

Expediente: 15/2008

Objeto: Proyecto de Decreto Foral Legislativo por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

Dictamen: 13/2008, de 22 de abril

DICTAMEN

En Pamplona, a 22 de abril de 2008,

el Consejo de Navarra, compuesto por don Enrique Rubio Torrano, Presidente; don José Antonio Razquin Lizarraga, Consejero-Secretario; y los Consejeros don Alfredo Irujo Andueza, don Julio Muerza Esparza, don José María San Martín Sánchez, don Eugenio Simón Acosta y don Alfonso Zuazu Moneo,

siendo ponente don Eugenio Simón Acosta,

emite por unanimidad el siguiente dictamen:

I. ANTECEDENTES

I.1ª. Formulación de la consulta

El día 9 de abril de 2008 tuvo entrada en el Consejo de Navarra un escrito del Presidente del Gobierno de Navarra en el que, de conformidad con el artículo 16.1 de la Ley Foral 8/1999, de 16 de marzo, del Consejo de Navarra (en adelante, LFCN), modificada por la Ley Foral 25/2001, de 10 de diciembre, se recaba dictamen preceptivo sobre el proyecto de Decreto Foral Legislativo por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, tomado en consideración por el Gobierno de Navarra en sesión celebrada el día 7 de abril de 2008.

I.2ª. Antecedentes, actuaciones administrativas y documentación

Constituyen antecedentes de este dictamen las disposiciones legislativas y las actuaciones administrativas que se reseñan a continuación:

1. La disposición adicional tercera de la Ley Foral 18/2006, de 27 diciembre, autorizó al Gobierno de Navarra para que, antes de 1 de enero de 2008, refundiese las disposiciones legales vigentes relativas al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. El plazo establecido por esta ley foral fue ampliado hasta el día 30 de junio de 2008 por la Ley Foral 2/2008, de 24 enero, de modificación de diversos impuestos y otras medidas tributarias.
2. El Consejero de Economía y Hacienda, mediante Orden Foral 37/2008, de 28 de febrero, acordó iniciar el procedimiento para la elaboración de un anteproyecto de Decreto Foral Legislativo que contenga un texto refundido de la Ley Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.
3. El Director del Servicio de Desarrollo Normativo y Fiscalidad ha suscrito, con fecha 31 de marzo de 2008, las siguientes memorias e informes: a) Memoria normativa, en la que, tras recordar los preceptos en que se funda la facultad para aprobar el texto refundido, expone cuáles son los objetivos de esta refundición y las disposiciones afectadas por ella. b) Memoria justificativa, en la que también se alude a las normas legales en que se basa la facultad para emanar el decreto foral legislativo, se comentan las ventajas que supone la refundición y los criterios seguidos para realizarla, y se describe sucintamente la estructura del decreto foral legislativo y del texto refundido. c) Memoria económica, con la conformidad del Interventor Delegado, en la que se afirma que el proyecto no va a ser causa de un incremento de los recursos materiales y humanos dedicados a las labores de control, comprobación e investigación que la Administración tributaria debe realizar para procurar este impuesto. d) Informe de impacto por razón de sexo, señalando que el proyecto no introduce disposiciones que supongan impacto por razón de sexo que favorezcan situaciones de discriminación. e) Memoria organizativa, según la cual el proyecto no conlleva necesidad de crear, modificar o suprimir unidades orgánicas ni incrementos de plantilla.

4. El Secretario General Técnico del Departamento de Economía y Hacienda emitió dos informes, fechados el 31 de marzo de 2008 y el 2 de abril de 2008, donde se concluye que la tramitación y contenido del proyecto es conforme con el ordenamiento jurídico e indica que es preceptivo el dictamen del Consejo de Navarra.
5. El proyecto fue examinado en la sesión semanal de la Comisión de Coordinación de 3 de abril de 2008, después de haber sido remitido a todos los Departamentos de la Administración de la Comunidad Foral de Navarra.
6. En fin, el proyecto fue tomado en consideración por el Gobierno de Navarra en la sesión celebrada el día 7 de abril de 2008.

II. CONSIDERACIONES JURÍDICAS

II.1ª. Carácter preceptivo del dictamen

El artículo 16.1.c) de la LFCN establece que el Consejo de Navarra deberá ser consultado preceptivamente en los proyectos de Decreto Foral Legislativo. Por tanto, se emite el presente dictamen con el carácter de preceptivo.

II.2ª. Competencia del Gobierno de Navarra

El artículo 21 de la Ley Orgánica 13/1982, de 16 de agosto, de Reintegración y Amejoramiento del Régimen Foral de Navarra (en adelante, LORAFNA), autoriza al Parlamento de Navarra para delegar el ejercicio de la potestad legislativa en el Gobierno de Navarra. En particular, el apartado 2 de dicho precepto permite a la ley foral “autorizar a la Diputación para refundir textos legales determinando el alcance y criterios a seguir en la refundición”.

La autorización para aprobar el Texto Refundido de la Ley Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (en adelante, TRLFIR) se encuentra en la disposición adicional tercera de la Ley Foral 18/2006, de 27 diciembre, del siguiente tenor: “Al amparo de lo dispuesto en el artículo 21

de la Ley Orgánica 13/1982, de 10 de agosto, de Reintegración y Amejoramiento del Régimen Foral de Navarra, se autoriza al Gobierno de Navarra para que, antes de 1 de enero de 2008, refunda las disposiciones legales vigentes relativas al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas”. No se establecen en la ley autorizante el alcance y criterios a seguir en la refundición, como ordena el artículo 21 de la LORAFNA, pero entendemos que ello no constituye defecto invalidante de la delegación legislativa puesto que la refundición, por su propia naturaleza, nunca es una delegación en blanco. Los límites de la potestad conferida al Gobierno de Navarra están implícitos en la propia tarea que se le encomienda, que no es otra que la de recoger ordenadamente, en un texto legislativo único, la normativa de rango legal reguladora de una determinada materia. La mención legal del alcance y los criterios a seguir en la refundición ha de entenderse de carácter potestativo, en la línea ya trazada por el artículo 82.4 de la Constitución Española, según el cual, “la autorización para refundir textos legales determinará el ámbito normativo a que se refiere el contenido de la delegación, especificando si se circunscribe a la mera formulación de un texto único o si se incluye la de regularizar, aclarar y armonizar los textos legales que han de ser refundidos”.

En nuestro caso, el ámbito normativo se encuentra perfectamente delimitado por las normas legales reguladoras del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. A falta de mayor especificación en la Ley Foral autorizante, hemos de entender que la facultad de que se ha investido al Gobierno de Navarra se limita o circunscribe a la mera formulación de un texto único. De este modo, el canon de control de la legalidad del ejercicio de la potestad delegada consistirá principalmente en el contraste del texto único que pretende aprobar el Gobierno de Navarra con la legislación que rige en la actualidad en materia de Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Hay que reseñar que el plazo inicialmente previsto para efectuar la refundición, que es otro de los límites de la potestad delegada, finalizaba el 1 de enero de 2008, pero dicho plazo ha sido prorrogado hasta el 30 de junio de 2008 por la Ley Foral 2/2008, de 24 enero, de modificación de

diversos impuestos y otras medidas tributarias, por lo que el Gobierno de Navarra puede hacer uso del poder delegado y aprobar el proyecto que ahora se dictamina, siempre que lo haga antes de la citada fecha de 30 de junio próximo.

II.3ª. Tramitación del proyecto de Decreto Foral Legislativo

De conformidad con el artículo 53 de la Ley Foral 14/2004, de 3 de diciembre, del Gobierno de Navarra y de su Presidente, para elaborar los Decretos Forales Legislativos se seguirán, como mínimo, los trámites previstos en los apartados 1, 2 y 3 del artículo 52 de esta Ley Foral, es decir, el procedimiento para su elaboración se inicia en el Departamento competente por razón de la materia (o por el que determine el Gobierno de Navarra, en caso de que existan dos o más Departamentos competentes), mediante la redacción de un anteproyecto, acompañado de la memoria o memorias y de los estudios, informes y documentación que sean preceptivos legalmente, incluidos los relativos a su necesidad u oportunidad de promulgación, un informe sobre el impacto por razón de sexo de las medidas que se establezcan en el mismo, y a la estimación del coste al que dará lugar. Además, el anteproyecto habrá de ser informado por la Secretaría General Técnica del Departamento competente.

Consta en el expediente la Orden Foral 37/2008, de 28 de febrero, del Consejero de Economía y Hacienda, en la que se acordó iniciar el procedimiento para la elaboración de un anteproyecto de Decreto Foral Legislativo que contenga un texto refundido de la Ley Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, y se designó al Servicio de Desarrollo Normativo y Fiscalidad del Organismo Autónomo Hacienda Tributaria de Navarra como órgano encargado de su elaboración y tramitación.

Tal como se ha expuesto en los antecedentes de este dictamen, figuran en el expediente una memoria normativa, una memoria justificativa, una memoria económica, una memoria organizativa y un informe de impacto por razón de sexo.

El proyecto ha sido remitido a todos los departamentos de la Administración de la Comunidad Foral de Navarra y examinado en la sesión de la Comisión de Coordinación de 3 de abril de 2008.

También ha sido informado por la Secretaría General Técnica del Departamento de Economía y Hacienda.

De todo ello se deduce que el proyecto sometido a dictamen se ha tramitado de acuerdo con la legalidad vigente.

II.4ª. El proyecto de Decreto Foral Legislativo

El proyecto sometido a consulta consta de una detallada exposición de motivos, un único artículo, dos disposiciones adicionales, una disposición derogatoria y una disposición final.

La exposición de motivos está dividida en ocho apartados y en ella se contiene una explicación minuciosa de las razones que justifican la aprobación del texto refundido y de la labor de refundición efectuada.

El artículo se limita a la aprobación del Texto Refundido de la Ley Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, que se incorpora como anexo

Las disposiciones adicionales actualizan las referencias efectuadas por la legislación a los textos anteriormente vigentes y ordenan la remisión del decreto foral legislativo al Parlamento de Navarra, a los efectos del contenido del artículo 160.6 del Texto Refundido del Reglamento del Parlamento de Navarra.

La disposición derogatoria relaciona, en su apartado 1, las normas legales que quedarán derogadas con la entrada en vigor del texto refundido y, en su apartado 3, contiene una cláusula derogatoria genérica que afecta a cuantas otras disposiciones de igual o inferior rango se opongan a lo establecido en este Decreto Foral Legislativo. Se mantienen, no obstante, en vigor, las disposiciones relativas al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas contenidas en la Ley Foral 9/1994, de 21 de junio, reguladora del

Régimen Fiscal de las Cooperativas, y en la Ley Foral 10/1996, de 2 de julio, reguladora del Régimen Tributario de las Fundaciones y de las Actividades de Patrocinio, porque se ha preferido respetar el carácter unitario de la normativa referida a las materias que son objeto de estas dos leyes forales.

La disposición final ordena la entrada en vigor del Decreto Foral Legislativo y del Texto Refundido el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Navarra.

Nada hay en el proyecto de Decreto Foral Legislativo que merezca objeción de legalidad.

II.5ª. El Texto Refundido de la Ley Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

Precedido de un índice sistemático de su contenido, el TRLFIR respeta la distribución de contenidos de la vigente Ley Foral 22/1998, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (en adelante, LFIR), e incluso la numeración de la mayor parte de sus artículos y disposiciones adicionales y transitorias.

El TRLFIR consta de ochenta y ocho artículos, ordenados en ocho títulos, treinta y tres disposiciones adicionales y diez disposiciones transitorias. Para su comentario y dictamen nos referiremos, sucesivamente, a cada uno de los títulos en que se sistematiza el articulado.

A) Título I. Régimen jurídico, naturaleza, objeto y ámbito de aplicación del impuesto

Los cuatro primeros artículos del TRLFIR, que se refieren al régimen jurídico, naturaleza, objeto y ámbito de aplicación del impuesto, tienen el mismo contenido que los de igual numeración de la LFIR, que están vigentes. La única diferencia reside en la remisión del párrafo primero del artículo 4 al artículo 8 del Convenio Económico que se convierte en referencia al artículo 9, debido a la modificación del Convenio del año 2003.

B) Título II. Ámbito material y personal del hecho imponible

Los artículos 5 y 6 del TRLFIR definen el aspecto material del hecho imponible en los mismos términos de la ley refundida.

En el artículo 7 se contiene una larga lista de exenciones, que ha sido objeto de sucesivas modificaciones después de aprobada la LFIR en 1998.

Algunas de dichas exenciones no han experimentado reformas desde 1998 y se recogen según el texto de la LFIR. Este es el caso de la exención de las prestaciones reconocidas al sujeto pasivo por la Seguridad Social o por las Entidades que la sustituyan como consecuencia de incapacidad permanente absoluta o gran invalidez y las reconocidas a los profesionales no integrados en el régimen especial de la Seguridad Social de los trabajadores por cuenta propia o autónomos por las mutualidades de previsión social [párrafo 1º de la letra a)]; de la exención aplicable a las pensiones por inutilidad o incapacidad reconocidas por las Administraciones Públicas [letra b)]; de la exención de las anualidades por alimentos percibidas de los padres en virtud de decisión judicial [letra i)]; y de la exención de las pensiones reconocidas en favor de quienes sufrieron lesiones o mutilaciones con ocasión o como consecuencia de la guerra civil [letra ñ)].

La exención de las indemnizaciones a que se refiere la Ley 32/1999, de 8 de octubre, de Solidaridad con las Víctimas del Terrorismo, prevista por la letra p) del artículo 7, se mantiene con la redacción vigente, dada por la Ley Foral 19/1999.

La de las prestaciones percibidas por entierro o sepelio [letra q)] se adecua a la redacción en vigor, que le dio la Ley Foral 20/2000.

Con la misma redacción que le dio la Ley Foral 3/2002, vigente en este punto, se incorpora la exención contenida en la letra g) del artículo 7, que afecta a los premios literarios, artísticos o científicos relevantes y a los premios "Príncipe de Viana" y "Príncipe de Asturias".

Se refunden adoptando la redacción actualmente vigente, dada por la Ley Foral 16/2003, las siguientes exenciones:

- a) La de las prestaciones por desempleo satisfechas por la correspondiente Entidad Gestora de la Seguridad Social en su modalidad de pago único [párrafo 2º de la letra a)].
- b) La exención de la letra d), relativa a las prestaciones y pensiones por daños de terrorismo.

Sigue la redacción vigente, de la Ley Foral 19/2004, la exención de las prestaciones económicas efectuadas por la Administración de la Comunidad Foral a personas minusválidas para la adquisición o adaptación de vehículos de motor de uso particular [letra r)].

Se reproduce el texto de la Ley Foral 18/2006, que es el que se encuentra en vigor, en la redacción de las siguientes exenciones:

- a) La de la letra c), en la que, además de incorporar el límite de 180.000 euros como importe de la indemnización exenta (cuantía establecida por la Ley Foral 18/2006), se ha sustituido la referencia al “Estatuto de los Trabajadores” por la del “Texto Refundido de la Ley del Estatuto de los Trabajadores, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1995”.
- b) La de la letra e), que afecta a las indemnizaciones por daños personales como consecuencia de responsabilidad civil, y a las derivadas de contratos de seguro de accidentes.
- c) La de los premios de las loterías, juegos y apuestas organizados por la entidad pública empresarial Loterías y Apuestas del Estado o por la Comunidad Foral o por las Comunidades Autónomas, así como de los sorteos de la Cruz Roja Española y de los juegos autorizados a la Organización Nacional de Ciegos Españoles [letra f)].

- d) La de los rendimientos de trabajo percibidos por trabajos efectivamente realizados en el extranjero [letra n)].
- e) La de las indemnizaciones para compensar la privación de libertad en los supuestos contemplados en la Ley 46/1977, de 15 de octubre, de Amnistía [letra t)].
- f) La de los dividendos y participaciones en beneficios [letra v)].

Con su tenor más reciente, de la Ley Foral 2/2008, se incorporan al texto refundido las exenciones que relacionamos a continuación:

- a) La de las becas públicas y las concedidas por entidades sin fines lucrativos a las que se aplica la Ley Foral 10/1996, de 2 de julio, reguladora del régimen tributario de las fundaciones y de las actividades de patrocinio [letra h)].
- b) La de las cantidades percibidas de instituciones públicas con motivo del acogimiento, para financiar la estancia en residencias o centros de día, de determinadas personas, para facilitar a las personas en situación de dependencia la obtención de cuidados necesarios para su atención personal en el propio domicilio, y las subvenciones concedidas por la Administración de la Comunidad Foral a los adquirentes o adjudicatarios de Viviendas de Integración Social [letra j)].
- c) La de las prestaciones económicas procedentes de instituciones públicas concedidas a las víctimas de la violencia de género [letra w)].
- d) La de las prestaciones económicas de carácter público procedentes de la concesión de ayudas a la sucesión empresarial en Sociedades Laborales y Cooperativas de Trabajo Asociado [letra x)].

En fin, ligeras modificaciones, sin más alcance que la de mejorar la redacción o adaptarla al contexto nuevo, se aprecian en las exenciones reguladas en:

- a) La letra o), relativa a las exenciones de las ayudas de cualquier clase percibidas por los afectados por el virus de inmunodeficiencia humana, reguladas en el Real Decreto Ley 9/1993, de 28 de mayo, por el que se conceden ayudas a los afectados por el virus de inmunodeficiencia humana (VIH) como consecuencia de actuaciones realizadas en el sistema sanitario público. Se usan minúsculas para designar el virus y se incorpora el nombre completo del mencionado Real Decreto-Ley. En el segundo párrafo de esta letra o) también se introduce el nombre completo de la Ley 14/2002, de 5 de junio, por la que se establecen ayudas sociales a las personas con hemofilia u otras coagulopatías congénitas que hayan desarrollado la hepatitis C como consecuencia de haber recibido tratamiento con concentrados de factores de coagulación en el ámbito del sistema sanitario público, y otras normas tributarias. La redacción de la letra o) procede de la Ley Foral 16/2003, que es la actualmente vigente.
- b) La letra p), sobre exenciones de las indemnizaciones satisfechas por las Administraciones Públicas por daños personales como consecuencia del funcionamiento de los servicios públicos. La modificación consiste en designar por su nombre correcto el Real Decreto 429/1993, de 26 de marzo, por el que se aprueba el Reglamento de los procedimientos de las Administraciones Públicas en materia de responsabilidad patrimonial. El primer párrafo de la letra p), en el que produce la rectificación citada, procede de la Ley Foral 16/2003. En el segundo, que extiende la exención a las indemnizaciones a que se refiere la Ley 32/1999, de 8 de octubre, de Solidaridad con las Víctimas del Terrorismo, se mantiene —como ya hemos dicho antes— con la redacción vigente, dada por la Ley Foral 19/1999.

- c) La letra s), sobre exenciones de las prestaciones económicas públicas vinculadas al servicio, para cuidados en el entorno familiar y de asistencia personalizada, en la que se designa por su nombre completo de la Ley 39/2006, de 14 de diciembre, de Promoción de la Autonomía Personal y Atención a las Personas en Situación de Dependencia. El texto procede de la Ley Foral 18/2006.
- d) La letra u), reguladora de la exención de rentas que se pongan de manifiesto en el momento de la constitución de rentas vitalicias aseguradas resultantes de los planes individuales de ahorro sistemático. La redacción procede de la Ley Foral 18/2006 y la modificación consiste en citar la referencia a la disposición adicional decimosexta con su nueva numeración.

Los artículos 8 y 9 se conservan con la redacción que originariamente les dio la LFIR.

Los artículos 10 y 11 integran el capítulo II del título II y regulan el ámbito personal del impuesto.

El artículo 10 (sujetos pasivos) sigue la redacción dada por la Ley Foral 18/2006, en vigor.

La redacción del artículo 11 es la dada por la Ley Foral 16/2003, también en vigor, y sólo se aprecia en él una mejora gramatical en la mención, en su apartado 1, de “la Subsección 1ª de la Sección 5ª del Capítulo II del Título III de esta Ley Foral”.

C) Título III. Determinación de la renta

El título III consta de 46 artículos (los artículos 12 a 57), que regulan la determinación de la renta. El texto refundido reproduce literalmente los textos vigentes y sólo introduce modificaciones de carácter formal que en nada alteran el contenido de la legislación actual, sino que lo mejoran técnicamente.

Los preceptos que tienen una redacción que incorpora algún cambio respecto de la que tienen las leyes refundidas son los siguientes:

- a) La letra f) del artículo 14, el ordinal 5ª del artículo 14.2.a), el artículo 15.1.f), la letra c') del artículo 55.1.2º.a), y el artículo 55.1.5º: en todos estos párrafos o apartados se cita por su nombre completo (antes se abreviaba) la Ley Foral 3/1988, de 12 de mayo, de Presupuestos Generales de Navarra para el ejercicio de 1988.
- b) La prestación 4ª relacionada en el artículo 14.2.a), en la que se actualiza la antigua referencia a la disposición adicional sexta de la LFIR, que en el nuevo texto es disposición adicional quinta.
- c) El artículo 21.2, en el que se actualiza la referencia al antiguo artículo 81, ahora artículo 80 del texto refundido.
- d) El artículo 23, donde se cita por su nombre completo a Ley Foral 13/1992, de 19 de noviembre, del Impuesto sobre el Patrimonio, antes mencionada como Ley Foral 13/1992, del Impuesto sobre el Patrimonio.
- e) El segundo párrafo del artículo 39.4.a), que, en su redacción dada por la Ley Foral 16/2003, contenía una remisión a lo previsto en la letra a) del apartado 1 del artículo 28 de la LFIR. La remisión no era correcta porque el artículo 28 fue modificado posteriormente por la Ley Foral 18/2006 y quedó desfasada. El texto refundido corrige esta deficiencia y remite a la letra a) del artículo 28, que ahora no está dividido en apartados.
- f) El artículo 39.5.b), donde el texto refundido cita correctamente la Ley 39/2006, de 14 de diciembre, de Promoción de la Autonomía Personal y Atención a las Personas en Situación de Dependencia, antes citada sin mención de su número y fecha.
- g) El artículo 39.5.c) que remite al artículo 83 del texto refundido, en lugar del 84 que era el número que antes le correspondía.

- h) El artículo 43.1.k), en el que se corrige un defecto de expresión gramatical. Antes decía “superior al dicho valor” y se ha sustituido el sintagma por “superior a dicho valor”.
- i) En la letra m) del mismo artículo y apartado se modifica la cita del Real Decreto 1814/1991, de 20 de diciembre, por el que se regulan los mercados oficiales de futuros y opciones, antes incompleta.
- j) En el artículo 43.3 de la LFIR, según redacción dada por Ley Foral 16/2003, se decía que “lo dispuesto en las letras d) y e) del apartado 1 de este artículo se entenderá sin perjuicio de lo establecido en el régimen especial de fusiones, escisiones, aportaciones de activos y canje de valores, regulado en el capítulo IX del título X de la Ley Foral 24/1996 del Impuesto sobre Sociedades”. La nueva redacción se refiere al régimen especial de *las fusiones, escisiones, aportaciones de activos, canje de valores y cambio de domicilio social de una Sociedad Europea o de una Sociedad Cooperativa Europea de un Estado miembro a otro de la Unión Europea*, regulado en el Capítulo IX del Título X de la Ley Foral 24/1996, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades (en cursiva las novedades). El cambio está justificado por la necesidad de incorporar al ordenamiento foral la modificación operada en el artículo 1 de la actualmente denominada Directiva 90/434/CEE del Consejo, de 23 de julio de 1990, relativa al régimen fiscal común aplicable a las fusiones, escisiones, escisiones parciales, aportaciones de activos y canjes de acciones realizados entre sociedades de diferentes Estados miembros y al traslado del domicilio social de una SE o una SCE de un Estado miembro a otro, por la Directiva 2005/19/CE del Consejo, de 17 de febrero de 2005, por la que se modifica la Directiva 90/434/CEE, relativa al régimen fiscal común aplicable a las fusiones, escisiones, aportaciones de activos y canjes de acciones realizados entre sociedades de diferentes Estados miembros.
- k) En el artículo 49.1.1^a.c) se ha actualizado la referencia a la disposición transitoria sexta (antes disposición transitoria séptima).

- l) En la letra d) del artículo 55.1.1º se cita con su nombre completo el Texto Refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2002, de 29 de noviembre.
- m) En el artículo 55.7.1ª se actualizan las referencias a las disposiciones adicionales novena, décima y decimocuarta (antes disposiciones adicionales decimoquinta, decimosexta y vigésima).

El resto de los artículos que componen este título son una transcripción literal exacta de los preceptos de la misma numeración de la LFIR, según la redacción actualmente vigente de dicha ley foral, después de las reformas introducidas en la misma por la Ley Foral 19/1999, por la Ley Foral 6/2000, por la Ley Foral 20/2000, por la Ley Foral 3/2002, por la Ley Foral 16/2003, por la Ley Foral 35/2003, por la Ley Foral 19/2005, por la Ley Foral 13/2006, por la Ley Foral 18/2006, y por la Ley Foral 2/2008.

D) TÍTULO IV. Cuota tributaria.

Forman parte de este título los artículos 58 a 68, donde se regulan, sucesivamente, la cuota íntegra, la cuota líquida y la cuota diferencial del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

En el artículo 62 se ha suprimido el apartado 6, en el que se regulaba la deducción destinada a corregir la doble imposición de los dividendos. La reforma del impuesto operada por la Ley Foral 18/2006 ha modificado la tributación de las rentas del ahorro y una de las novedades más importantes ha afectado a la corrección de la doble imposición de dividendos, desapareciendo la integración en la base imponible del impuesto deducible en cuota y, como consecuencia de ello, se ha eliminado también la deducción en cuota, de la que el texto refundido prescinde, como no puede ser de otro modo. Al desaparecer el apartado 6, los antiguos apartados 7 y 8 pasan a ser los números 6 y 7 del texto refundido.

Como consecuencia de ello, se han actualizado también las referencias a dichos apartados en los artículos 64 y 65 del texto refundido.

También cambia la numeración del antiguo artículo 67 bis, que pasa a ser artículo 68 del texto refundido, sin que ello afecte a la numeración de los artículos siguientes del texto refundido, que sigue siendo la misma que antes tenían porque el artículo 68 de la LFIR no tiene contenido, al haber sido derogado por la Ley Foral 13/2000, de 14 de diciembre, General Tributaria (en adelante, LFGT).

La redacción del artículo 68 es exactamente la misma que está vigente en la actualidad, pero entendemos que en el texto refundido debería corregirse una incorrección en la cita del “artículo 50 del Real Decreto Legislativo 1/1994, de 20 de junio, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley General de la Seguridad Social”, porque el artículo 50 no pertenece al Real Decreto Legislativo sino al Texto Refundido de la Ley General de la Seguridad Social.

En todo lo demás, la redacción del título IV es literalmente la que tenía hasta ahora el texto vigente de los preceptos de la misma numeración de la LFIR, preceptos que proceden unos de la versión original de dicha ley foral y otros de las modificaciones que dicha ley foral ha experimentado por obra de la Ley Foral 20/2000, de la Ley Foral 3/2002, de la Ley Foral 16/2003, de la Ley Foral 35/2003, de la Ley Foral 19/2994, de la Ley Foral 19/2005, de la Ley Foral 13/2006, de la Ley Foral 18/2006, y de la Ley Foral 2/2008.

E) Título V. Deuda tributaria

El título V consta de un solo artículo, el artículo 69, que atribuye a la deuda tributaria la misma consideración que tienen las de la ley 84 de la Compilación del Derecho Civil Foral de Navarra y el artículo 1.365 del Código Civil y, en consecuencia, los bienes de conquistas o de gananciales, respectivamente, responderán directamente frente a la Hacienda Pública de Navarra por estas deudas, contraídas por uno de los cónyuges.

Es el mismo texto que tenía este artículo en la versión inicial de la LFIR, que se ha mantenido intacto durante todos estos años.

F) Título VI. Tributación conjunta

Regula el título VI la tributación conjunta y consta de los artículos 70 a 75.

En este título se descubren dos alteraciones insignificantes del texto actualmente vigente: en el artículo 70, la palabra título se pone con mayúscula (Título); y en el artículo 75.6ª, en lugar de decir que el remanente se adicionará al mínimo personal y familiar de la pareja estable, se dice que el remanente se adicionará al mínimo personal y familiar del otro miembro de la pareja estable.

Hay otra divergencia más relevante, contenida en el párrafo primero del artículo 73.3, que no fue modificado por la Ley Foral 18/2006 que sustituyó la anterior clasificación de la renta en general y especial por la nueva división entre base general base especial del ahorro. El artículo 73.3 de la LFIR seguía mencionando, indebidamente, la base liquidable general y especial. En el texto refundido, más correctamente, se habla de base liquidable general y especial del ahorro.

El resto de este título es idéntico al de la vigente LFIR, después de actualizada con las modificaciones que en él han introducido la Ley Foral 6/2000, la Ley Foral 35/2003 y la Ley Foral 2/2008.

G) Título VII. Período impositivo y devengo del impuesto

Integran el título VII los artículos 76 a 79, en los que no hay más variación sobre los textos actualmente vigentes que la del artículo 78.9.B).b).c') del texto refundido, que corrige un error que ha cometido la LFIR, en la versión de la Ley Foral 18/2006, al citar la fecha del Real Decreto Legislativo 6/2004, de 29 de octubre, por el que se aprobó el Texto Refundido de la Ley de Ordenación y Supervisión de los Seguros Privados.

En todo lo demás se refunde la legislación vigente que procede de la redacción inicial de la LFIR y de las reformas debidas a la Ley Foral 20/2000 y a la Ley Foral 18/2006.

H) Título VIII. Gestión del impuesto

En el título VIII, integrado por los artículos 80 a 88, se produce un cambio de numeración de los capítulos y de los artículos, en relación con los números que tienen en la LFIR. Ello es debido a que el capítulo I (“Competencia para la exacción del impuesto”), en el que se encontraba el artículo 80, fue derogado por la LFGT. La misma Ley Foral derogó también el capítulo IV (antiguo artículo 86), así como los artículos 87 a 90 del capítulo V. En el texto refundido se reenumeran los capítulos y los preceptos para seguir el orden correlativo.

Aparte de estos cambios de numeración, existen otras modificaciones técnicas de la legislación vigente, que son perfectamente admisibles en la labor refundidora:

- a) En el párrafo 4º del artículo 80.2 se designa por su nombre completo la LFIR, en lugar de referirse a ella como “esta Ley Foral”.
- b) En el siguiente párrafo del mismo apartado se nombra también con su título completo la Ley Foral 10/1996, de 2 de julio, reguladora del Régimen Tributario de las Fundaciones y de las Actividades de Patrocinio.
- c) El artículo 81, epigrafiado como “Retenciones e ingresos a cuenta, correspondientes a la Comunidad Foral de Navarra, por rendimientos del trabajo, de actividades empresariales y profesionales, del capital mobiliario, por determinados incrementos de patrimonio, y otros pagos a cuenta”, tiene un contenido totalmente nuevo porque así lo exige la modificación del Convenio Económico derivada del Acuerdo de la Comisión Negociadora suscrito en Pamplona en sesión de 22 de enero de 2003. Con buen criterio se ha optado por no reproducir en el texto refundido lo que ya se dice en el Convenio, para evitar que reformas posteriores le afecten. Se ha preferido establecer que “las retenciones en la fuente y los ingresos a cuenta correspondientes a la Comunidad

Foral de Navarra se practicarán de conformidad con los criterios establecidos en el Convenio Económico”.

- d) En los apartados 2 y 7 del artículo 84 y en los apartados 1 y 2 del artículo 85 del texto refundido se actualizan referencias a preceptos que han cambiado de numeración en el texto refundido.
- e) En fin, en el artículo 85.4 nuevo se cita por su nombre completo la LFGT.

Excluidos los cambios de numeración y las modificaciones que acabamos de señalar, el título VIII tiene exactamente el mismo contenido que el de los preceptos homólogos de la legislación vigente, es decir, de la LFIR después de introducidas en ella las reformas operadas por la LFGT, 20/2000, por la Ley Foral 3/2002, por la Ley Foral 16/2003, por la Ley Foral 35/2003, por la Ley Foral 19/2004 y por la Ley Foral 2/2008.

l) Disposiciones adicionales

El texto refundido contiene treinta y tres disposiciones adicionales, algunas de las cuales podrían haberse integrado en el articulado. Parece que se ha preferido mantener la ubicación de estos preceptos en el lugar que tenían en la LFIR, a pesar de que muchas de ellas son producto del aluvión de las sucesivas reformas y podría haberse aprovechado este momento para mejorar la sistemática de la ley foral y facilitar el conocimiento del Derecho vigente, en beneficio de la seguridad jurídica.

Como se trata de materias dispares, las comentaremos por el orden en que aparecen en el texto refundido.

a. Disposición adicional primera. Retribuciones en especie

Es una excepción al concepto de rentas en especie que tiene su origen en una interpretación jurisprudencial que fue rectificada en 1992 mediante un cambio legal. El texto figuraba ya en la LFIR. Podría haberse refundido en el artículo 15.

b. Disposición adicional segunda. Partidas pendientes de compensación

La redacción que se incorpora al texto refundido procede de la Ley Foral 18/2006 que modificó la estructura de la base imponible y de la base liquidable. En ella se regula el tratamiento que ha de darse a determinadas partidas pendientes de compensación procedentes de periodos impositivos anteriores a 2007. Hay ligeras alteraciones de palabras en los apartados 1 y 3, que no suponen alteración del contenido de la norma.

Entendemos que tendría mejor encaje entre las disposiciones transitorias.

c. Disposición adicional tercera. Suministro de información tributaria.

El texto procede de la reforma operada por la Ley Foral 35/2003. Se trata de una autorización al Consejero de Economía y Hacienda para regular el suministro de la información de carácter tributario. Es materia propia de una disposición adicional.

d. Disposición adicional cuarta. Obligaciones de información

La disposición adicional cuarta de la LFIR se refiere a las remisiones normativas que se efectuaban a la antigua Ley Foral 6/1992, de 14 de mayo, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Ha perdido actualidad y seguramente por ello no se ha incorporado al texto refundido. Ello quiere decir que a partir de este punto, la numeración de las disposiciones adicionales del texto refundido difiere de la que las mismas disposiciones tenían en la LFIR.

Así pues, la disposición adicional cuarta del texto refundido se corresponde con la disposición adicional quinta de la LFIR (y así sucesivamente las siguientes hasta la nueva disposición adicional vigésimotercera). Los apartados 1, 3.b) y 5 no son exactamente iguales que los anteriores, debido a la necesidad de actualizar citas a las disposiciones adicionales decimotercera y decimosexta y efectuar una pequeña corrección gramatical.

Los textos que se incorporan a esta disposición adicional son los actualmente vigentes y proceden de la Ley Foral 16/2003, de la Ley Foral 19/2004 y de la Ley Foral 18/2006. Se cita por su nombre completo, y no abreviadamente como antes, el Texto Refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2002, de 29 de noviembre.

Es materia propia de una disposición adicional.

e. Disposición adicional quinta. Mutualidades de trabajadores por cuenta ajena

El texto procede de la Ley Foral 18/2006 y es el actualmente vigente. Esta disposición adicional podría haberse integrado en el artículo 55 del texto refundido y se evitaría la dispersión en la regulación de la materia.

f. Disposición adicional sexta. Beneficios fiscales aplicables al Año Santo Jacobeo 1999 y a Santiago de Compostela Capital Europea de la Cultura 2000

Se reproduce el texto original de la LFIR, que no ha experimentado modificaciones, y aplica en Navarra los beneficios fiscales establecidos por las normas estatales a favor de estos acontecimientos. Podría haberse aprovechado la oportunidad para incorporar a esta disposición adicional las referencias a otros acontecimientos excepcionales de carácter catastrófico, cultural o deportivo que se regulan en las disposiciones adicionales vigesimocuarta y vigesimooctava.

g. Disposición adicional séptima. Consideración de países o territorios como paraísos fiscales

Las disposiciones adicionales octava (infracciones y sanciones) y novena (modificación de la Ley Foral 3/1988, de 12 de mayo, de Presupuestos Generales de Navarra para el ejercicio 1988) no se incorporan al texto refundido por haber sido derogada la primera por la LFGT y haber perdido actualidad la segunda. Se produce, por tanto, un desfase mayor en

la numeración de las disposiciones adicionales del texto refundido y de la LFIR a partir de este lugar.

La disposición adicional séptima del texto refundido tiene la redacción dada por la Ley Foral 18/2006, que añadió la referencia a los países de nula tributación y al intercambio efectivo de información, siguiendo la pauta de la legislación de régimen común.

Su contenido puede ser propio de una disposición adicional.

h. Disposición adicional octava. Rentas obtenidas en Ceuta o Melilla

El texto procede de la LFIR que, en este punto, sigue vigente. Es materia propia de una disposición adicional.

i. Disposición adicional novena. Régimen fiscal de las aportaciones y prestaciones de los sistemas de previsión social constituidos a favor de personas con minusvalía

A partir de aquí vuelve a aumentar el desfase de numeración por haber prescindido el texto refundido de la disposición adicional duodécima (modificación de las Normas de los Impuestos Generales sobre Sucesiones y Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobadas por el Acuerdo de la Diputación Foral de 10 de abril de 1970), decimotercera (Instituciones de Inversión Colectiva reguladas en la Ley 46/1984, de 26 de diciembre) y decimocuarta (Estatuto del Contribuyente) de la LFIR, por referirse a impuestos distintos del IRPF las dos primeras y carecer de actualidad la tercera.

La disposición adicional novena del texto refundido (que se corresponde con la decimoquinta de la LFIR) reproduce la norma actualmente vigente, según redacción dada por la Ley Foral 18/2006, sin más diferencia que el necesario cambio de numeración en la remisión a la disposición adicional novena.

El contenido de esta disposición adicional tendría mejor encaje sistemático dentro del articulado de la ley. Esta es una de esas disposiciones adicionales de aluvión a que antes hemos hecho referencia.

j. Disposición adicional décima. Régimen fiscal de las aportaciones y prestaciones de la Mutualidad de previsión social de deportistas profesionales

Se refunde esta disposición respetando el texto vigente que proviene de la Ley Foral 18/2006 y de la Ley Foral 2/2008, sin más variación que la actualización de una remisión a la disposición adicional novena en la letra b) y la cita completa del Texto Refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones en la letra e).

Aunque se trata de un régimen especial de tributación de las aportaciones y de las prestaciones de las mutualidades de previsión social, no debería figurar en disposición adicional, sino que debería habersele encontrado hueco dentro del articulado, dado que se regula en ella materia propia del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

k. Disposición adicional undécima. Equiparación de las parejas estables a los cónyuges

Con pequeña variación gramatical exigida por el nuevo contexto, la disposición adicional undécima reproduce la norma vigente procedente de la Ley Foral 3/2002.

l. Disposición adicional duodécima. Cuotas participativas de las Cajas de Ahorros

Según esta disposición adicional, creada por la Ley Foral 35/2003, el régimen fiscal de las cuotas participativas de las Cajas de Ahorros será el mismo que se aplique, en todos los casos y figuras impositivas y a todos los efectos, a las acciones y participaciones en el capital social o fondos propios de entidades, de acuerdo con la normativa legal y de desarrollo vigente.

Por tener un ámbito mayor que el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, su contenido puede ser propio de una disposición adicional, pero podría haberse efectuado alguna mención al régimen de las cuotas participativas en el artículo 28 del texto refundido.

- m. Disposición adicional decimotercera. Obligaciones de carácter fiscal del representante designado por las entidades de seguros que operen en régimen de libre prestación de servicios, así como del representante designado por las entidades gestoras de Instituciones de Inversión Colectiva que operen igualmente en régimen de libre prestación de servicios.**

Es una disposición adicional creada por la Ley Foral 35/2003 que sigue vigente. En el texto refundido se actualiza la cita al artículo 86.1 del Real Decreto Legislativo 6/2004, de 29 de octubre, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley de Ordenación y Supervisión de los Seguros Privados (antes Ley 30/1995, de 8 de noviembre, de Ordenación y Supervisión de los Seguros Privados). De todos modos, la cita no es correcta porque no es el artículo 86.1 del Real Decreto Legislativo, sino el artículo 86.1 del Texto Refundido de la Ley de Ordenación y Supervisión de los Seguros Privados aprobado por el Real Decreto Legislativo. Lo mismo cabe decir de la cita del artículo 82 “del citado Real Decreto Legislativo” que se contiene en este mismo apartado 1 de la disposición adicional decimotercera.

- n. Disposición adicional decimocuarta. Régimen fiscal de las aportaciones realizadas al patrimonio protegido de las personas con discapacidad**

Procede esta disposición de la Ley Foral 19/2004, posteriormente modificada por la Ley Foral 18/2006 y Ley Foral 2/2008. En el texto refundido sólo se altera la redacción vigente para actualizar citas a la nueva disposición adicional novena [párrafo 3º del apartado 1.a)] y a la nueva disposición adicional sexta [párrafo 1º del apartado 1.b)].

Como hemos dicho en anteriores ocasiones semejantes a ésta, se trata de una disposición añadida a la LFIR que en este momento quedaría mejor situada si se colocara dentro del articulado.

o. Disposición adicional decimoquinta. Obligaciones de carácter fiscal de los fondos de pensiones domiciliados en otro Estado miembro de la Unión Europea

Esta norma procede de la Ley Foral 19/2005 y es propia de una disposición adicional.

p. Disposición adicional decimosexta. Planes individuales de ahorro sistemático

También es norma de aluvión, añadida por la Ley Foral 18/2006, a la que podría haberse buscado encaje dentro del articulado. Se ha reproducido literalmente la redacción vigente.

q. Disposición adicional decimoséptima. Porcentajes de retención sobre los rendimientos del trabajo

La disposición adicional decimoséptima del texto refundido se corresponde con la vigesimotercera de la LFIR, incorporada por primera vez al texto legal por la Ley Foral 18/2006. Los porcentajes se regulaban antes en el reglamento del impuesto y en 2006 se elevaron de rango para evitar dudas sobre su compatibilidad con el principio de reserva de ley.

No es materia propia de una disposición adicional y debería ser incorporada al articulado del texto refundido.

r. Disposición adicional decimoctava. Retenciones e ingresos a cuenta

Lo indicado respecto de la disposición adicional decimoséptima es aplicable íntegramente a la decimoctava.

s. Disposición adicional decimonovena. Repercusiones tributarias de la transformación de determinados seguros de vida en planes individuales de ahorro sistemático

Se trata de una disposición adicional creada por la Ley Foral 18/2006 que podría haber sido incorporada al articulado.

t. Disposición adicional vigésima. Movilización de los derechos económicos entre los distintos sistemas de previsión social

Esta disposición fue creada por la Ley Foral 2/2008 y podría haber sido incorporada al articulado del texto refundido.

u. Disposición adicional vigesimoprimer. Compensaciones fiscales en el caso de percepción de determinados rendimientos derivados de seguros individuales de vida o de invalidez

Tiene su origen esta disposición en la Ley Foral 2/2008 y ha sido refundida con modificaciones gramaticales en cinco citas a la LFIR que ha sido necesario cambiar en el nuevo contexto

v. Disposición adicional vigesimosegunda. Disposición de bienes que conforman el patrimonio personal para asistir las necesidades económicas de la vejez y de la dependencia

Es una norma introducida por la Ley Foral 2/2008 que debería haber sido integrada en el articulado del texto refundido.

w. Disposición adicional vigesimotercera. Aseguramiento de rentas futuras por la constitución de una hipoteca inversa

Esta disposición merece idéntico comentario que la precedente.

x. Disposición adicional vigesimocuarta. Aplicación de normativa estatal

La disposición adicional vigesimocuarta y las siguientes hasta la trigesimotercera no figuraban en la LFIR.

La disposición adicional vigesimocuarta establece la aplicación a las personas físicas de determinadas normas y regímenes especiales de régimen común que la disposición adicional séptima de la Ley Foral 24/1996, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, declara aplicables en Navarra.

y. Disposición adicional vigesimoquinta. Ayudas que no se integran en la base imponible

Esta disposición adicional incorpora al texto refundido una norma contenida en la disposición adicional cuarta de la Ley Foral 24/1996, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, que es también aplicable al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

No es norma propia de una disposición adicional, sino que debería haberse ubicado dentro del articulado.

z. Disposición adicional vigesimosexta. Deducción en la cuota de los arrendadores que no disfruten del derecho a revisión de renta

Se introduce en esta disposición adicional la deducción en la cuota del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas de los arrendadores que no disfruten del derecho a revisión de renta, en los términos establecidos por el artículo 4º de la Ley Foral 14/1995, de 29 de diciembre, de modificación de varios impuestos.

Aunque se trate de un supuesto muy particular, es norma propia del articulado del texto refundido.

aa. Disposición adicional vigesimoséptima. Régimen aplicable a los minusválidos incapacitados judicialmente

Esta disposición adicional reproduce lo establecido por la disposición adicional tercera de la Ley Foral 19/1999, de 30 de diciembre, de medidas tributarias, relativa al régimen aplicable, a efectos tributarios, a los minusválidos incapacitados judicialmente.

bb. Disposición adicional vigesimooctava. Beneficios fiscales relacionados con determinados acontecimientos excepcionales de carácter catastrófico, cultural o deportivo

Esta disposición adicional, que recuerda la vigencia de determinadas normas especiales sobre acontecimientos excepcionales, debería haberse

refundido con la disposición adicional sexta para evitar la dispersión normativa.

cc. Disposición adicional vigesimonovena. Beneficios fiscales especiales de los agricultores jóvenes

Se recuerda aquí la vigencia del artículo 23 y la disposición adicional primera del Decreto Foral Legislativo 150/2002, de 2 de julio, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley Foral del Registro de Explotaciones Agrarias de Navarra. A nuestro juicio, hubiera sido mejor encontrarle acomodo en el articulado del texto refundido.

dd. Disposición adicional trigésima. Incentivo fiscal por inversión en la adquisición o acondicionamiento de inmuebles destinados al alojamiento de temporeros y sus familiares

Se incorpora en este lugar una deducción en la cuota del impuesto que fue creada por la Ley Foral 20/2000 y posteriormente modificada por la Ley Foral 3/2002. Debería haber sido incluida junto con las deducciones en cuota del artículo 62 del texto refundido.

ee. Disposición adicional trigésima primera. Deducción de las cuotas municipales satisfechas por el Impuesto sobre Actividades Económicas

También aquí se recuerda la vigencia de otra norma, la disposición adicional novena de la Ley Foral 16/2003, de 17 de marzo, de modificación parcial de diversos impuestos y otras medidas tributarias, que estableció la deducción de las cuotas municipales satisfechas por el Impuesto sobre Actividades Económicas en la cuota del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Esta norma debería estar entre las que regulan las deducciones de la cuota en el articulado del texto refundido.

ff. Disposición adicional trigésima segunda. Tributación de determinados contratos de seguro de vida en los que el tomador asuma el riesgo de la inversión

Es una norma que podría tener sitio en el articulado.

gg. Disposición adicional trigésima tercera. Retenciones o ingresos a cuenta en la distribución de la prima de emisión o en la reducción de capital con devolución de aportaciones

Damos por reproducido el comentario de la disposición adicional anterior.

J) Disposiciones transitorias

El texto refundido contiene doce disposiciones transitorias, de las que las cuatro primeras coinciden en numeración contenido con las de la LFIR. La disposición transitoria quinta de la LFIR fue derogada por la Ley Foral 18/2006, por lo que a partir de ella, la numeración de las disposiciones transitorias del texto refundido y de la LFIR se desajusta aunque el contenido sigue siendo, en sustancia, el mismo. Algo similar ocurre con las disposiciones transitorias undécima y duodécima de la LFIR, que no se incorporan al texto refundido porque han perdido actualidad aunque no hayan sido expresamente derogadas.

Seguiremos, en el comentario, el orden de disposiciones que sigue el texto refundido.

a. Disposición transitoria primera. Valor fiscal de las instituciones de inversión colectiva constituidas en países o territorios calificados como paraísos fiscales

Con un cambio gramatical obligado en la referencia a la LFIR que se contiene en el apartado 2, la disposición transitoria primera reproduce el contenido de la que con el mismo número se contiene en la LFIR desde su primera redacción.

Debería hacerse el mismo cambio en el apartado 1, pues la redacción de la LFIR cambia de sentido al trasladarla literalmente al texto refundido. En efecto, se dice en el apartado 1 que “se tomará como valor de adquisición el valor liquidativo el primer día del primer período impositivo al que sea de aplicación la presente Ley Foral”. El periodo impositivo al que debe referirse el precepto es el primero al que fue de aplicación la LFIR, es decir, al año 1999. Si se dice “la presente Ley Foral” puede interpretarse, incorrectamente, que se refiere al año 2008 ó 2009.

b. Disposición transitoria segunda. Régimen transitorio aplicable a las mutualidades de previsión social

Se corresponde esta disposición transitoria con la segunda de la LFIR, modificada por la Ley Foral 16/2003. El texto es el mismo, salvo la obligada actualización de la referencia a “esta Ley Foral” en el apartado 1.

c. Disposición transitoria tercera. Transmisiones de valores o participaciones no admitidas a negociación con posterioridad a una reducción de capital

Aunque esta norma tiene idéntico contenido que la disposición transitoria tercera de la LFIR, según redacción de la Ley Foral 16/2003, no se trata realmente de una disposición transitoria, sino de un precepto que regula un supuesto especial de reducción de capital y que debería colocarse en el articulado.

d. Disposición transitoria cuarta. Régimen transitorio de los contratos de seguro de vida generadores de incrementos o disminuciones de patrimonio con anterioridad a la entrada en vigor de la Ley Foral 22/1998, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

La disposición transitoria cuarta es igual a la del mismo número de la LFIR, según redacción de la Ley Foral 18/2006, salvo el modo de referirse en el título a la LFIR.

e. Disposición transitoria quinta. Tributación de determinados valores de deuda pública

Esta es la misma disposición transitoria que la que figura como sexta en la LFIR, de acuerdo con la redacción dada por la Ley Foral 18/2006.

f. Disposición transitoria sexta. Incrementos de patrimonio derivados de elementos adquiridos con anterioridad a 31 de diciembre de 1994

La disposición transitoria sexta tiene exactamente el mismo contenido que su homóloga en la LFIR, siguiendo su redacción vigente de la Ley Foral 18/2006.

g. Disposición transitoria séptima. Régimen transitorio aplicable a las rentas vitalicias y temporales

También en este caso se respeta lo dispuesto por la LFIR en su disposición transitoria octava, con el apartado que fue añadido a ella por la Ley Foral 18/2006.

h. Disposición transitoria octava. Deducción por inversión en vivienda habitual

El texto de esta disposición transitoria procede de la disposición transitoria novena de la LFIR, modificada por la Ley Foral 35/2003, que sigue vigente.

i. Disposición transitoria novena. Indemnización por despido

También este texto es reproducción del de la LFIR (en este caso, en su versión inicial), modificando la referencia a la LFIR por exigencias del nuevo contexto.

j. Disposición transitoria décima. Incrementos de patrimonio de terrenos rústicos recalificados

El contenido de esta disposición es el mismo que se contiene en la LFIR, que fue incorporado a ésta por la Ley Foral 19/2005 y después

parcialmente modificado por la Ley Foral 18/2006. Sólo se alteran, para actualizarlas, las referencias a la disposición transitoria sexta (antes séptima) en los apartados 1 y 3.

k. Disposición transitoria undécima. Sociedades transparentes y patrimoniales, su disolución y su liquidación

La disposición transitoria decimocuarta de la LFIR, introducida por la Ley Foral 18/2006, establece que “en lo que afecte a los sujetos pasivos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas será de aplicación lo establecido en las disposiciones transitorias primera y segunda de la Ley Foral 16/2003, de 17 de marzo, de modificación parcial de diversos impuestos y otras medidas tributarias y en la disposición transitoria vigesimosexta de la Ley Foral 24/1996, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades”.

En el texto refundido se ha optado por modificar la estructura del precepto y su contenido con una referencia antes inexistente a la disposición transitoria vigesimoséptima de la Ley Foral 24/1996, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades. No obstante, la modificación no implica cambio alguno en la legislación vigente porque la citada disposición transitoria vigesimoséptima se refería de forma expresa al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

l. Disposición transitoria duodécima. Régimen transitorio de los beneficios sobre determinadas operaciones financieras

Esta disposición transitoria es nueva, pero no hace sino recoger, en la medida en que afecte a los sujetos pasivos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, “lo establecido en la disposición adicional duodécima de la Ley Foral 24/1996”.

No hay nada que objetar a la disposición transitoria, pero sí a la remisión efectuada, que no es a la disposición adicional duodécima, sino a la disposición transitoria duodécima de la Ley Foral 24/1996, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades.

III. RECAPITULACIÓN

En términos generales, la refundición efectuada es correcta, si bien podría mejorarse técnicamente la colocación sistemática de varias disposiciones adicionales y transitorias, tal como hemos expuesto en el cuerpo del dictamen, con gran ventaja para la seguridad jurídica y facilitando el conocimiento de la normativa vigente, que es la función principal que desempeña un texto refundido.

Se aprecian algunos errores materiales que han sido comentados más atrás y que convendría corregir:

- a) La cita del “artículo 50 del Real Decreto Legislativo 1/1994, de 20 de junio, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley General de la Seguridad Social” en el artículo 68 del texto refundido.
- b) La cita del artículo 86.1 “del Real Decreto Legislativo 6/2004, de 29 de octubre”, en el apartado 1 de la disposición adicional decimotercera del texto refundido.
- c) La cita del artículo 82 del “citado Real Decreto Legislativo” en el apartado 1 de la disposición adicional decimotercera del texto refundido.
- d) La alusión a “la presente Ley Foral” de la disposición transitoria primera del texto refundido.
- e) La remisión a la disposición adicional duodécima de la Ley Foral 24/1996, contenida en la disposición transitoria duodécima del texto refundido.

IV. CONCLUSIÓN

El Consejo de Navarra considera que el proyecto de Decreto Foral Legislativo por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas es conforme con el ordenamiento jurídico.

En el lugar y fecha señalados en el encabezamiento.