponible, las exenciones temporales y las bonificaciones tributarias generales.

4. La contribución comprenderá una cuota fija y una cuota proporcional que seguidamente se examinan.

5. Respecto a la *cuota fija*, interesan los siguientes extremos: Delimitación del hecho imponible, el sujeto pasivo, la base imponible, la cuota liquidable y la deuda tributaria.

a) *Delimitación del hecho imponible*.—Dicha cuota fija gravará las rentas reales o potenciales que correspondan a la propiedad o posesión de los bienes o derechos calificados tributariamente de naturaleza rústica y pecuaria, o al mero ejercicio de actividades agrícolas, forestales, ganaderas o mixtas. También se gravarán en la cuota fija las rentas reales o potenciales del ganado dependiente de las fincas, atendiendo a la capacidad productiva de las respectivas parcelas, con excepción de aquellos casos en que constituyan actividad ganadera independiente. La tenencia de ganado de labor que sea necesario para las actividades agrícolas o forestales no tendrá la consideración de actividad ganadera.

La actividad ganadera independiente también será gravada con cuota fija, entendiéndose que se realiza respecto al conjunto de cabezas de ganado que se encuentra comprendido en alguno de los casos siguientes: que pade o se alimente en tierras que no sean explotadas agrícola o forestalmente por el dueño del ganado, el estabulado fuera de las fincas rústicas, el trashumante o trastermi-

nante y aquel que se alimente fundamentalmente con piensos no producidos en la finca en que se críe. Las controversias que se susciten entre la Administración y los contribuyentes respecto al hecho de si un conjunto de cabezas de ganado debe reputarse como actividad ganadera independiente serán resueltas por el Jurado Tributario.

b) *El sujeto pasivo.*—Serán sujetos pasivos de la cuota fija de la contribución: el propietario o usufructuario de los bienes objeto de la misma o quienes legítimamente representen sus derechos; las herencias yacentes, comunidades de bienes que, aun carentes de personalidad jurídica, constituyan una unidad económica o un patrimonio separado susceptibles de imposición; el que ejerza el dominio directo cuando haya separación de dominios de carácter temporal; el censatorio cuando la separación de dominio sea de carácter perpetuo o por tiempo indefinido, constituyendo foros, censos y gravámenes análogos; los propietarios de cada una de las partes cuyas respectivas bases imponible se calculen por separado a los efectos tributarios, en el caso de existir contrarios en virtud de los cuales haya separación de dominios, tales como suelo y vuelo, pastos y cultivos y otros análogos, y los perceptores de censos, tributos o cualquiera otra imposición establecida especialmente sobre terrenos o fincas exceptuados en absoluto del pago de la contribución.

Tratándose de parcelas arrendadas, la cuota fija se exigirá al arrendador y será responsable sobre el arrendatario en la parte que corresponda a la base imponible que exceda de la renta que perciba el propietario.

A tales efectos, no se considerará como contribución, la cuota empresarial para seguros sociales, en la agricultura, que continuará íntegramente a cargo del arrendatario.

c) *La base imponible.*—La base imponible en la cuota fija será el producto líquido de la tierra y el rendimiento de la ganadería estimados con arreglo a las normas que a continuación se enumeran:

La base imponible comprenderá la suma de las cantidades siguientes: la que en concepto de renta corresponda al propietario

de la tierra acrecida en el interés de los capitales invertidos actualmente en cultivo, la que en concepto de beneficio corresponde al que cultiva la tierra y la que en concepto de beneficio y de interés de los capitales invertidos anualmente en la explotación pecuaria corresponda al sujeto pasivo del tributo.

La base imponible de cada parcela catastral será la resultante de aplicar a la misma los productos o rendimientos líquidos que se calculen por una hectárea de cada uno de los cultivos o aprovechamientos en cada una de las intensidades productivas que se reconozcan en un término municipal, comarca o zona.

Para la determinación de las bases imponibles de la cuota fija se aplicarán los módulos de estimación que como media se obtengan de los que hayan prevalecido en los cinco años anteriores en la cuota proporcional.

La base imponible en las parcelas dedicadas a explotaciones forestales en ciclo de producción superior al año se fijará en el cociente que resulte de dividir los rendimientos totales a obtener en su ciclo de producción, calculando según los modelos que hayan prevalecido en el último quinquenio por el número de años que integran el citado ciclo.

En la base imponible para la cuota de las fincas rústicas se incluirán, en su caso, las rentas reales o potenciales del ganado dependiente de las mismas, con arreglo a la capacidad productiva de las parcelas integrantes de aquéllas.

La base imponible en la cuota fija de la actividad ganadera independiente se fijará en función del rendimiento neto presunto por año y cabeza, sirviéndose de la media de los módulos de estimación que hayan prevalecido en los cinco años anteriores.

Cuando la aplicación de la cuota proporcional resulte que en las explotaciones correspondientes a fincas arrendadas se deduzca en concepto de canon arrendaticio satisfecho una cantidad superior a la base imponible que figure en los documentos catastrales de las parcelas que aquéllas comprendan, se adicionará la base de la cuota fija en la siguiente forma: se estimará como adicional para un período de cinco años la diferencia entre el canon arrendaticio, reducido en una décima parte y la base liquidable de las parcelas correspondientes.

Cada cinco años se rectificarán las bases imponible de la cuota fija de la contribución, tanto por lo que respecta a las fincas rústicas como al ejercicio de la actividad ganadera independiente.

d) *La base liquidable.*—Las bases liquidables de las parcelas agrícolas y forestales y de la actividad ganadera independiente en el año en que tenga efecto la rectificación y en los cuatro siguientes se fijará, como máximo, el 50 por 100 de las bases imponible.

Las bases liquidables en las parcelas sujetas a esta contribución en que se hubieren realizado las mejoras que a continuación se indican no podrán exceder de las imponible que les hubieran correspondido de no haberse realizado aquéllas.

Esta bonificación comprenderá los periodos de tiempo siguientes: 1) Tres años. Las plantaciones nuevas, realizadas anual y consecutivamente en dicho tiempo, de cereales, plantas leguminosas, forrajeras, textiles, bulbos y tubérculos, siendo condición precisa la alternativa no interrumpida de tales cultivos y que éstos se establezcan en terrenos en que antes había viñedos. 2) Cinco años. Los terrenos reducidos a cultivo o pasto por efecto de la desecación de lagunas o pantanos. 3) Seis años. Las plantaciones nuevas que se hagan con variedades o híbridos de vid americana resistentes a la filoxera, contándose el plazo desde el año siguiente a la plantación y siendo condición precisa que el terreno en que la misma se lleve a efecto estuviere dedicado con anterioridad al cultivo de la vid; las plantaciones de olivos, almendros, algarrobos, avellanos, castaños, encinas, manzanos y demás árboles o arbustos forestales en asociación con la vid. 4) Diez años. La de plantaciones nuevas de viñas o de árboles frutales, y la de terrenos transformados en regadío. 5) Veinte años. Las de nuevas plantaciones de olivos.

Los plazos indicados se contarán siempre a partir de la fecha de la terminación de la plantación u obras de mejora.

Las bases liquidables de las parcelas catastrales que hayan sido objeto de concentración parcelaria no podrán ser superiores a las que, como riqueza, o base imponible, tuviesen fijadas en la fecha en que fuera publicado el Decreto de Concentración que las afecte.

e) *La Deuda Tributaria.*—El tipo de gravámenes de la cuota fija a aplicar sobre la base liquidable será el 10 por 100. Sobre la

base liquidable, la cuota tributaria o la suma de cuota y recargos, se aplicarán o podrán aplicarse, según los casos, los recargos que fije la Ley.

6. Respecto a la *cuota proporcional*, interesan los siguientes extremos: delimitación del hecho imponible, el sujeto pasivo, la base imponible, devengo de la cuota y periodo impositivo y la deuda tributaria.

a) *Delimitación del hecho imponible*.—Tributarán por la cuota proporcional los rendimientos de las explotaciones agrícolas y forestales cuando su base imponible en la cuota fija sea superior a 100.000 pesetas, y las explotaciones ganaderas y mixtas cuando, igualmente, su base imponible en la cuota fija sea superior a las 100.000 pesetas. Reglamentariamente se aplicarán los criterios enunciados a las explotaciones de carácter mixto.

Se considerará como una explotación el conjunto de cabezas de ganado o cualquier extensión de terreno, aunque esté compuesto por varias parcelas, lindes o no entre sí, que, en forma técnicamente autónoma, tenga por objeto la producción ganadera, agrícola o forestal, cuyos riesgos se asuman por la persona o Entidad que las realiza.

Se considerarán imputables al cabeza de familia los rendimientos de todas aquellas explotaciones de las que por cualquier concepto sean titulares sus hijos menores o su cónyuge, salvo que, en cuanto a éste, medie sentencia de divorcio o separación judicial.

Si las fincas agrícolas o forestales, o el ganado de renta, estuvieren arrendados a persona ligada por relación de parentesco en primero o segundo grado de consanguinidad o afinidad con los propietarios o usufructuarios de aquéllas, podrá considerarse que, a pesar de ello, son explotados por estos últimos cuando tales contratos tengan por finalidad eludir total o parcialmente el impuesto.

Podrá presumirse que varias explotaciones agrícolas, forestales o ganaderas constituyen una sola cuando todas ellas se sirvan, indistintamente y con habitualidad, de unos mismos edificios, instalaciones, máquinas, tractores o pastos. No se considerarán como una sola explotación las que se realicen por una Cooperativa, Grupo Sindical de Colonización o Agrupación Sindical de Explotación

en Común, legalmente aprobadas o formen parte de una explotación conjunta, a la que por disposición con rango de Ley se reserve tal beneficio, cualquiera que sea la base imponible que corresponda al conjunto de las explotaciones agrupadas. Cuando alguno de los titulares de las explotaciones agrupadas en estas Entidades estuviera sujeto al pago de la cuota proporcional se le practicará la liquidación por dicha cuota de manera independiente.

Las presunciones expresadas admitirán prueba en contrario, que será apreciada por el Jurado Tributario.

En los casos de aparcería, así como en las explotaciones de carácter asociativo o cesión la forma pecuaria se considera titular de la explotación el propietario, sin perjuicio de la imputación de rendimientos que a continuación se regula.

Cuando se determine la existencia de una sola explotación cuyos rendimientos se distribuyan entre todos o varios perceptores se establecerá igualmente las personas físicas o Entidades que la integren y la forma en que se estima debe distribuirse físicamente la base liquidable que se impute a la explotación. Si no existiera documento con los requisitos legales para surtir efecto contra tercero que determine los porcentajes de distribución de los rendimientos entre los distintos partícipes, las controversias que se susciten entre la Administración y los contribuyentes serán resueltas por el Jurado Tributario.

b) *El sujeto imponible.*—Son sujetos pasivos en la cuota proporcional: los propietarios o usufructuarios de fincas agrícolas o forestales cuando las explotan por sí, e incluso en forma de aparcería, asociativa u otra análoga; los arrendatarios, si se trata de fincas arrendadas, sean o no protegidas; el titular de la explotación en todos los demás casos, y, en especial, en las explotaciones ganaderas, y 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.

Cuando el sujeto pasivo de la obligación tributaria sea una Sociedad o Entidad pública sometida al Impuesto General sobre la Renta de Sociedades se limitará su tributación en la Contribución a la cuota fija, cualquiera que fuese la cuantía de su base im-

ponible, sin perjuicio de que le sean determinadas en el régimen de cuota proporcional los rendimientos obtenidos en sus explotaciones, aunque éstas estuvieren exentas o no sujetas a esta cuota, a los efectos previstos en la legislación reguladora del citado Impuesto sobre Sociedades.

c) *La base imponible.*—La base imponible de la cuota proporcional sobre los rendimientos de las explotaciones se determinará deduciendo de la suma de los ingresos brutos que se consideren obtenidos por aquéllas en el período impositivo, el importe de los gastos necesarios para su obtención y los de conservación y seguro de dichos bienes y de sus productos.

La Ley regula: que se considerará como ingreso bruto que se computará como gasto, régimen para la estimación objetiva o de estimación directa; recursos que podrán interponer los contribuyentes ante los Jurados Tributarios; la obligación de los contribuyentes que opten por el régimen de estimación directa de registrar todas y cada una de sus operaciones en la forma que reglamentariamente se señala, y las sanciones por omisión o falseamiento de las cuentas.

Los sujetos pasivos de la cuota proporcional tendrán derecho a que se les deduzcan en las bases imponibles que les sean fijadas el importe de las pérdidas, debidamente comprobadas, que hayan experimentado en sus explotaciones. Esta deducción se efectuará dentro de los cinco ejercicios siguientes a aquel en que se produjeran las pérdidas. Dichas deducciones se practicarán a instancia del contribuyente y solamente en la cuantía en que dichas pérdidas no hayan sido compensadas en el Impuesto General sobre la Renta de las Personas Físicas, correspondientes al ejercicio en que se produjeron.

d) *La base liquidable.*—Las explotaciones de los terrenos convertidos de secano en regadío; los resultados de la desecación de lagunas, marismas y terrenos pantanosos y de las nuevas plantaciones forestales disfrutarán durante cinco años de una bonificación del 95 por 100 en la cuota proporcional. A tal fin, las bases liquidables se establecerán durante dicho período en el 5 por 100 de las imponibles.

Las nuevas explotaciones que resulten de la realización de la concentración parcelaria disfrutarán de una bonificación del 95 por 100 de la cuota proporcional durante diez años, si, dada su entidad económica, no estaban sujetos a tributar por dicha cuota antes de la concentración.

Igual beneficio disfrutarán aquellas explotaciones que resulten de la concentración voluntaria de diversas fincas por sus propietarios, salvo que la entidad económica de alguna de las fincas concentradas determine por sí sola la obligación de tributar por la cuota proporcional.

En los indicados supuestos, las bases liquidables se cifrarán en el 5 por 100 de las impositibles.

Las bases impositibles en la cuota proporcional se desgravarán hasta en un 50 por 100 cuando los sujetos pasivos realicen en el ejercicio correspondiente inversiones o gastos de investigación directamente aplicados a las explotaciones para mejora de su productividad. A este efecto, se determinarán reglamentariamente las distintas modalidades que la inversión puede revestir y el procedimiento y requisitos a que hayan de acomodarse. Si el importe de las inversiones de esta naturaleza fuera superior al 50 por 100 de las bases impositibles, en el ejercicio correspondiente, el exceso podrá ser elevado de la misma forma a las liquidaciones de ejercicios posteriores hasta que se compense totalmente el importe de la inversión. Este beneficio se aplicará, en su caso, una vez efectuadas las normales bonificaciones.

e) *Devengo de la cuota y periodo impositivo.*—La cuota proporcional de la contribución se devengará el 31 de diciembre de cada año; el periodo impositivo coincidirá con el año natural, y al mismo se referirán todos los gastos e ingresos de las campañas normalmente terminadas durante su transcurso, aunque la materialidad del pago o percibo de los mismos o de alguno de ellos tenga lugar en ejercicio anterior o posterior.

d) *La deuda tributaria.*—La cuota proporcional de la contribución se exigirá al tipo 17,5 por 100, sin que sobre ella pueda girarse recargo alguno.

En los casos de explotaciones agrícolas realizadas por el pro-

pietario o usufructuario de las fincas y en las explotaciones ganaderas se deducirá de la cuota proporcional el importe de lo satisfecho por cuota fija en el ejercicio correspondiente.

En las explotaciones agrícolas sobre fincas arrendadas o cedidas en forma análoga se deducirá de la cuota proporcional la parte de la cuota fija que haya sido legalmente repercutida sobre el arrendatario.

En las explotaciones forestales cuyo rendimiento no se obtenga anualmente sino por ciclos de producción superiores al año, de la cuota proporcional girada por el ejercicio en que se obtuvieron los productos, se deducirán las cuotas fijas devengadas en los años que comprende el citado ciclo de producción, siempre que no hubiesen sido deducidas de las cuotas correspondientes en ejercicios anteriores ni en el Impuesto General sobre la Renta de las Personas Físicas.

Los sujetos pasivos de la cuota proporcional tendrán derecho a que se les deduzcan de las cuotas que se liquiden dentro de un periodo de cinco años el importe correspondiente al Tesoro de las cuotas fijas satisfechas por ejercicios en que hayan experimentado pérdidas, así como también aquella parte de la cuota fija imputable al Tesoro que no hubiese sido compensada en el ejercicio correspondiente.

Las deducciones practicadas a instancia del contribuyente y solamente en la cuantía en que dichas cuotas no hayan sido compensadas en el Impuesto General sobre la Renta de las Personas Físicas correspondiente al ejercicio en que se abonaron.

7. Contiene la Ley varias disposiciones transitorias relativas al régimen de cuota complementaria y a las autorizaciones otorgadas al Gobierno para elevar los límites de las exenciones de la contribución por razón de la cuantía de la base imponible.

FRANCISCO DE COSSÍO CORRAL.