

Expediente: 53/2003

Objeto: Proyecto de Decreto Foral por el que se modifican el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por Decreto Foral 174/1999, de 24 de mayo, y el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por Decreto Foral 282/1997, de 13 de octubre.

Dictamen: 56/2003, de 6 de octubre

DICTAMEN

En Pamplona, a 6 de octubre de 2003,

el Consejo de Navarra, compuesto por don Enrique Rubio Torrano, Presidente, don José Antonio Razquin Lizarraga, Consejero-Secretario, don Francisco Javier Martínez Chocarro, don Joaquín Salcedo Izu, don José María San Martín Sánchez, don Eugenio Simón Acosta y don Alfonso Zuazu Moneo, Consejeros,

siendo ponente don Eugenio Simón Acosta,

emite por unanimidad el siguiente dictamen:

I. ANTECEDENTES

I.1ª. Formulación y tramitación de la consulta

El día 5 de septiembre de 2003 tuvo entrada en este Consejo un escrito del Presidente del Gobierno de Navarra en el que, de conformidad con el artículo 19.1 de la Ley Foral 8/1999, de 16 de marzo, del Consejo de Navarra (desde ahora, LFCN), se recaba dictamen preceptivo, a tenor de lo dispuesto por el artículo 16.1 de dicha Ley Foral, sobre el proyecto de Decreto Foral por el que se modifican el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por Decreto Foral 174/1999, de 24 de mayo, y el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por Decreto Foral 282/1997, de 13 de octubre, tomado en consideración por el Gobierno de Navarra en sesión de 25 de agosto de 2003 según certificación del Director General de Presidencia, por delegación del Consejero de Presidencia, Justicia e Interior.

En el expediente figuran, entre otros, los siguientes documentos:

1. Informe de 3 de junio de 2003 del Servicio de Desarrollo Normativo y Fiscalidad de la Hacienda Tributaria de Navarra, relativo al trámite de audiencia pública del proyecto de Decreto Foral.
2. Orden Foral 168/2003, de 11 de junio, del Consejero de Economía y Hacienda, por la que se somete a información pública, mediante su publicación en el Boletín Oficial de Navarra, el citado proyecto.
3. Copia de la página del Boletín Oficial de Navarra número 89, de 11 de julio de 2003, donde se inicia la publicación de la Orden Foral precedente.
4. Memoria del proyecto, elaborada por Servicio de Desarrollo Normativo y Fiscalidad de 19 de agosto de 2003.
5. Texto del proyecto de Decreto Foral por el que se modifican el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por Decreto Foral 174/1999, de 24 de mayo, y el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por Decreto Foral 282/1997, de 13 de octubre.
6. Informe del Secretario Técnico del Departamento de Economía y Hacienda sobre remisión del proyecto al Consejo de Navarra.

La documentación aportada se ajusta a lo ordenado en el artículo 28 del Decreto Foral 90/2000, de 28 de febrero, por el que se aprueba el Reglamento de organización y funcionamiento del Consejo de Navarra (ROFCN).

I.2ª. Consulta

Se solicita dictamen preceptivo del Consejo de Navarra acerca del proyecto de Decreto Foral por el que se modifican el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por Decreto

Foral 174/1999, de 24 de mayo, y el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por Decreto Foral 282/1997, de 13 de octubre.

II. CONSIDERACIONES JURÍDICAS

II.1ª. Carácter preceptivo del dictamen

El proyecto de Decreto Foral sometido a dictamen tiene por objeto la reforma de algunos aspectos concretos de las normas contenidas en los reglamentos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y del Impuesto sobre Sociedades, dictados en ejecución y desarrollo de la Ley Foral 22/1998, de 30 de diciembre, del IRPF (en adelante, LFIR) y de la Ley Foral 24/1996, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades (en adelante, LFIS).

Nos encontramos, por tanto, ante un proyecto de Decreto Foral modificativo de otros que han sido dictados en ejecución de las leyes, por lo que este Consejo de Navarra emite dictamen con carácter de preceptivo.

II.2ª. Competencia de la Comunidad Foral y del Gobierno de Navarra

El artículo 45.3 de la Ley Orgánica 13/1982, de 10 de agosto, de Reintegración y Amejoramiento del Régimen Foral de Navarra (desde ahora, LORAFNA), reconoce a Navarra la potestad para mantener, establecer y regular su propio régimen tributario, sin perjuicio de lo dispuesto en el correspondiente Convenio Económico.

Es indiscutible, por tanto, la competencia de la Comunidad Foral para regular no sólo los tributos en particular, sino también las cuestiones generales, tanto sustantivas, como procedimentales, que afectan a todos los tributos. La expresión "régimen tributario" que utiliza el artículo 45 de la LORAFNA, acorde con la tradición foral, es el vehículo de actualización en el marco constitucional de la competencia plena que siempre ha ostentado Navarra para configurar su propio ordenamiento tributario, dentro de los límites que impone el Convenio Económico para articular y coordinar el ordenamiento tributario foral con el del Estado.

El Gobierno de Navarra cuenta con numerosas habilitaciones específicas para desarrollar la regulación legal del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, contenidas a lo largo del articulado de la LFIR (en su versión vigente, tras la reforma operada por la Ley Foral 16/2003, de 17 de marzo), en las que se amparan las reformas que ahora pretenden introducirse. Por otro lado, existe una autorización genérica para desarrollar y aplicar la LFIS, contenida en la disposición final primera de dicha ley foral.

Por otra parte, el artículo 23.1 de la LORAFNA atribuye al Gobierno la función ejecutiva, comprendiendo la reglamentaria; y, de acuerdo con la Ley Foral 23/1983, de 11 de abril, del Gobierno y de la Administración de la Comunidad Foral de Navarra (desde ahora, LFGACFN), corresponde al Gobierno de Navarra la potestad reglamentaria (artículo 4.1) y en concreto la aprobación, mediante Decreto Foral, de los reglamentos precisos para el desarrollo y ejecución de las leyes forales (artículo 10.k), y sus disposiciones adoptarán la forma de Decreto Foral (artículo 55.1º).

En consecuencia, el proyecto de Decreto Foral examinado se dicta en ejercicio de la potestad reglamentaria que corresponde al Gobierno de Navarra y el rango es el adecuado.

II.3ª. Tramitación del proyecto de Decreto Foral

Conforme al artículo 51 de la LFGACFN, las disposiciones reglamentarias se dictarán de acuerdo con lo establecido en dicha Ley Foral y en las normas reguladoras del procedimiento administrativo. El artículo 57 de la misma Ley Foral, en su párrafo primero, ordena que los proyectos de normas reglamentarias que deban aprobarse mediante Decreto Foral u Orden Foral, sean elaborados por el órgano que determine el Consejero al que corresponda su propuesta o aprobación; y autoriza al Consejero competente para someter los proyectos a información pública siempre que la índole de la norma lo aconseje y no exista razón para su urgente tramitación.

Los artículos 129 a 132 de la Ley de Procedimiento Administrativo de 1958 regulaban el procedimiento de elaboración de las disposiciones de carácter general, a las que se remitió la Ley Foral 23/1983. Tales preceptos,

sin embargo, fueron derogados por la Ley 50/1997, de 27 de noviembre, del Gobierno, por lo que puede entenderse que la remisión efectuada por el artículo 51 de la Ley Foral 23/1983 ha quedado sin contenido, dado que los artículos 23 y 24 de la Ley 50/1997, que han venido a sustituir a los anteriores, no regulan el procedimiento administrativo general, sino el ejercicio de la potestad reglamentaria por el Gobierno de la Nación.

No obstante, tal como repetidamente ha dicho este Consejo, mientras no se lleve a cabo por el Parlamento de Navarra la regulación del procedimiento de elaboración de las disposiciones navarras de carácter general, parece aconsejable e, incluso, necesario que en dicha elaboración se cuente con aquellos estudios, informes y actuaciones previos que garanticen su legalidad, acierto y oportunidad, preocupación ésta que es compartida por el Gobierno de Navarra que ha dictado algunas instrucciones de carácter interno en esta dirección.

El reiterado recordatorio de este Consejo de Navarra sobre la adecuada tramitación del procedimiento de elaboración de disposiciones de carácter general sintoniza con la jurisprudencia, que viene exigiendo el cabal cumplimiento del procedimiento de elaboración de las disposiciones de carácter general, en aras de garantizar su legalidad, acierto y oportunidad. En efecto, la reciente jurisprudencia alude a “la necesidad de una motivación de la regulación que se adopta, en la medida necesaria para evidenciar que el contenido discrecional que incorpora la norma no supone un ejercicio arbitrario de la potestad reglamentaria” (Sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 4ª, del Tribunal Supremo de 13 de noviembre de 2000), así como al carácter necesario del informe de la Secretaría General Técnica del Departamento también en el ámbito autonómico (Sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 3ª, del Tribunal Supremo de 10 de abril de 2000).

El Consejero de Economía y Hacienda, consciente de que el proyecto de Decreto Foral sometido a nuestro dictamen, va a afectar a un número muy significativo de interesados, acordó someterlo a información pública, disponiendo —mediante Orden Foral 168/2003, de 11 de junio— su

publicación en el Boletín Oficial de Navarra, y concediendo un plazo de veinte días hábiles para que los ciudadanos afectados en sus derechos e intereses legítimos efectúen las alegaciones que estimen procedentes. No consta en el expediente que se hayan presentado alegaciones por los ciudadanos afectados.

El texto del proyecto ha sido informado por el Servicio de Desarrollo Normativo y Fiscalidad de la Hacienda Tributaria de Navarra, así como por el Secretario Técnico del Departamento de Economía y Hacienda.

Por todo lo expuesto, la tramitación del Decreto Foral sometido a dictamen es ajustada a Derecho.

II.4ª. Marco normativo

Las normas legales en las que se encuadran los preceptos reglamentarios que son objeto de reforma están contenidas en la LFIR y en la LFIS, que constituyen el núcleo principal del marco legal de referencia para el contraste de legalidad que hemos de efectuar en este dictamen.

II.5ª. Examen del proyecto de Decreto Foral

El proyecto de Decreto Foral objeto de este dictamen consta de dos artículos, una disposición derogatoria y una disposición final. El artículo 1º contiene, en sus cuarenta y siete apartados, reformas del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por Decreto Foral 174/1999, de 24 de mayo (en adelante, RFIR). El artículo 2º consta de catorce apartados, en los que se modifican sendos preceptos del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por Decreto Foral 282/1997, de 13 de octubre (en adelante, RFIS).

A) Artículo 1º: modificaciones del RFIR

a) Modificaciones de mera adaptación a las circunstancias actuales o de carácter terminológico

La sustitución de la peseta por el euro supone la conversión automática de las cifras en pesetas contenidas en el RFIR, resultando de este modo cifras con decimales o no redondeadas que el proyecto cuantifica de forma más acorde con la graduación o fraccionamiento que demanda la nueva moneda.

Esto implica la realización de ligeros retoques en las cifras, cuya legalidad no resulta en absoluto alterada, salvo que sea la propia ley la que establece la cifra en pesetas, en cuyo caso es obvio que el reglamento no puede modificar la cantidad resultante de la conversión efectuada de acuerdo con los principios de neutralidad, fungibilidad y equivalencia contenidos en la Ley 46/1998, de 17 de diciembre, sobre introducción del euro. En este segundo caso el reglamento sólo puede expresar en euros la cifra exacta resultante de la conversión de las pesetas, y así se hace en el proyecto de Decreto Foral.

El proyecto de Decreto Foral introduce meras adaptaciones de expresión en euros o de simple redondeo, que no plantean problemas de legalidad, en los siguientes artículos del RFIR:

- Artículo 3.º, párrafo primero.
- Artículo 5º.2
- Artículo 8º.A).3.a).1.º, tercer párrafo
- Artículo 8º.A).3.a).2.º, párrafos primero y segundo
- Artículo 8.ºB).1.b), primer párrafo
- Artículo 9º
- Artículo 28.1.b), primer párrafo.
- Artículo 46.2.1º.
- Artículo 56.
- Artículo 64.3, letra g).
- Artículo 92.Uno.Primer.

Se actualizan, por otra parte, algunas cifras previstas en el RFIR:

- Artículo 8º.A).2.b): valor del kilómetro recorrido, a efectos de gastos exceptuados de gravamen, para lo que se cuenta con autorización del artículo 14.1.d) de la LFIR.
- Artículo 8º B).1.a), último párrafo: valor del kilómetro recorrido, a efectos de gastos de locomoción no resarcidos específicamente por la empresa, amparado también en la habilitación del artículo 14.1.d) de la LFIR.

Hay otras modificaciones, que tampoco ofrecen dudas de legalidad, consistentes en mejorar la terminología o redacción del RFIR o adaptarla a la legislación en vigor, en particular a la Ley Foral 13/2000, de 14 de diciembre, General Tributaria (en adelante, LFGT):

- Artículo 5º.3: sustitución del término “contribuyentes” por el de “sujetos pasivos” que es el que utiliza el artículo 7.n) de la LFIR, según redacción dada por la Ley Foral 3/2002, de 14 de marzo.
- Artículo 12, letras a) y b).
- Artículo 13, apartado 2.
- Artículo 23.2.
- Artículo 28.1.b), primer párrafo.
- Artículo 29.
- Artículo 32.1, párrafo primero.
- Artículo 35.2.
- Artículo 50.
- Artículo 57.1.
- Artículo 94.

b) Modificaciones para adaptar el RFIR a las introducidas en la LFIR por la Ley Foral 16/2003, de 17 de marzo

La Ley Foral 16/2003, de 17 de marzo, ha efectuado una amplia modificación de determinados preceptos de la LFIR, por lo que resulta necesario adaptar el RFIR a las reformas introducidas en el texto legal. A esta finalidad responden las modificaciones siguientes:

- Enunciado y apartado 2 del artículo 10: se adapta a la nueva reducción del 40% aplicable a los rendimientos de trabajo con un período de generación superior a dos años.
- Artículo 14.2: se adapta a la nueva reducción del 40% aplicable a los rendimientos de capital inmobiliario con un período de generación superior a dos años.
- Artículo 19, párrafos primero y segundo del apartado 1, primer párrafo del apartado 2, apartado 3 y primer párrafo del apartado 4: adaptación del reglamento a la reforma de las reducciones aplicables a los rendimientos irregulares o con periodo de generación superior a dos años procedentes de contratos de seguro.
- Artículo 20.2: se adapta a la nueva reducción del 40% aplicable a los rendimientos de capital mobiliario con un período de generación superior a dos años.
- Artículo 22.2: se adapta a la nueva reducción del 40% aplicable a los rendimientos de actividades empresariales o profesionales con un período de generación superior a dos años.
- Artículo 32.1, párrafo segundo: se excluyen del régimen de estimación objetiva las actividades desarrolladas total o parcialmente fuera del territorio español, tal como ordena el artículo 36.1.4ª de la LFIR, según redacción dada por la Ley Foral 16/2003.
- Artículo 44.2: se adapta la regulación de las retribuciones en especie exceptuadas de gravamen consistentes en el pago por parte del empresario de primas o cuotas de seguros de enfermedad del trabajador o sus familiares, según se establece en el artículo 15.1.e) de la LFIR reformado por la Ley Foral 16/2003.
- Artículo 48, primer párrafo y apartado 1º: se actualiza la referencia al artículo 55.1.2º.B) de la LFIR y se adapta el porcentaje de reducción del 40% aplicable a los rendimientos de trabajo generados en más de dos años consistentes en

disposición de derechos consolidados de mutualidades de previsión social.

- Artículo 49: Se incluyen en la regulación de los excesos de aportación los nuevos planes de previsión asegurados creados por el artículo 55 de la LFIR modificado por la Ley Foral 16/2003, y se desarrolla la reducción de dichos excesos en la base imponible de los cinco ejercicios posteriores.
- Artículo 49 bis: Se trata de precepto de nuevo cuño en el que se desarrollan reglamentariamente los requisitos para acogerse al régimen de diferimiento de la tributación de los incrementos o disminuciones patrimoniales de la transmisión de acciones o participaciones en Instituciones de Inversión Colectiva. Con ello se ejecuta el mandato y la habilitación contenida en el artículo 52 de la LFIR, según la redacción dada por la Ley Foral 16/2003.
- Artículo 57.3: La nueva redacción del artículo 85 de la LFIR, según la Ley Foral 16/2003, introduce la novedosa figura de la propuesta de liquidación formulada por el Departamento de Economía y Hacienda al contribuyente, con el fin de que éste preste su conformidad en caso de hallarse ajustada a su situación tributaria. Este precepto efectúa remisiones al reglamento, que el nuevo apartado 3 del artículo 57 del RFIR defiere al Consejero de Economía y Hacienda.
- Artículo 57 bis: En él se contiene la reglamentación, que la propia LFIR demanda, de la deducción en la cuota diferencial por pensiones de viudedad establecida por el artículo 67 bis de dicha ley foral, deducción de nuevo cuño introducida por la reforma operada por la Ley Foral 16/2003. Nada hay que objetar al contenido del precepto reglamentario, pero sí a su ubicación en el título IV del RFIR. El proyecto de Decreto Foral ubica este precepto en el título IV relativo a la gestión del impuesto, lo que a primera vista sorprende, pues las deducciones de la cuota se regulan en el título III del RFIR. No se trata de un olvido ni de un descuido del autor del proyecto, sino de una decisión justificada

en la meticulosa memoria del Servicio de Desarrollo Normativo y Fiscalidad en la particularidad de esta deducción que se aplica sobre la cuota diferencial y no sobre la cuota íntegra. Se trata de una opción razonada, pero este Consejo de Navarra opina que, en aras de la claridad y de la seguridad jurídica, es técnicamente preferible respetar la estructura de la LFIR. El problema que suscita la incorporación de esta deducción al título III del RFIR podría solucionarse descomponiendo el título III del RFIR en dos capítulos, uno dedicado a las deducciones de la cuota íntegra y otro a las deducciones sobre la cuota diferencial.

- Artículo 62 bis: Otra novedad importante de la reforma introducida por la Ley Foral 16/2003 se refiere a las entidades en régimen de atribución de rentas, hasta ahora insuficientemente controladas. El artículo 95 de la LFIR establece obligaciones específicas de información que recaen sobre dichas entidades y remite a un posterior desarrollo reglamentario que queda adecuadamente cumplimentado con el artículo 62 bis del proyecto.
- Artículo 64.3, letra e): se sustituye la referencia a las sociedades de transparencia fiscal por otra a las sociedades patrimoniales, creadas por la Ley Foral 16/2003, que en este punto tienen una regulación legal similar que justifica un mismo tratamiento a efectos de retenciones sobre dividendos y participaciones en beneficios.
- Artículo 64.3, letra i): se dispone la obligación de retener sobre los rendimientos procedentes de la reducción de capital con devolución de aportaciones cuando se practique con cargo a capital procedente de beneficios no distribuidos, todo ello de forma coherente con el tratamiento legal de las cantidades percibidas por los socios con motivo de la reducción de capital.
- Artículo 64.3, letra j): se trata de una nueva excepción a la obligación de retener en el caso de incrementos de patrimonio derivados del reembolso o transmisión de participaciones o acciones en instituciones de inversión colectiva, cuando no

proceda su integración en la base imponible en virtud del régimen de diferimiento de la tributación previsto por el artículo 52 de la Ley Foral del Impuesto, según la nueva redacción de la Ley Foral 16/2003.

- Artículo 72.bis: Las modificaciones operadas por la Ley Foral 16/2003 en el artículo 66 y en el artículo 81 de la LFGT contemplan la situación especial de los sujetos pasivos que durante el periodo impositivo cambian de residencia desde el extranjero o al extranjero. En estos casos se pueden producir pagos del Impuesto sobre la Renta de No Residentes (desde ahora, IRNR) y quedar sujeto el contribuyente al IRPF o viceversa, pagos del IRPF cuando el interesado no llega a adquirir la condición de sujeto pasivo de este impuesto. La reforma de la LFIR establece la posibilidad de computar las cuotas de uno de estos impuestos en el otro, así como la de solicitar la práctica de retenciones conforme a las normas del IRPF antes de que se haya adquirido la condición de residente en España. Todo ello requiere un desarrollo reglamentario, que la propia LFIR prevé, y que el proyecto incorpora como nuevo artículo 72 bis del RFIR, con respeto a las normas legales.
- Artículo 73: Se adapta la cuantía de la retención sobre rendimientos de capital mobiliario al porcentaje establecido por la disposición final tercera.1 de la Ley Foral 16/2003.
- Artículo 79: Se adapta la cuantía de la retención sobre los incrementos de patrimonio obtenidos en la enajenación de acciones y participaciones en entidades de inversión colectiva al porcentaje establecido por la disposición final tercera.2 de la Ley Foral 16/2003.
- Artículo 82: Se adapta la cuantía de la retención sobre los premios al porcentaje establecido por la disposición final tercera.3 de la Ley Foral 16/2003.
- Artículo 84.2: Se adapta la cuantía de la retención sobre los rendimientos previstos en la letra b) del artículo 64.2 del RFIR al

porcentaje establecido por la disposición final tercera de la Ley Foral 16/2003.

- Disposición adicional quinta: Es una nueva disposición adicional destinada a desarrollar reglamentariamente la deducción de las cuotas del Impuesto sobre Actividades Económicas. La disposición adicional novena de la Ley Foral 16/2003 dispone que tendrán la consideración de pago a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, a los efectos de lo previsto en el artículo 91.1 y 2 de la LFIR, las cuotas tributarias del Impuesto sobre Actividades Económicas satisfechas por personas físicas. Sobre la ubicación sistemática de este precepto hemos de formular la misma observación que antes hemos dirigido a la deducción por pensiones de viudedad. Para una mejor comprensión del impuesto por parte de los destinatarios de la norma, es preferible colocar esta norma entre las que regulan las deducciones en la cuota del título III del RFIR, efectuando, si se considera conveniente, la oportuna descomposición de este título en capítulos.
- Disposición transitoria tercera: Como consecuencia de la desaparición de las sociedades de transparencia fiscal se lleva, con buen criterio, a una nueva disposición transitoria el régimen de exención de retención sobre los dividendos y participaciones en beneficios que procedan de periodos en los que la sociedad estuvo sometida al régimen de transparencia fiscal.

c) Otras reformas

➤ *Imputación temporal de ingresos y gastos*

El apartado tres añade un nuevo número 4.º al artículo 6º.2 del RFIR para obligar a los sujetos pasivos que desarrollen actividades empresariales o profesionales y efectúen operaciones con personas o entidades vinculadas a aplicar, respecto de estas operaciones, el mismo criterio de imputación temporal que el utilizado, en relación con ellas, por la persona o entidad vinculada.

El Gobierno de Navarra dispone de facultades para introducir esta restricción, dado que el artículo 78.2 de la LFIR, aunque establece que los rendimientos de actividades empresariales y profesionales se imputarán conforme a lo dispuesto en la normativa reguladora del Impuesto sobre Sociedades, hace la salvedad de las especialidades que reglamentariamente puedan establecerse.

➤ *Amortización de bienes inmuebles que produzcan rendimientos de capital*

Se eleva el porcentaje de amortización hasta el 3%, en uso de la habilitación reglamentaria contenida en el artículo 25.1.b) de la LFIR, de acuerdo con la redacción dada por la Ley Foral 16/2003.

➤ *Ámbito del régimen de estimación objetiva*

Se excluyen del régimen de estimación objetiva las entidades en régimen de atribución de rentas de las que sean socios, comuneros o partícipes personas físicas no residentes en España. Para ello, el Gobierno de Navarra cuenta con la habilitación del artículo 36 de la LFIR.

➤ *Obligación de declarar*

Se modifica el límite de la obligación de declarar en el caso de sujetos pasivos que obtengan rendimientos de capital mobiliario, refiriendo el límite reglamentario a los rendimientos íntegros de esa naturaleza. La obligación de declarar afecta, según el artículo 83 de la LFIR, a los sujetos pasivos que obtengan rentas sometidas al impuesto, “en las condiciones que reglamentariamente se establezcan”.

➤ *Plazo de pago del impuesto*

Se reforma el artículo 57.2 del RFIR con el fin de posibilitar una ampliación del plazo de pago después de presentada la declaración del impuesto. Según el artículo 84 de la LFIR el plazo de pago del impuesto es el que reglamentariamente se determine.

➤ *Obligaciones de información*

El nuevo artículo 62, propuesto por el proyecto de Decreto Foral sometido a dictamen, tiene un contenido mucho más amplio que el actualmente vigente y efectúa una regulación más minuciosa de las obligaciones de información exigibles a terceras personas que intervengan en operaciones realizadas por el sujeto pasivo. En concreto, se establecen obligaciones de información sobre:

1. Las entidades que concedan préstamos hipotecarios para la adquisición de viviendas.
2. Las entidades receptoras de donativos que den derecho a deducción.
3. Las entidades gestoras de Instituciones de Inversión Colectiva.
4. La entidad pública empresarial Loterías y Apuestas del Estado, así como los correspondientes órganos o entidades de las Comunidades Autónomas, la Cruz Roja Española y la Organización Nacional de Ciegos Españoles.
5. Las entidades aseguradoras que comercialicen los planes de previsión asegurados.
6. Los bancos, cajas de ahorro, cooperativas de crédito y cuantas personas físicas o jurídicas se dediquen al tráfico bancario o crediticio.
7. Las entidades gestoras de los fondos de pensiones.
8. Los promotores de planes de pensiones que efectúen contribuciones a los mismos.
9. Las empresas o entidades acogidas a sistemas alternativos de cobertura de prestaciones análogas a las de los planes de pensiones.

10. Las mutualidades de previsión social.
11. Los fedatarios públicos que intervengan o medien en la emisión, suscripción, transmisión, canje, conversión, cancelación y reembolso de efectos públicos, valores o cualesquiera otros títulos y activos financieros.
12. Las entidades y establecimientos financieros de crédito, las sociedades y agencias de valores, los demás intermediarios financieros y cualquier persona física o jurídica que se dedique con habitualidad a la intermediación y colocación de efectos públicos, valores o cualesquiera otros títulos y activos financieros, índices, futuros y opciones sobre ellos.
13. Las sociedades gestoras de instituciones de inversión colectiva, las entidades emisoras de títulos o valores nominativos no cotizados en un mercado organizado y las sociedades rectoras de los mercados de futuros y opciones.
14. Las entidades gestoras que intervengan en la suscripción, transmisión y reembolso de la Deuda Pública representada en anotaciones en cuenta.

Muchas de estas obligaciones ya están vigentes antes de la reforma y otras son nuevas. En cualquier caso, el Gobierno de Navarra está facultado para establecer y regular este tipo de obligaciones de información al amparo del artículo 94.2 y la disposición adicional quinta de la LFIR, así como bajo la cobertura genérica del artículo 103 de la LFGT, según el cual “toda persona física o jurídica, pública o privada, estará obligada a proporcionar a la Administración tributaria toda clase de datos, informes o antecedentes con trascendencia tributaria, deducidos de sus relaciones económicas, profesionales o financieras con otras personas”.

En la nueva redacción del artículo 62 también algunas obligaciones informativas dispersas en otras normas (singularmente en el Decreto Foral 352/1998, que es objeto de expresa derogación en la disposición derogatoria

del proyecto), lo que constituye una medida digna de elogio en cuanto contribuye a una mejor sistematización y facilita el conocimiento de estas obligaciones a quienes se encuentran afectados por ellas.

➤ *Retenciones sobre retribuciones a miembros de órganos similares a Consejos de Administración*

La nueva redacción del artículo 70.b) del RFIR asimila a los Consejos de Administración y Juntas que hagan sus veces los órganos representativos similares distintos de unos y otras. Nada hay que objetar a esta modificación, dado que el artículo 81.2 de la LFIR remite al reglamento la regulación de las retenciones e ingresos a cuenta que deben realizar determinadas personas y entidades.

➤ *Retenciones sobre determinados rendimientos de trabajo*

Se reduce al 7% el tipo de retención aplicable a los representantes garantizados de "Tabacalera, S.A.", recaudadores municipales, agentes de seguros y corredores de seguros que utilicen los servicios de subagentes o colaboradores mercantiles. El Gobierno de Navarra tiene potestad para modificar este tipo de retención, con base en el artículo 81.2 de la LFIR.

➤ *Plazo de presentación del resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta*

Se modifica el artículo 90.2 del RFIR para adaptarlo al régimen general de presentación de documentos en los meses de enero y febrero. El Gobierno de Navarra está habilitado para realizar esta reforma por el artículo 81.2 de la LFIR.

B) Artículo 2º: modificaciones del RFIS

a) Artículo 13

El vigente artículo 13 ha perdido su contenido tras la derogación del artículo 37 de la LFIS efectuada por la Ley Foral 3/2002, de 14 de marzo. Por ello es lógico que su contenido se sustituya por una precisión

reglamentaria a la exención de determinados beneficios extraordinarios por reinversión del importe de la enajenación de elementos del inmovilizado en caso de reinversión, previsto por el artículo 36 de la LFIS.

b) Artículo 18.1, tercer párrafo

Algo similar puede decirse de este precepto, que ha sido afectado por la derogación del artículo 37 de la LFIS. Su contenido se sustituye por la extensión de lo dispuesto en el citado artículo 18.1 a la exención por reinversión en la transmisión de valores establecida por el artículo 70 bis de la LFIS, según modificación operada en esta ley por la Ley Foral 16/2003.

c) Artículo 23.6

Se adecua el contenido de este apartado a la nueva regulación de las propuestas de valoración de operaciones entre personas o entidades vinculadas según la redacción dada al artículo 30 de la LFIS por la Ley Foral 16/2003. Según el párrafo 4 del nuevo artículo 30 LFIS, el plazo de resolución es de seis meses y el silencio negativo. Así lo recoge la reforma del artículo 23.6 del RFIS.

d) Artículo 27.4

También se refiere este precepto a las propuestas de valoración de operaciones entre personas o entidades vinculadas. La reforma consiste en una mera aclaración sobre el procedimiento a seguir, completando este apartado con una referencia o remisión al artículo 23 del RFIS.

e) Artículo 30

Se modifica la rúbrica del artículo 30 con un sencillo retoque gramatical y se le añade un nuevo apartado 4. La adición del apartado 4 es el desarrollo reglamentario del nuevo apartado 3 del artículo 139 de la LFIS, según redacción de la Ley Foral 3/2002, relativo a la imputación de la diferencia entre el precio de adquisición de la participación y su valor teórico a los bienes y derechos adquiridos, en el caso de fusiones, escisiones, aportaciones de activos y cambios de valores cuando la entidad adquirente

participe en el capital de la transmitente en al menos el 5%. En el apartado 4 se establece la información que debe proporcionar la entidad adquirente, materia típicamente reglamentaria.

f) Artículo 31

Se modifica el artículo 31, que se refiere a la opción por el régimen de consolidación fiscal, con una precisión sobre la identificación de las sociedades que integran el grupo en el caso de establecimientos permanentes de entidades no residentes en territorio español que tengan la condición de sociedad dominante.

Se suprime el actual apartado 2 del artículo 31 porque establece el suministro de información ya contemplada en el apartado 1.

g) Denominación del Capítulo IV del Título II

Este capítulo desarrollaba el régimen de transparencia fiscal, que ha sido suprimido por la Ley Foral 16/2003. En su lugar se van a ubicar las normas relativas a los regímenes especiales de agrupaciones de interés económico españolas y europeas, uniones temporales de empresas y sociedades patrimoniales, por lo que procede cambiar su denominación en la forma en que lo hace el proyecto de Decreto Foral.

h) Artículo 32

El actual artículo 32 conforma el capítulo IV al que acabamos de hacer referencia y ha quedado sin contenido tras la supresión de la transparencia fiscal operada por la Ley Foral 16/2003. Se contemplan en la nueva redacción propuesta para este artículo las obligaciones formales de las agrupaciones de interés económico, españolas y europeas, y de las uniones temporales de empresas, lo cual es materia propia de una norma reglamentaria y es conforme con la ley.

i) Nuevo artículo 32 bis

Se incorpora un nuevo artículo 32 bis para regular las obligaciones formales de las sociedades patrimoniales, que son similares a las de las antiguas sociedades de transparencia fiscal y a las de las agrupaciones de interés económico, españolas y europeas, y de las uniones temporales de empresas. Nada hay que objetar a este nuevo precepto.

j) Artículo 34.13

La nueva redacción del artículo 34.13 es consecuencia necesaria de la supresión de la transparencia fiscal, que deja sin contenido la excepción a la obligación de retener sobre dividendos y participaciones en beneficios de dichas entidades.

k) Nuevo número 22 del artículo 34

En uso de las facultades que corresponden al Gobierno de Navarra, se incorpora una nueva excepción a la obligación de retener en el caso de las rentas obtenidas por el cambio de activos en los que estén invertidas las provisiones de seguros de vida en los que el tomador asume el riesgo de la inversión, estableciendo determinadas obligaciones de información a cargo de las entidades de seguros.

l) Artículo 37.6

En el nuevo apartado 6 del artículo 37 se equipara la base de retención sobre las rentas procedentes del arrendamiento o subarrendamiento de bienes inmuebles urbanos con la que han de practicar las personas físicas según la normativa del IRPF.

m) Artículo 39

La nueva redacción del artículo 39 adapta los tipos de retención o ingreso a cuenta a los porcentajes establecidos por la disposición adicional cuarta de la Ley Foral 16/2003.

n) Artículo 40.2, párrafo primero

Igual que vimos se hace en el IRPF, se coordinan los plazos de presentación del resumen anual de las retenciones e ingresos a cuenta que deben efectuar los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades.

o) Nueva disposición adicional segunda

Esta disposición adicional es el desarrollo reglamentario de la deducción de las cuotas del Impuesto sobre Actividades Económicas. La justificación y amparo legal de esta reforma es la misma que expusimos en relación con la nueva disposición adicional quinta del RFIR. Dada la estructura del RFIS no procede efectuar aquí la sugerencia sobre ubicación sistemática que hicimos respecto de la citada disposición adicional quinta del RFIR.

C) Disposiciones derogatoria y final

Ya hemos comentado más atrás la razón de que se derogue el Decreto Foral 352/1998. La disposición final establece la entrada en vigor del Decreto Foral el día siguiente de su publicación en el Boletín Oficial de Navarra.

III. CONCLUSIÓN

El proyecto de Decreto Foral por el que se modifican el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por Decreto Foral 174/1999, de 24 de mayo, y el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por Decreto Foral 282/1997, de 13 de octubre, se ajusta al ordenamiento jurídico.

En el lugar y fecha señalados en el encabezamiento.