

## PRESENTACIÓN

### Las medidas fiscales en las Leyes de Presupuestos y de Acompañamiento para el año 2002 (I).

#### I. INTRODUCCIÓN

A pesar de que, como reza la exposición de motivos de la Ley 24/2001, de 27 de diciembre, de medidas fiscales y de orden social, está previsto en el próximo año “realizar una reforma en profundidad de la imposición directa, tanto en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas como en el Impuesto sobre Sociedades ... (y)... bordar una reforma en profundidad del marco jurídico-tributario general mediante la aprobación de una nueva Ley General Tributaria”, los últimos boletines oficiales del Estado (por no entrar en los autonómicos) han sido generosos en sus contenidos fiscales.

De un lado se han publicado las leyes por las que se configura el nuevo modelo de financiación de las Comunidades autónomas con importantes aportaciones en el ámbito de los tributos cedidos (de cuyo contenido nos hemos ocupado en un anterior número de esta revista). De otro, se han dictado las leyes que perfilan el sistema de estabilidad presupuestaria que indirectamente habrán de repercutir en las previsiones de ingresos tributarios de todos los entes públicos sujetos a los equilibrios financieros y presupuestarios que allí se establecen. Y, finalmente, se han vuelto a reunir en la Ley de Presupuestos Generales y en la Ley de acompañamiento innumerables preceptos que afectan tanto a la Ley General Tributaria, como a las leyes de casi todos los impuestos y tasas actualmente vigentes, e incluso a los no vigentes, ya que se crea el nuevo Impuesto sobre ventas minoristas de hidrocarburos, anunciado en la Ley 21/2001 como integrante del conjunto de impuestos cedidos a las Comunidades autónomas. Creación que, al parecer de la doctrina más especializada (L. M. Cazorla y R. Falcón, entre otros), no deja de ser una confrontación con la doctrina del Tribunal Constitucional sentada en relación al artículo 134.7 de la CE. Muchas de estas medidas van más allá de la adaptación del sistema tributario a la coyuntura económica y presupuestaria y entrañan la “mini-reforma” fiscal anual a la que estamos acostumbrados.

Precisamente por esta abundancia de contenidos hemos optado, en esta ocasión, por dar noticia de las novedades contenidas en las Leyes de presupuestos y de acompa-

ñamiento fraccionando nuestro comentario que, aunque resumido, acabaría desbordando los límites de cualquier introducción e, incluso, de un artículo de revista. Así pues abordaremos ahora las disposiciones de ambas leyes que afectan a la Ley general Tributaria y a la Ley del Impuesto sobre la Renta y dejaremos para otra ocasión los restantes normas que afectan al resto de los impuestos.

## II. LA LEY 23/2001, DE PRESUPUESTOS GENERALES DEL ESTADO

Amparándose en lo que se va a convertir en una invocación mágica para justificar muchas innovaciones tributarias tanto del Estado como de las Comunidades o Entes locales (“contribuir a la consecución de los objetivos del Gobierno en materia de inflación y déficit cero”), la LPGE para el 2002, en el ámbito del IRPF, regula los coeficientes de actualización del valor de adquisición aplicables a bienes inmuebles y mantiene el régimen transitorio de compensación para los arrendatarios y adquirentes de vivienda habitual en los supuestos previstos en la Ley 40/1998, de 9 de diciembre. Junto a estas disposiciones y con un alcance diferente, se fija también, en la disposición adicional 7<sup>a</sup>, el interés de demora tributario y el interés legal del dinero, y se regulan determinados aspectos de la Ley 30/1994 del Mecenazgo.

Los coeficientes que se fijan para actualizar del valor de adquisición se contienen en el artículo 58 cuando se trate de bienes inmuebles no afectos a actividades económicas transmitidos durante el año 2002, fijándose el coeficiente 1,1638 cuando las inversiones se hubieran efectuado el 31 de diciembre de 1994. Cuando se trate de elementos patrimoniales actualizados de acuerdo con lo previsto en el artículo 5 del Real Decreto-ley 7/1996, de 7 de junio, se reiteran las mismas normas establecidas en la Ley 55/1999 (de PGE para el 2000) y en la Ley 13/2000 (de PGE para el año 2001).

Los coeficientes aplicables a los bienes inmuebles afectos a actividades económicas se fijan en el artículo 59 de la misma Ley.

Las deducciones en favor de los arrendatarios de vivienda habitual en 2001, que se regulan en la Disposición Transitoria 1<sup>a</sup>, y las compensaciones a que tienen derecho los adquirentes de vivienda habitual, que se regulan en la Disposición Transitoria 2<sup>a</sup>, reiteran las mismas prescripciones que se habían dictado en la Ley 55/1999 (de PGE para el 2000) y en la Ley 13/2000 (de PGE para el año 2001) por lo que tampoco en este aspecto es reseñable ninguna novedad.

En tercer lugar, el interés de demora tributario se fija en el 5,50 por 100 y el interés legal del dinero en el 4,25 por 100 hasta el 31 de diciembre del año 2002, por lo que, volviendo a los niveles del 2000, se reducen respecto de los establecidos en la Ley de PGE para el 2001 que se habían fijado en el 6,50 por 100 y en el 5,50 por 100 respectivamente.

Finalmente, en base a la autorización contenida en el artículo 67 de la Ley 30/1994, de 24 de noviembre, de Fundaciones, se fijan (Disp. Ad. 12<sup>a</sup>), para el año 2002, una serie de reducciones que resumimos a continuación:

- Reducción del 25 por 100 en la cuota del IRPF y en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades, con el límite del 15 por 100 de esta última, de las cantidades donadas a las fundaciones inscritas en el registro correspondiente, a las asociaciones declaradas de utilidad pública que cumplan los requisitos establecidos en la Ley 30/1994; o a las instituciones contempladas en la disposición adicional sexta de la citada Ley.

- La misma reducción respecto de las cantidades donadas a las entidades e instituciones a que se refiere el art. 41 de la Ley de Fundaciones dedicadas a proyectos de ayuda oficial al desarrollo; promoción y difusión de la lengua española y de las demás lenguas oficiales del Estado Español; y a los programas de formación del voluntariado que hayan sido objeto de subvención por las Administraciones Públicas. Quedan así prorrogadas para el 2002, una vez más, las mismas previsiones que se establecieron en la disposición adicional 19ª de la Ley 54/1999, con exclusión de las cantidades donadas a instituciones dedicadas a la conservación, restauración o rehabilitación del Patrimonio Histórico Español que en los ejercicios anteriores también gozaban de reducción.

- La misma reducción respecto de las cantidades donadas para proyectos de las administraciones públicas para la promoción de servicios públicos por medio de aplicaciones informáticas, telemáticas y de internet.

- Igualmente para las aportaciones a la Fundación Abadía de Montserrat 2025, para la reconstrucción y reparación del Monasterio y su entorno.

- Y para la investigación en los centros científicos que se relacionan en el anexo VII de la Ley 13/2000.

### **III. LEY GENERAL TRIBUTARIA Y OTRAS NORMAS GENERALES**

Por su parte el artículo 30 de la Ley 24/2001, de medidas fiscales, administrativas y de orden social, con la finalidad de agilizar y simplificar la gestión tributaria, introduce, con efectos a partir del 1 de enero del año 2002, un conjunto de modificaciones en la Ley General Tributaria que pasamos a exponer a continuación, si bien, y para cerrar este apartado, incluiremos algunas menciones a las disposiciones adicionales que afectan a aspectos relativos a la gestión de los tributos.

#### *La representación de los contribuyentes ante la Administración tributaria*

El artículo 43.2 de la LGT queda redactado de forma que se detallan con minuciosidad los actos que requieren acreditación del correspondiente mandato, si bien se flexibilizan las posibilidades para actuar por medio de representante.

Respecto de los primeros, se establece la exigencia de representación para “interponer recursos o reclamaciones, desistir de ellos, renunciar a derechos, asumir o reconocer obligaciones en nombre del sujeto pasivo y solicitar devoluciones o reembolsos”.

Es decir, se exige representación expresa para todos aquellos actos que requieran una clara manifestación de voluntad del sujeto pasivo.

Dado que se mantiene la presunción de representación para los actos de mero trámite, la nueva enumeración de los primeros traerá como consecuencia una, también nueva, delimitación de estos otros.

Respecto de las formas que podrá revestir la representación se declara, en primer término, la admisión de “cualquier medio válido en derecho” siempre que “deje constancia fidedigna”. Especificándose la validez de la representación otorgada mediante comparecencia ante el órgano administrativo competente, para lo que, se incluye de forma expresa la eficacia de la representación acreditada en “los documentos normalizados que apruebe la Administración Tributaria”.

### *Notificaciones mediante correo electrónico*

El proyecto presentado a las Cortes daba cobertura legal al empleo de los apartados postales y del correo electrónico como instrumentos para llevar a cabo las notificaciones tributarias, si bien, como se desprende del texto presentado y de la exposición de motivos, esta posibilidad se reservaba para los supuestos en que lo solicitasen los interesados.

A lo largo de la tramitación parlamentaria se amplían los casos en que serán válidas las notificaciones por correo electrónico, redactándose finalmente el artículo 105 de la LGT de forma idéntica a la establecida para el conjunto de las Administraciones públicas, para lo que se había previsto modificar el artículo 59 de la Ley 30/1992 (Artículo 68.2). A este efecto se introducen dos nuevos apartados en la LGT por los que se autorizan las notificaciones por estos medios y se omite finalmente la regulación de las notificaciones en un apartado postal.

El primer apartado, de una forma muy generalizada y abierta remite a la Administración tributaria para el establecimiento de “los requisitos para la práctica de las notificaciones mediante el empleo y utilización de medios electrónicos, informáticos y telemáticos, de conformidad con la normativa reguladora de dichas notificaciones”.

En un segundo apartado se contienen las posibilidades, requisitos y efectos derivados de la practica de notificaciones utilizando medios telemáticos.

Así, se admite esta posibilidad no sólo en los casos en que el interesado “haya señalado dicho medio como preferente (...) identificando además la dirección electrónica correspondiente que deberá cumplir con los requisitos reglamentariamente establecidos”, sino que será válida cuando haya “consentido expresamente su utilización”.

Aunque la Ley no define los casos en que este medio haya sido “consentido”, la referencia a que esta aceptación se deba hacer “expresamente”, deberá impedir que el

consentimiento se deduzca de una actitud tácita, por lo que, al menos, será exigible que no se haya rechazado su utilización.

La notificación realizada en la dirección del correo electrónico señalada por el interesado se entenderá producida “a todos los efectos legales en el momento en que se produzca el acceso a su contenido en la dirección electrónica”, para lo que existen medios técnicos que serán los utilizados por la Administración.

Finalmente y para los casos en que “existiendo constancia de la recepción de la notificación en la dirección electrónica, transcurran diez días naturales sin que se acceda a su contenido” la Ley establece la presunción de que la notificación ha sido rechazada con los efectos previstos en el apartado 5 del mismo artículo 105, salvo que “de oficio o a instancia del destinatario se compruebe la imposibilidad técnica o material del acceso”.

Entendemos que la regulación de esta posibilidad exige un replanteamiento de muchas de las soluciones que la jurisprudencia y las normas habían elaborado para algunos problemas. Así, la apertura del mensaje enviado por correo electrónico deberá producir el efecto, salvo en casos excepcionales (que siempre los habrá) de que se considere que la notificación a sido recibida por el mismo interesado o por persona habilitada y con capacidad para ello. La apertura del mensaje en un día inhábil no debería determinar que se computasen los plazos desde el día siguiente, sino desde el siguiente al primer día hábil tras la fecha de la lectura. Etc.

### *Las liquidaciones provisionales de oficio*

La exposición de motivos de la Ley se refería a “algunas modificaciones de carácter técnico en la Ley General Tributaria, debiendo destacarse la nueva redacción del artículo 123 que permitirá a los órganos de gestión Tributaria una mayor efectividad en sus tareas de control”. La modificación técnica consiste en posibilitar que los órganos de gestión, en sus comprobaciones abreviadas o formales, puedan acceder a los registros (contables y otros) establecidos por las normas tributarias. Esta posibilidad se admite en todos los casos y no solo cuando el contribuyente haya solicitado una devolución que era el presupuesto exigido actualmente.

En concreto el nuevo párrafo modificado establece que: “2. Para practicar tales liquidaciones la Administración Tributaria podrá efectuar las actuaciones de comprobación abreviada que sean necesarias, sin que en ningún caso se puedan extender al examen de la documentación contable de actividades empresariales o profesionales.

No obstante lo anterior, (“en el supuesto de devoluciones tributarias” que ahora se suprime) el sujeto pasivo deberá exhibir, si fuera requerido para ello, los registros y documentos establecidos por las normas tributarias, al objeto de que la Administración Tributaria pueda constatar si los datos declarados coinciden con los que figuran en los registros y documentos de referencia.

Los embargos en los casos en que la deuda estuviese garantizada.

El artículo 130 de la LGT indicaba que, en estos supuestos, se debería proceder, en primer lugar, a ejecutar la garantía, lo que imponía la necesidad de agotar esta posibilidad antes de proceder contra otros bienes o derechos integrantes del patrimonio del contribuyente.

En la Ley que comentamos se añade un nuevo párrafo a este precepto que admite que, en estos casos, el procedimiento de apremio se dirija contra otros bienes del deudor. Este proceder se admite a opción de la Administración.

Ahora bien se limita la discrecionalidad administrativa ya que la opción por seguir el apremio contra otros bienes distintos de los ofrecidos en garantía solo se podrá realizar cuando “ésta no sea proporcionada a la deuda garantizada” o “cuando el obligado lo solicite, señalando bienes suficientes al efecto”.

A nuestro juicio hubiera sido más correcto redactar el precepto de forma que la solicitud del deudor, siempre que ofreciera bienes suficientes y justificase su petición, fuese vinculante para la Administración. Por otra parte, la apreciación de si la garantía es proporcionada a la deuda, puede ser también un foco de discrepancias que se suscitarían en un momento en que su discusión entra en conflicto con la propia finalidad de la norma de agilizar y asegurar el cobro de estas deudas.

Finalmente, la norma prevé que “en estos casos, la garantía prestada quedará sin efecto en la parte asegurada por los embargos”, con lo que se ordena que la garantía, a cuya ejecución en primer término se ha renunciado por no ser proporcionada (a pesar de que pudo ser la propia Administración quien valoró esta adecuación), no deja de existir, sino que se amplía el aseguramiento del crédito tributario pues no solo se procederá en vía de apremio contra otros bienes, sino que si estos no son suficientes para asegurar el cobro de la deuda, se mantiene la garantía de los primeros.

### *Pago en bienes del Patrimonio Histórico Español (Disp. adic. 1º de la Ley 24/2001)*

Mediante la modificación del artículo 73 de la Ley 16/1985 del Patrimonio Histórico Español, y por tanto, al margen de la LGT, se generaliza la posibilidad de satisfacer las deudas tributarias mediante la entrega de estos bienes, posibilidad que hasta ahora estaba limitada al IRPF, IS, IPPF e ISD. El procedimiento se ajustará a lo previsto en el artículo 29 del Reglamento General de Recaudación.

Por otra parte se modifica el apartado segundo de aquel precepto que declaraba la no sujeción al IRPF o al IS de los “incrementos o disminuciones” de patrimonio que se pusieran de manifiesto en estos casos, mientras que la nueva redacción establece, en relación con estos dos Impuestos, una exención únicamente para las “ganancias” de patrimonio, por lo que deberá entenderse que las pérdidas de patrimonio que se manifies-

ten es estas operaciones se habrán de incluir en la forma que corresponda en las bases imponibles.

Se afecta así a ambos impuestos en la forma que acabamos de señalar.

*Información a suministrar por los notarios a los Ayuntamientos  
(Disposición adicional 22ª de la ley 24/2001)*

La Disposición adicional 22ª de la ley 24/2001, viene a añadir un nuevo apartado al 7º del art. 111 de la Ley 39/1988 RHL. En este artículo se regula la gestión del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana y se establece el deber a cargo de los notarios de remitir periódicamente cierta información a los Ayuntamientos. Esta información deberá completarse, desde el 1 de abril de 2002, con la referencia catastral que corresponda a los bienes inmuebles cuando sea el caso.

#### **IV. EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS**

El artículo 1º de la Ley 24/2001, introduce, con efectos desde el 1 de enero, modificaciones de distinto alcance en el articulado de la Ley 40/1998. En unos casos las novedades tienen un alcance técnico y limitado, pero en otras ocasiones la nueva regulación tendrá importantes efectos en la aplicación del Impuesto. Tales son los casos que afectan a las medidas para favorecer el ahorro a largo plazo o las encaminadas a facilitar las devoluciones del impuesto a determinadas unidades familiares.

Llevaremos a cabo su examen separando las diferentes medidas en los siguientes epígrafes.

##### *Exenciones*

En relación al artículo 7 de la Ley 40/1998 se producen tres cambios que afectan a los apartados l), p) y q), a los que debemos añadir una modificación de la disposición adicional vigésima segunda de la misma Ley.

El primero de ellos, referente a la exención de los premios literarios, artísticos o científicos, se limita a incluir expresamente en ellos, los premios «Príncipe de Asturias», que, en sus distintas modalidades, sean otorgados por la Fundación Príncipe de Asturias.

En relación con la exención establecida para los rendimientos derivados de trabajos efectivamente realizados en el extranjero, la nueva norma, respetando la redacción de la anterior Ley que declaraba incompatible esta exención con el régimen de excesos excluidos de tributación previsto en el artículo 8.A.3.b) del Real Decreto 214/1999, establece una opción a favor del contribuyente para la aplicación del régimen de excesos en sustitución de esta exención.

Aunque la norma guarda silencio, es evidente que la opción, al igual que otras contempladas en el mismo Impuesto, podrá ser ejercida durante el periodo hábil para presentar la declaración autoliquidación.

En tercer lugar, se modifica la redacción del apartado q) en el que se regulaba la exención de las indemnizaciones satisfechas por las Administraciones públicas cuando vinieran establecidas según lo previsto en el Real Decreto 429/1993. La redacción original de la exención la establecía en relación con “los daños físicos o psíquicos”, mientras que el nuevo texto, ampliando su alcance, declara que se podrán referir a “daños personales”, siempre que se cumplan los restantes requisitos exigidos en el precepto.

Finalmente, se lleva a cabo una modificación de la disposición adicional vigésima segunda de la Ley 40/1998 que establecía una exención para determinadas subvenciones procedentes de la PAC y para otras ayudas públicas, añadiendo una nueva letra (e) al apartado 1 con la siguiente redacción:

“e) La percepción de indemnizaciones públicas, a causa del sacrificio obligatorio de la cabaña ganadera, en el marco de actuaciones destinadas a la erradicación de epidemias o enfermedades.

Esta disposición sólo afectará a los animales destinados a la reproducción.”

### *Normas sobre imputación temporal de ingresos y gastos*

La estructura del artículo 14 de la LIRPF partía del establecimiento de unas reglas generales de imputación temporal (apartado Uno) y destinaba los siguientes apartados a la fijación de reglas especiales. La nueva Ley añade una regla especial (apartado 2), por la que se admite la imputación, por cuartas partes, en el periodo impositivo en que se obtengan y en los tres siguientes, de los ingresos que se hayan obtenido en un único pago ( por el concepto Ayuda Estatal Directa a la Entrada -AEDE) derivados de los planes estatales para el acceso por primera vez a la vivienda en propiedad.

### *Ganancias de patrimonio*

Ya hemos hecho mención a la previsión establecida en la LPGE que, al autorizar el pago de los tributos con bienes integrantes del Patrimonio Histórico Español, disponía la excusión del Impuesto de las pérdidas de patrimonio manifestadas por aquel hecho.

Nos referimos ahora a una nueva modificación del artículo 31, apartado tres, de la LIRPF, mediante la adición de un nuevo supuesto en el que no se considera producida ni ganancia ni pérdida de patrimonio. El nuevo supuesto se refiere a la extinción del régimen económico matrimonial de separación de bienes, cuando por imposición legal o resolución judicial se produzcan adjudicaciones por causa distinta de la pensión compensatoria entre cónyuges.



La Ley, añade, no obstante, que estas adjudicaciones no darán lugar, en ningún caso, a la actualización de valor de los bienes o derechos adjudicados, con lo que la norma tendrá el efecto de diferir el gravamen o la absorción de la pérdida.

Con este supuesto se completan los casos ya regulados en los apartados a) b) y c) de aquel artículo y se cubre una laguna manifestada en aquellos supuestos en que los tribunales han exigido una partición entre los ex - cónyuges de bienes que, por efecto del régimen de separación pertenecían a uno de ellos, pero en los que se consideraba que debía participar el otro consorte por cuanto su dedicación a las tareas domésticas había contribuido a su adquisición.

### *La deducción por aportaciones a planes de pensiones.*

Mediante la alteración de los apartados 5.º y 6.º, del artículo 46.1 de la LIRPF se modifican sustancialmente los límites para la deducción en la base imponible por aportaciones a mutualidades y planes de pensiones.

Los nuevos límites son los siguientes:

- Con carácter general se establece que la aplicación de las reducciones previstas en los números 5.º y 6.º siguientes, no podrá dar lugar a una base liquidable general negativa. En los casos de tributación conjunta este límite será aplicado individualmente por cada partícipe o mutualista integrado en la unidad familiar.

- Límites a la reducción contenidos en el número 5º. Los límites que a continuación se exponen se aplicarán de forma independiente e individual a cada mutualista o partícipe integrado en la unidad familiar, sea la declaración conjunta o separada.

a) Las aportaciones anuales máximas a mutualidades de previsión social y a planes de pensiones no podrá exceder de 7.212,15 euros, sin incluir las contribuciones empresariales que los promotores de mutualidades de previsión social o de planes de pensiones de empleo imputen a los mutualistas o partícipes. Este límite se incrementará en 1.202,02 euros adicionales por cada año de edad del mutualista o partícipe que exceda de cincuenta y dos años. Y para mutualistas o partícipes de sesenta y cinco años o más en 22.838,46 euros.

b) El conjunto de las contribuciones empresariales realizadas por los promotores de mutualidades de previsión social y de planes de pensiones de empleo a favor del contribuyente, e imputadas al mismo, tendrá como límite anual máximo las cuantías establecidas en letra a) anterior.

Las aportaciones propias que el empresario individual realice a mutualidades de previsión social o a planes de pensiones de empleo de los que a su vez sea promotor y partícipe o mutualista se entenderán incluidas dentro de este mismo límite.

- Reducciones, establecidas en el número 6º, aplicables a los contribuyentes cuyo cónyuge no obtenga rentas a integrar en la parte general de la base imponible o las obtenga en cuantía inferior a 7.212,15 euros anuales.

Estas reducciones, independientes de las anteriores, se aplicarán en la base imponible general y sobre las aportaciones realizadas a planes de pensiones y a mutualidades de previsión social de los que sea partícipe o mutualista dicho cónyuge, con el límite máximo de 1.803,04 euros anuales.

Finalmente, en relación con la disposición decimoséptima de la Ley 40/1998 que autoriza a realizar aportaciones a mutualidades y planes de pensiones a favor de personas con minusvalía, la nueva Ley eleva el límite anual máximo autorizado desde 15.025,30 euros hasta 22.838,46 euros.

### *Deducciones en actividades empresariales*

Se mantiene, en los mismos términos que existían actualmente, la aplicación a los contribuyentes que ejerzan actividades económicas de los incentivos y estímulos a la inversión empresarial establecidos Impuesto sobre Sociedades con excepción de la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios, que en la nueva numeración de la LIS pasa a ser el art. 36. ter.

### *Compensación de ingresos a realizar por un cónyuge con devoluciones a obtener por el otro*

El artículo 80 de la Ley añade, mediante un nuevo apartado, un mecanismo de compensación de los ingresos que deba realizar un cónyuge, derivados de su autoliquidación, con las devoluciones que procedan a consecuencia de la autoliquidación del otro.

A la espera del desarrollo reglamentario, los requisitos para que proceda esta compensación derivados de la Ley son los siguientes:

- contribuyentes casados y no separados legalmente que estén obligados a presentar declaración por este Impuesto.

- que la declaración de uno arroje una cuota a ingresar en una cuantía igual o inferior a la devolución a la que tenga derecho su cónyuge por este mismo Impuesto.

- que, al tiempo de presentar su declaración, se solicite la suspensión del ingreso de la deuda tributaria.

La suspensión, así solicitada, se efectuará con carácter provisional sin intereses de demora.

Por otra parte, la solicitud a que hemos hecho referencia, se efectuará de conformidad a las siguientes condiciones:

a) El cónyuge cuya autoliquidación resulte a devolver deberá renunciar al cobro de la devolución hasta el importe de la deuda cuya suspensión haya sido solicitada. Asimismo, deberá aceptar que la cantidad a la que renuncia se aplique al pago de dicha deuda.

b) La deuda cuya suspensión se solicita y la devolución pretendida deberán corresponder al mismo período impositivo.

c) Ambas autoliquidaciones deberán presentarse de forma simultánea dentro del plazo que establezca el Ministro de Hacienda.

d) Los cónyuges no podrán estar acogidos al sistema de cuenta corriente tributaria (Real Decreto 1108/1999, de 25 de junio).

e) Los cónyuges deberán estar al corriente en el pago de sus obligaciones tributarias (Orden de 28 de abril de 1986, sobre justificación del cumplimiento de obligaciones tributarias).

La solicitud de compensación se resolverá por la Administración, debiendo notificarse el acuerdo en el plazo de seis meses a contar desde el fin del plazo de declaración.

Si no procede la suspensión por no reunirse los requisitos señalados, la Administración practicará liquidación provisional al contribuyente que solicitó la suspensión por importe de la deuda objeto de la solicitud junto con el interés de demora calculado desde la fecha de vencimiento del plazo establecido para presentar la autoliquidación hasta la fecha de la liquidación.

Si se admite la solicitud, el acuerdo indicará la deuda extinguida y las devoluciones o ingresos adicionales que procedan.

Cuando, en este caso, proceda una devolución, se entenderán producidos los siguientes efectos:

a) Si la devolución reconocida fuese igual a la deuda, ésta quedará extinguida, al igual que el derecho a la devolución.

b) Si la devolución reconocida fuese superior a la deuda, ésta se declarará extinguida y la Administración procederá a devolver la diferencia entre ambos importes.

c) Si la devolución reconocida fuese inferior a la deuda, ésta se declarará extinguida en la parte concurrente, practicando la Administración tributaria liquidación provisional al contribuyente que solicitó la suspensión por importe de la diferencia, y exigiendo el interés de demora calculado desde la fecha de vencimiento del plazo establecido para presentar la autoliquidación hasta la fecha de la liquidación.

d) Se considerará que no existe transmisión lucrativa a efectos fiscales entre los cónyuges por la renuncia a la devolución de uno de ellos para su aplicación al pago de la deuda del otro.

### *La fijación por Ley del Importe de las retenciones*

Además de la correspondiente remisión al reglamento para determinar el importe de las retenciones e ingresos a cuenta sobre determinados rendimientos del trabajo, se establecen directamente en la Ley los siguientes porcentajes de retención en relación a los correspondientes rendimientos o rentas.

a) El 18 por 100 se aplicará:

- para los rendimientos del trabajo derivados de impartir cursos, conferencias, coloquios, seminarios y similares, o derivados de la elaboración de obras literarias, artísticas o científicas, siempre que se ceda el derecho a su explotación.

- sobre los rendimientos del capital mobiliario.

- en el caso de los rendimientos de actividades profesionales, pudiendo fijar el Reglamento los supuestos en que el porcentaje será del 9 por 100.

- en los pagos a cuenta sobre las ganancias patrimoniales derivadas de las transmisiones o reembolsos de acciones y participaciones de instituciones de inversión colectiva.

- sobre los premios de juegos, concursos, rifas o combinaciones aleatorias.

- sobre los rendimientos procedentes de la propiedad intelectual, industrial, de la prestación de asistencia técnica, del arrendamiento o subarrendamiento de bienes muebles, negocios o minas.

b) El 2 por 100 para los rendimientos procedentes de actividades agrícolas o ganaderas y forestales.

c) El 1 por 100 en el caso de las actividades ganaderas de engorde de porcino y avicultura

d) El 15 por 100 sobre los rendimientos procedentes del arrendamiento o subarrendamiento de bienes inmuebles urbanos

e) El 20 por 100 sobre los rendimientos procedentes de la cesión del derecho a la explotación del derecho de imagen. En estos casos el porcentaje de ingreso a cuenta en el supuesto previsto en el artículo 76.9 de esta Ley, será del 15 por 100

### *La cuantía de los pagos fraccionados*

Los contribuyentes que ejerzan actividades económicas y deban realizar pagos fraccionados aplicarán los siguientes porcentajes.

a) El 20 por 100 cuando se trate de actividades que determinen el rendimiento neto por el régimen de estimación directa, normal o simplificada.

b) El 4 por 100 cuando se trate de actividades que determinen el rendimiento neto por el régimen de estimación objetiva. Si se dispone de una sola persona asalariada, el 3 por 100, y cuando no se disponga de personal asalariado el 2 por 100.

c) El 2 por 100 cuando se trate de actividades agrícolas, ganaderas, forestales o pesqueras.

Antonio Cayón Galiardo.  
*Gabinete de Estudios AEDAF*

