

III. Otras disposiciones

MINISTERIO DE HACIENDA

8750

ORDEN de 17 de abril de 1980 por la que se aprueba la doctrina expuesta en las contestaciones a consultas de carácter vinculante por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Ilustrísimo señor:

A diferencia de otras ramas del Derecho, la aplicación concreta del ordenamiento jurídico-tributario suscita numerosas dudas y origina un amplio margen de incertidumbre, tanto a la propia Administración Tributaria, como a los contribuyentes. Las razones consisten, esencialmente, en la complejidad de la realidad económica sobre la que opera y en la constante modificación y reforma de los textos legales.

La técnica jurídica que informa nuestro ordenamiento tributario se basa en Leyes parcas, integradas por normas abstractas y Reglamentos ejecutivos más amplios y concretos.

Sin embargo, no siempre sucede así. Es frecuente que no exista un Reglamento del tributo, sino un conjunto disperso de normas reglamentarias e interpretativas, o que existiendo no se haya adaptado a las sucesivas y constantes modificaciones de las Leyes.

La realidad es que la aplicación de las normas tributarias plantea numerosos problemas interpretativos e incluso de integración del Derecho.

Frente a esta situación, nuestro ordenamiento jurídico tributario ha respondido de modo insatisfactorio. Es cierto que contiene y regula, como garantías del contribuyente, un amplio cuadro de recursos administrativos y jurisdiccionales. Sin embargo, los recursos son una solución imperfecta. En efecto, implican una controversia con la Administración Tributaria, resuelta por los órganos de ésta, en el caso de las reclamaciones o recursos administrativos, o por los órganos jurisdiccionales, en el caso de los recursos contencioso-administrativos. Estas vías requieren ciertos trámites que producen inevitables molestias, retrasos y perjuicios a los contribuyentes.

Pero además, los recursos sólo producen efectos inmediatos respecto del recurrente y de una concreta relación jurídico-tributaria, siendo por tanto una medida insatisfactoria para la gran mayoría de contribuyentes cuyo deseo esencial es conocer de modo indubitable y con efectos vinculantes para la Administración las normas aplicables y su interpretación, huyendo de toda posible y futura controversia o litigio con la Administración Tributaria.

Estas imperfecciones pueden obviarse en gran medida mediante la incorporación inmediata de las resoluciones y sentencias a los correspondientes Reglamentos o a las disposiciones generales interpretativas, dictadas de conformidad con lo dispuesto en el artículo 18 de la Ley General Tributaria, de obligado acatamiento para los órganos de gestión de la Administración Pública.

Precisamente la razón de ser de las consultas vinculantes fue conseguir «a priori» la certidumbre jurídica, aunque fuera sólo a título individual y en tanto se procedía a la incorporación a los reglamentos de las sentencias y resoluciones y a dictar las oportunas disposiciones generales interpretativas.

El Decreto-ley 13/1975, de 17 de noviembre, estableció la eficacia vinculante de las contestaciones de la Administración, que con anterioridad, y en virtud de lo dispuesto en el artículo 107 de la Ley General Tributaria tenían mero carácter informativo, con el fin, como decía en su exposición de motivos, de garantizar al máximo la seguridad jurídica de los administrados y permitirles la certeza en el conocimiento de sus obligaciones fiscales, facilitándoles así el fiel cumplimiento de las mismas, con eliminación de incertidumbres que pudiesen frenar el normal desarrollo de sus actividades.

Sin embargo, el nuevo sistema de contestaciones a las consultas de los contribuyentes, con efecto vinculante para la Administración, adolece de uno de los inconvenientes apuntados anteriormente: es incompleto, porque sólo produce efectos en relación al contribuyente que formula la consulta, de ahí que la doctrina interpretativa que lleva consigo toda contestación carezca de alcance general.

Es menester, por tanto, dar un paso más; previsto, por cierto, en el artículo 18 de la Ley General Tributaria, y que consiste en aprobar mediante Orden ministerial, publicada en el «Boletín Oficial del Estado» la doctrina expuesta por la Administración Tributaria en todas sus contestaciones a consultas con efecto vinculante, con lo cual se consigue el obligado

acatamiento de los órganos de gestión de la Administración Tributaria y que aparezca ésta ante los contribuyentes como un solo ente y con idéntico juicio o pensamiento.

Esta misma actuación se seguirá en el futuro para las resoluciones y sentencias de los Tribunales, a medida que se vayan dictando respecto del nuevo Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, que así alcanzarán, de modo inmediato y con carácter general, la consideración de doctrina interpretativa de la Administración Tributaria, de obligado acatamiento para todas sus oficinas.

La presente Orden ministerial recoge las contestaciones a las consultas vinculantes formuladas por los contribuyentes, relativas al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en su redacción original porque se ha considerado que de este modo se respetaba íntegramente la doctrina interpretativa, sin perjuicio de que posteriormente tales consultas se estudien y se redacten adecuadamente para su incorporación al Reglamento o a otras disposiciones generales de carácter interpretativo.

Las contestaciones se han sistematizado siguiendo como término de referencia el articulado del Reglamento del Impuesto sobre la Renta, lo cual ha aconsejado repetir algunas consultas por afectar a dos o más cuestiones distintas, reguladas en diferentes artículos. Esta decisión pretende, pese a los inconvenientes propios de la repetición, facilitar a los contribuyentes la búsqueda rápida de las contestaciones, según las cuestiones a que afecten.

La elaboración de esta Orden ministerial, primera en su género, ha mostrado la conveniencia de normalizar las contestaciones, exponiendo los hechos, las dudas y la interpretación de las normas de forma sucinta y sencilla.

No termina con la publicación de estas Ordenes ministeriales el compromiso del Ministerio de Hacienda hacia los contribuyentes, antes al contrario, estas disposiciones deberán ser periódicamente incorporadas a los respectivos Reglamentos, de modo que no sólo enriquezcan éstos con la savia vital de la realidad, sino que, además, debidamente sistematizados, perfeccionen el Ordenamiento Tributario en aras de un seguro, cierto y fiel cumplimiento del deber de participación de los ciudadanos que subyace en el pago de todo tributo.

En su virtud, este Ministerio ha tenido a bien disponer:

Artículo único.

1. Se aprueba con los efectos previstos en el artículo 18 de la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria, el adjunto anexo, en el que se incluyen, sistematizadas de acuerdo con la Disposición transitoria tercera de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, y los artículos del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por Real Decreto 2615/1979, de 2 de noviembre, las contestaciones vinculantes a las consultas formuladas por los contribuyentes, relativas al impuesto mencionado.

2. La Dirección General de Tributos actualizará anualmente el repertorio de contestaciones vinculantes, sin perjuicio de la futura incorporación al Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas de aquellas contestaciones que por su carácter deban tener la consideración de norma general.

Lo que comunico a V. I. para su conocimiento y demás efectos.

Dios guarde a V. I. muchos años.

Madrid, 17 de abril de 1980.

GARCIA AÑOVEROS

Ilmo. Sr. Director general de Tributos.

A N E X O

- A) Consultas relativas a la disposición transitoria tercera de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.
- B) Consultas del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, sistematizadas por artículos del Reglamento de dicho Impuesto.

A) LEY 44/1978, DE 8 DE SEPTIEMBRE, DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS

DISPOSICION TRANSITORIA TERCERA

Consulta:

Varias formuladas respecto al alcance de la presente disposición.

Contestación:

En el supuesto de acogerse dicha Sociedad a la disolución que el precepto señalado autoriza, cumpliendo los requisitos que el mismo precepto establece, no se devengará tributo alguno que esté directa o indirectamente vinculado a las operaciones de disolución.

La amplitud de los términos del precepto en cuestión es tanta que incluye, por supuesto, el Impuesto sobre Sociedades y el que grava las rentas del capital, por las diferencias que se produzcan entre el valor contable de las aportaciones de capital y el mayor valor actual de mercado del mismo, por el que se realizan las adjudicaciones a los socios, con motivo de tal disolución (3 de noviembre de 1978).

Contestación:

Dada la amplitud de los términos de la citada disposición transitoria tercera, según la cual las Sociedades a que afecta y que opten por su disolución en el plazo concedido, no devengarán tributo alguno que esté directa o indirectamente vinculado a las operaciones de disolución, ha de entenderse que tal disposición afecta al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales que debería gravar la liquidación de la Sociedad y la consiguiente adjudicación a los socios de sus cuotas liquidativas.

Igual criterio de no devengo de tributo alguno se aplicará, en cuanto al Impuesto de Sociedades, respecto a las posibles plusvalías que se pongan de manifiesto como consecuencia del proceso liquidatorio, bien en el caso de venta o de adjudicación de bienes, incluyendo el Impuesto de Transmisiones Patrimoniales correspondiente a las ventas de los activos liquidados, como, asimismo, los impuestos que pudieran gravar a los accionistas (sobre las Rentas del Capital y sobre la Renta de las Personas Físicas), como consecuencia de las adjudicaciones de bienes que se les haga por efecto de la repetida disolución de la Sociedad.

Finalmente, debe consignarse que la disposición transitoria tercera de referencia afecta por igual a los tributos estatales como a las contribuciones y arbitrios de la Hacienda Local (3 de noviembre de 1978).

Contestación:

Las Sociedades que el 23 de mayo de 1978 reúnan los requisitos a que se refiere el número 2 del artículo 12 de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, pueden disolverse conforme a lo previsto por la disposición transitoria tercera de la Ley, siempre que en la fecha de tal disolución, efectuada dentro del plazo señalado al efecto, continúen reuniendo aquellos requisitos, uno de los cuales es, no que «al menos el 50 por 100 de su capital social» pertenezca al grupo familiar, sino que supere («más del») dicho porcentaje.

Pueden adjudicarse a los socios (los que lo fueran con anterioridad al 23 de mayo de 1978 y los que lo sean con posterioridad hasta el momento de la disolución de la Sociedad, siempre que ésta, antes y después de la referida fecha reúna los requisitos del número 2 del artículo 12 de la Ley 44/1978), los bienes de las Sociedades disueltas al precio de mercado en el momento de la disolución, sin devengo de tributo alguno que esté directa o indirectamente vinculado a las operaciones de la disolución.

Dada la amplitud de los términos de la disposición transitoria tercera citada, según la cual las Sociedades a que afecta y que opten por su disolución en el plazo previsto, no devengarán tributo alguno que esté directa o indirectamente vinculado a las operaciones de disolución, ha de entenderse que tal disposición es aplicable en las dos vertientes de sujetos contribuyentes, la propia Sociedad que se disuelve y los accionistas de la misma, sean personas físicas o jurídicas, alcanzando, por consiguiente, a todos los tributos estatales o de las Haciendas Locales, el no devengo de los mismos, en cuanto directa o indirectamente estén vinculados a las referidas operaciones de disolución. Concretamente, están incluidos entre tales tributos que no han de devengarse los impuestos que se citan en la consulta: Impuesto de Sociedades, para la Sociedad disuelta, e Impuesto sobre las Rentas del Capital y General sobre la Renta de las Personas Físicas o Impuesto de Sociedades, en cuanto a los socios, por razón de las bases originadas a consecuencia de la disolución social (11 de diciembre de 1978).

Contestación:

La opción de disolución a que se contrae la disposición transitoria tercera de la Ley 44/1978, citada, debe precisarse que se refiere únicamente a las Sociedades que en 23 de mayo de 1978 reúnan los requisitos señalados por el número dos del artículo 12 de la propia Ley, es decir, ser una Sociedad de inversión mobiliaria cuyas acciones no sean de cotización calificada, una Sociedad de Cartera o una Sociedad de mera tenencia de bienes, y siempre que en ellas se dé cualquiera de las circunstancias siguientes: 1) Que más del 50 por 100 del capital social pertenezca a un grupo familiar, constituido éste

en la forma que el precepto señala, o que, 2), más del 50 por 100 del capital social pertenezca a diez o menos socios, siempre que ninguno de ellos sea persona jurídica de derecho público.

Cuando las Sociedades a que se refiere la disposición transitoria tercera se hayan acogido a su disolución, el no devengo de tributo alguno afecta tanto a los estatales como a los de la Hacienda Local, en cuanto unos y otros gravámenes estén vinculados, directa o indirectamente, a las operaciones de la disolución.

Por último, en cuanto a la manifestación de esa Sociedad de Cartera, de adaptación de sus estatutos a los propios de una Sociedad de mera tenencia, ha de indicársele que no tiene que hacer adaptación alguna, pues los requisitos o circunstancias previstos por el artículo 12, dos, ya mencionado, ha de cumplirlos la Sociedad interesada en la disolución en la fecha del 23 de mayo de 1978, que la disposición transitoria tercera señala (25 de enero de 1979).

Contestación:

Si el único activo de la Sociedad que representa está constituido por un inmueble urbano y el único objeto social es el arrendamiento de las viviendas y locales comerciales del mismo, sin que esté afecto a otras actividades empresariales o profesionales de sus propietarios, tal como se definen en el artículo 18 de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, ha de entenderse que se trata de una Sociedad de mera tenencia de bienes.

Sentado, por otra parte, que la Sociedad de que se trata, reúne cualquiera de las circunstancias señaladas en las letras a) o b) de la letra A) del número dos del artículo 12, referidas a la fecha de 23 de mayo de 1978, podrá optar por su disolución dentro del plazo de doce meses previsto en la disposición transitoria tercera de la propia Ley, con los beneficios fiscales que la misma otorga (31 de enero de 1979).

Contestación:

El artículo 12, 3, de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, faculta a «todas las demás» Sociedades, en cuanto reúnan las condiciones o requisitos que el precepto señala, a optar por el régimen de transparencia establecido por el apartado dos del propio artículo. Pero una cosa es poder optar en determinadas condiciones al régimen de transparencia una Sociedad de inversión mobiliaria, no de cotización calificada, una Sociedad de Cartera o una Sociedad de mera tenencia de bienes, que en 23 de mayo de 1978 y desde entonces hasta ahora, reúna las circunstancias que el propio apartado dos menciona, únicas Sociedades a las que la disposición transitoria tercera de la Ley concede la opción de disolución con los beneficios de no devengo de tributo alguno que la misma establece (28 de febrero de 1979).

Contestación:

Si la Sociedad en cuya representación actúa reúne los requisitos señalados por el artículo 12, dos, de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, puede acogerse a la disolución prevista por la disposición transitoria tercera de la propia Ley, en las condiciones y con los requisitos que tal disposición determina, uno de los cuales es que las circunstancias del artículo 12, dos, se cumplieren en 23 de mayo de 1978, y se hayan mantenido desde entonces hasta la fecha de la disolución.

El plazo de doce meses previsto en la disposición transitoria citada, para la disolución de la Sociedad, exige que tal disolución quede ultimada dentro del expresado plazo (2 de marzo de 1979).

Contestación:

El hecho de que esta Sociedad, cuya disolución se pretende, se halle acogida a la regularización voluntaria de la Ley 50/1977, no impide la plena aplicación de lo dispuesto por la disposición transitoria tercera de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, y, por consiguiente, el no devengo de tributo alguno que directa o indirectamente esté vinculado a las operaciones de disolución, en las que, necesariamente, ha de jugar la «Cuenta de Regularización Ley 50/1977, de 14 de noviembre», como una más entre las cuentas de capital de la Empresa (26 de marzo de 1979).

Contestación:

La Cuenta de Regularización de la Ley 50/1977, de 14 de noviembre, es una cuenta de reservas que como tal ha de jugar en la liquidación y disolución de la Sociedad, si ésta se produce. Los efectos fiscales de la referida Ley y los de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, son independientes, rigiéndose en cada caso por su respectiva normativa (26 de marzo de 1979).

Contestación:

En el período de liquidación de la Sociedad, una vez acordada en forma legal su disolución con la oportuna inscripción en el Registro Mercantil, la Sociedad pueda adoptar indistintamente, cualquier criterio de liquidación, asignando a los socios-accionistas su cuota por disolución, según valores contables o por su valoración de mercado actual, sin que cualquiera de tales opciones impliquen distinto tratamiento fiscal del que ha quedado expuesto anteriormente, siempre que las mismas tengan lugar en el período de liquidación social, una vez acordada la disolución de la Sociedad, con las formalidades antes indicadas (21 de mayo de 1979).

Contestación:

El no devengo de tributo alguno en el caso de aplicación de la disposición transitoria tercera de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, supuesto el cumplimiento de todos los condicionamientos legales a que se ha hecho referencia, queda limitado a los que estén directa o indirectamente vinculados a las operaciones de disolución, es decir, a las de liquidación social y adjudicación a los socios de sus respectivas cuotas de liquidación, pero no a las operaciones que la Sociedad pueda haber realizado con anterioridad al acuerdo de disolución, tomado en forma válida en Derecho (22 de mayo de 1979).

Contestación:

La aplicación de los beneficios de la disposición transitoria tercera de la Ley 44/1978, citada, está prevista para la disolución de Sociedades, no para las reducciones de su capital, por lo que los repetidos beneficios no serían aplicables a la operación de reducción del capital social (28 de mayo de 1979).

Contestación:

Los bienes que se adjudiquen a los accionistas en pago de la cuota de liquidación por disolución social entran en el patrimonio del accionista-persona física por su valor de mercado en el momento de la adjudicación. Esta realidad fundamenta que se consulte sobre la no tributación de la plusvalía que se produce entre el valor de adquisición de las acciones y el actual de mercado de los bienes recibidos en pago de la participación de los socios en el haber social con motivo de la disolución, cuando ésta se acoge a la disposición transitoria tercera de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre.

En consecuencia, el valor de adquisición de los bienes adjudicados al accionista al ser disuelta la Sociedad, ha de ser el de mercado en la fecha de la disolución, cualquiera que sea el valor contable por el que se adjudiquen (30 de mayo de 1979).

Contestación:

Si la Sociedad que representa no disponía en 23 de mayo de 1978, ni dispone actualmente, de organización empresarial alguna, estando encomendada la administración de las fincas que posee a un Administrador de fincas profesional independiente, el hecho de mantener una nómina de nueve trabajadores (cuatro Vigilantes nocturnos, dos Guardas de parking, un Carpintero, un Calefactor y un Electricista), acogidos a la Ordenanza Laboral de la Construcción, pero cuyo coste total de salarios y cargas sociales de tales trabajadores se repercute a los inquilinos o arrendatarios de los inmuebles, sin añadir margen alguno de beneficio a la Sociedad, al igual que sucede con los demás gastos de conservación y mantenimiento (luz, agua, etc.), dándose estos supuestos concretos, ello no obstaría a la calificación de la Sociedad consultante como de mera tenencia de bienes, a los efectos fiscales de la disposición transitoria tercera en relación con el artículo 12.2, ambos preceptos de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, si la Sociedad en cuestión cumple los requisitos y demás condicionamientos que ambos preceptos señalan (31 de mayo de 1979).

Contestación:

Estableciendo la disposición transitoria tercera de la Ley 44/1978 que las Sociedades a que se refiere «podrán disolverse en el plazo de doce meses, contados a partir de su vigencia», deberá entenderse que tal disposición queda cumplida siempre que dentro del plazo indicado, la Sociedad se disuelva formalmente con arreglo a Derecho.

Lo dicho anteriormente queda supeditado a que la Sociedad consultante no se halle ya disuelta formalmente con arreglo a Derecho, con fecha anterior al 23 de mayo de 1978. Si así fuese, no le afectarían las disposiciones invocadas de la Ley 44/1978,

de 8 de septiembre, pues la Sociedad como tal, habría dejado de existir legalmente antes de la fecha indicada, estando incapacitada para realizar otros actos que no sean los estrictos del período de liquidación (6 de junio de 1979).

Contestación:

El no devengo de tributo alguno que directa o indirectamente se halle vinculado a las operaciones de disolución de la Sociedad a que se refiere la disposición transitoria tercera de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, afecta a los que graven a la propia Sociedad que se disuelve o a los accionistas de la misma por causa de la referida disolución, pero no a los sujetos pasivos extraños que con los mismos puedan relacionarse a consecuencia de tales operaciones de liquidación (25 de junio de 1979).

Contestación:

De su escrito se deduce que esa Sociedad no se limita al arrendamiento de la finca, sino que realiza faenas de laboreo de las tierras, como son la preparación de barbechos, lo que supone una actividad empresarial de las tipificadas en el artículo 18 de la Ley, ya que interviene en la distribución de los bienes y servicios.

Por todo ello, en caso de disolución, no le pueden ser de aplicación las exenciones fiscales establecidas en la disposición transitoria tercera de la repetida Ley (26 de junio de 1979).

Contestación:

Teniendo en cuenta que la Sociedad se limita a arrendar un terreno sin realizar las labores agrícolas de preparación de barbecho, ya que éstas lo fueron inicialmente, antes de la formalización de los contratos de arrendamiento, pero no en ejercicios posteriores, esta Sociedad debe ser considerada, en tanto en cuanto, se ajuste a las actividades que en ambos escritos se indican, como de mera tenencia de bienes.

Sin embargo, el poder acogerse a la disposición transitoria tercera de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, estará supeditado a que el número de socios que posean más del 50 por 100 del capital social sean diez o menos de diez, extremo que no se indica en los escritos de esa Sociedad, pues en ambos se limita a señalar que son menos de 25 y un capital fiscal inferior a 100 millones de pesetas, requisitos éstos que autorizan a optar por el régimen de transparencia fiscal, pero no a acogerse a lo previsto por la disposición transitoria tercera, que es aplicable únicamente para aquellas Sociedades de transparencia obligatoria (20 de julio de 1979).

Contestación:

De su escrito se deduce que la Sociedad que representa había tomado el acuerdo de disolverse en marzo del pasado año y la disposición transitoria tercera de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, establece que los beneficios fiscales a que se refiere la misma, le son de aplicación a las Sociedades existentes en 23 de mayo de 1978, condición que no reúne en este caso la Sociedad por usted representada, ya que en cumplimiento del acuerdo de su Junta general extraordinaria, su disolución es anterior a la repetida fecha de 23 de mayo (31 de julio de 1979).

Contestación:

Considerando que la indicada Sociedad, desde 1972, no se ha dedicado a realizar actividad empresarial alguna y que los activos que figuran en el balance a 31 de diciembre de 1978 son los existentes como consecuencia de la actividad que con anterioridad al citado año realizó la indicada Sociedad.

Considerando que la totalidad del capital social pertenece a un grupo familiar integrado, además, por menos de diez personas, y que las pérdidas que anualmente se vienen produciendo en dicha Sociedad son debidas exclusivamente a los gastos de mantenimiento de sus activos, constituidos por los salarios o sueldos de tres personas: un Administrador, un Jardinero y un Limpiador.

Considerando que los requisitos a que se refiere el apartado 2 del artículo 12 de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, concurrían en el 23 de mayo de 1978 y que la cantidad que figura bajo la rúbrica de «Acreedores» es la acumulación de las pérdidas producidas por los gastos de mantenimiento, antes indicados.

Esta Dirección General, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 12 de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, antes citada, considera a esta Sociedad como de mera tenencia de bienes, en

tanto en cuanto se den los supuestos manifestados en el escrito de referencia, y, por tanto, le es de aplicación la disposición transitoria tercera de la mencionada Ley (1 de agosto de 1979).

Contestación:

Las condiciones para disolverse al amparo de la disposición transitoria tercera debe reunir las la Sociedad en 23 de mayo de 1978, y, a partir de esta fecha, sólo debe realizar operaciones derivadas del acuerdo de disolución, lo que parece no se da en el caso concreto de esta Sociedad, que a pesar de haber tomado el acuerdo previo de no realizar operación alguna de venta, ha seguido haciéndolo con fecha posterior a la citada de 23 de mayo de 1978 y de su acuerdo en Junta general (9 de agosto de 1979).

Contestación:

De los datos facilitados por esa Empresa, parece deducirse tiene montada una oficina con unos gastos generales muy elevados, lo que hace pensar se trata de una actividad empresarial de las tipificadas en el artículo 18 de la Ley 44/1978.

De ser así, no podría ser declarada de mera tenencia de bienes, y, por consiguiente, no podría acogerse a los beneficios de la disposición transitoria tercera del mencionado texto legal (14 de agosto de 1979).

Contestación:

Si la actividad de esa Sociedad es la que señala en su escrito: explotación de una finca rústica, cuyo valor es inferior al 50 por 100 del capital social y los demás bienes están dedicados, los urbanos a alquiler, sin que tenga organización empresarial para su explotación, y el resto, valores mobiliarios, depositados en Banco, como señala el balance que acompaña y la Sociedad pertenece en su totalidad a cuatro miembros de una sola familia, sí podría acogerse a lo dispuesto en la disposición transitoria tercera de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, con los beneficios fiscales establecidos en la misma.

No obstante lo dicho anteriormente, esta disolución, si se lleva a cabo, estará sujeta, como es natural, a las comprobaciones reglamentarias que, en definitiva, estimarán si efectivamente las condiciones de esa Sociedad son las señaladas en su escrito (14 de agosto de 1979).

Contestación:

El número décimo de la Orden de 12 de junio de 1979 hay que relacionarlo con el quinto de la misma, en el sentido de que siendo socio el sujeto pasivo adquirente, la adquisición de que se trata ha de ser consecuencia de adjudicación al mismo como consecuencia directa de la relación sociedad y socio en función de la alícuota que a éste corresponda en el haber social al disolverse la sociedad a que pertenece, lo cual excluye la adquisición a título oneroso mediante la compra del bien, pues en este caso, el socio no actúa como tal, sino como un tercero, en base a una doble personalidad fiscal que en el mismo se da y por cuya situación base de imposición, en relación con la cuestión que en el escrito se plantea, la Orden de referencia no establece exención.

En base a lo expuesto, este Centro directivo considera que la venta de terrenos llevada a efectos en la forma y condiciones a que la consulta se contrae estaría sujeta al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales (13 de septiembre de 1979).

Contestación:

Si el patrimonio compuesto por bienes o construcciones para su venta (afecto a la actividad empresarial que la sociedad continúa ejerciendo), no alcanza el 50 por 100 del total activo de la sociedad, estimado en valores reales de mercado, cualesquiera que hayan sido las ventas realizadas de este patrimonio en venta, ello no obstaría a la calificación de sociedad de mera tenencia de bienes que pueda conferirsele, siempre que, como se ha dicho, más del 50 por 100 del activo social esté representado por activos ajenos a la actividad empresarial que continúa ejerciendo, es decir, que no se trate de bienes destinados a su venta, constitutivos de la actividad empresarial citada.

Cumpliendo estos requisitos y, en general, todos los mencionados por el artículo 12, dos de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, la Sociedad podrá disolverse con los beneficios fiscales determinados por la disposición transitoria tercera de la Ley indicada (17 de septiembre de 1979).

Contestación:

La disposición transitoria tercera de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, estableció que las sociedades sujetas al régimen

de transparencia obligatoria de conformidad con los términos del artículo doce, número dos de dicha Ley, que cumplieran los requisitos contenidos en este precepto, pueden disolverse en el plazo de doce meses contados a partir de la vigencia de aquella Ley, sin devengo de tributo alguno que esté directa o indirectamente vinculado a las operaciones de disolución.

Esta disposición suscitó, entre otras, la duda de que si el plazo de vigencia de la Ley era el 1 de enero de 1979, como se señalaba en la disposición final primera para los rendimientos y para los incrementos y disminuciones de patrimonio obtenidos a partir de aquella fecha, o si, al no señalarse plazo de entrada en vigor alguno para otras cuestiones no expresamente contempladas en esta disposición final, dicho plazo habría de comenzar a los veinte días de la publicación de la citada Ley en el «Boletín Oficial del Estado» a tenor de lo preceptuado en el artículo dos, apartado uno, del Código Civil. La Orden de este Ministerio de 12 de junio de 1979, dictada a los efectos previstos en el artículo 18 de la Ley General Tributaria, se inclinó en este punto concreto a favor de la segunda interpretación, aclarando que las sociedades que al amparo de la disposición transitoria tercera de la Ley 44/1978, acuerden disolverse, deberán presentar a liquidación la escritura pública en que se formalice dicho acuerdo a la oficina liquidadora competente antes del día 1 de octubre de 1979.

En cuanto que esta última disposición debe entenderse a su vez en íntima relación con la norma que interpreta y a la cual sirve y con los preceptos reguladores de los impuestos respecto a los que se declara la posible exención.

De aquí que lo establecido en el número primero de la Orden de 12 de junio de 1979, se observará sin perjuicio de que las normas reguladoras del impuesto o impuestos cuya exención se pretende establezcan un plazo superior para la presentación de la escritura pública ante la oficina liquidadora, en cuyo caso se estará a este último, siempre y cuando el acuerdo de disolución se haya tomado y formalizado, en todo caso, antes del día 1 de octubre de 1979 (27 de septiembre de 1979).

B) REGLAMENTO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS (REAL DECRETO 2615/1979, DE 2 DE NOVIEMBRE)

ARTÍCULO 1.º

Consulta:

Sobre situación de los beneficiarios de la Familia Numerosa, categoría de honor, en la nueva Ley del Impuesto.

Contestación:

El artículo primero de la Ley configura al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, como un tributo de carácter directo y naturaleza personal que grava la renta de los sujetos pasivos en función de su cuantía, y de las circunstancias personales y familiares que concurren en éstos, siendo en definitiva la auténtica, real y efectiva capacidad de pago tributaria del sujeto de gravamen, la llamada a subvenir las necesidades del Estado (2 de mayo de 1979).

ARTÍCULO 3.º

Consulta:

Forma de tributación de las pensiones de los antiguos funcionarios al servicio del Estado en el territorio del Sahara, no residentes en España.

Contestación:

En relación con la nueva Ley 44/1978, de 8 de septiembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, desarrollada, entre otras normas, por el Real Decreto 2789/1978, de 1 de diciembre, la única posibilidad legal es la de aplicación de la escala del artículo 28 de la citada Ley como retención a cuenta, prevista en el apartado c) del artículo 2.º, del Real Decreto señalado (30 de enero de 1979).

Consulta:

Tributación por pensiones en el territorio de Melilla en el nuevo Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Contestación:

La bonificación en el nuevo impuesto, es de aplicación a los pensionistas por Clases Pasivas, residentes en esa plaza, y cuyas pensiones se devengan por trabajo activo que realizaron en la misma.

La bonificación es de aplicación a las pensiones de viudedad y orfandad percibidas por sujetos pasivos, residentes en Melilla, como consecuencia de una actividad desarrollada, por el que generó el derecho, en esa ciudad.

En cuanto a los derechos pasivos percibidos por razón de actividades realizadas en la Península, constituyen retribuciones que se devengan por trabajos efectuados fuera de aquélla y, por tanto, tales pensiones no tienen derecho a la bonificación (23 de enero de 1979).

ARTÍCULO 8.º

Consulta:

Si las indemnizaciones por cese están comprendidas dentro del artículo 3.º, 4.º, de la Ley 44/1978, de 9 de septiembre, como no constitutivas de renta a efectos del nuevo Impuesto.

Contestación:

Las indemnizaciones por cese que se consideran exentas de dicho concepto son las que se establezcan por la jurisdicción laboral o por cualquier otra vía obligatoria (convenio, norma, estatutos, ordenanzas...) o dentro de límites cuantitativos obligatorios (26 de diciembre de 1978).

Consulta:

Sobre la posible sujeción de diversos conceptos al nuevo Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Contestación:

El apartado número dos, del artículo 14, de la Ley 44/1978, enumera a título enunciativo, una serie de remuneraciones que se consideran sujetas, tales como «premios, indemnizaciones no comprendidas en el apartado cuatro del artículo 3.º». En éste, se excluyen del concepto de renta las indemnizaciones que constituyen compensación de la pérdida o deterioro de bienes o derechos que no sean susceptibles de integrar el hecho imponible del Impuesto sobre el Patrimonio.

En consecuencia, están sujetas al nuevo Impuesto sobre la Renta, las Medallas de Sufrimiento, Medallas Militares Individuales, Laureadas, etc., y demás premios o estímulos ya que se derivan indirectamente de un trabajo personal, de acuerdo con el principio de generalidad de rentas sujetas que preside el nuevo concepto impositivo, sin perjuicio de la progresividad social del mismo y de las deducciones y desgravaciones que en su caso correspondan (29 de marzo de 1979).

Consulta:

Sobre la posible sujeción de diversos conceptos al nuevo Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Contestación:

El apartado número dos, del artículo 14, de la citada Ley, enumera a título enunciativo, una serie de remuneraciones que se consideran sujetas, tales como «premios, indemnizaciones no comprendidas en el apartado cuatro del artículo 3.º». En éste, se excluyen del concepto de renta las indemnizaciones que constituyen compensación de la pérdida o deterioro de bienes o derechos que no sean susceptibles de integrar el hecho imponible del Impuesto sobre el Patrimonio.

Se halla sujeta al Impuesto y, por tanto, a retención a cuenta, la ayuda o indemnización familiar (30 de marzo de 1979).

Consulta:

Sobre la posible sujeción de diversos conceptos al nuevo Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Contestación:

El apartado dos, del artículo 14, de la Ley citada, enumera a título enunciativo, una serie de remuneraciones que se consideran sujetas, tales como «premios, indemnizaciones no comprendidas en el apartado cuatro del artículo 3.º». En éste, se excluyen del concepto de renta las indemnizaciones que constituyen compensación de la pérdida o deterioro de bienes o derechos que no sean susceptibles de integrar el hecho imponible del Impuesto sobre el Patrimonio.

Los gastos de locomoción, manutención y hospedaje, que se excluyen de gravamen son los normales y justificables, que se producen por desplazamiento a lugar distinto de la residencia habitual del perceptor.

Se hallan sujetas, la Ayuda Familiar y Ayuda a Subnormales (18 de abril de 1979).

Consulta:

Sobre la posible sujeción de diversos conceptos al nuevo Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Contestación:

El apartado dos, del artículo 14, de la Ley, enumera, a título enunciativo, una serie de remuneraciones que se consideran sujetas, tales como «premios, indemnizaciones no comprendidas en el apartado cuatro del artículo 3.º». En éste, se excluyen del concepto de renta las indemnizaciones que constituyan compensación de la pérdida o deterioro de bienes o derechos que no sean susceptibles de integrar el hecho imponible del Impuesto sobre el Patrimonio.

La indemnización otorgada por el Colegio Profesional para gastos derivados del supuesto de muerte de cada colegiado no se produce como compensación de la pérdida de un derecho, sino como ayuda para gastos de enterramiento, etc., derivado indirectamente de la actividad profesional del causante, y constituyendo un incremento patrimonial del cónyuge o herederos del fallecido, no susceptible de retención a cuenta, pero sí consignable en la declaración final del Impuesto, disminuido tal incremento en los gastos realizados por tales herederos para los mismos fines (8 de mayo de 1979).

Consulta:

Sobre la posible sujeción de diversos conceptos al nuevo Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Contestación:

El apartado dos, del artículo 14, de la Ley, enumera, a título enunciativo, una serie de remuneraciones que se consideran sujetas, tales como «premios, indemnizaciones no comprendidas en el apartado cuatro del artículo 3.º». En éste, se excluyen del concepto de renta las indemnizaciones que constituyan compensación de la pérdida o deterioro de bienes o derechos que no sean susceptibles de integrar el hecho imponible del Impuesto sobre el Patrimonio.

A partir de 1 de enero de 1979, única y exclusivamente rige para las indemnizaciones el sistema de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, habiendo quedado derogada la Ley 19/1978, de 18 de abril, y normas complementarias (18 de mayo de 1979).

Consulta:

Sobre tributación por indemnizaciones por jubilación forzosa por edad.

Contestación:

Las indemnizaciones por jubilación no constituyen compensación de la pérdida de un derecho, que se produciría en el caso de despido o cese, sino que consiste precisamente en la utilización de un derecho nuevo: El que se deriva de la situación de jubilación forzosa por edad, por lo que a tales indemnizaciones y a los derechos pasivos no les es de aplicación lo dispuesto en el número 4 del artículo 3.º de la citada Ley 44/1978 (23 de mayo de 1979).

Consulta:

Sobre tributación por las indemnizaciones percibidas.

Contestación:

Salvo las indemnizaciones por cese, despido, traslado o accidente de trabajo, todas las demás prestaciones se hallan sujetas a gravamen, aunque se concierten a través de seguro colectivo.

En este último caso, las primas que abone la Sociedad son rendimientos derivados indirectamente del trabajo de sus empleados y susceptibles de retención a cuenta.

En el caso de percibir un capital de dicho seguro constituirá incremento de patrimonio, disminuido en el importe de las primas satisfechas, que ya han sido objeto de retención y han tributado (24 de mayo de 1979).

Consulta:

Sobre tributación por indemnizaciones percibidas.

Contestación:

Las dotes por matrimonio, que no sean puras indemnizaciones por cese, y demás premios se hallan sujetas al impuesto, al igual que las cantidades periódicas o haberes pasivos que se paguen a los parientes del causante (al porcentaje que corresponda al importe anual de tales cantidades), sin perjuicio de lo dicho sobre «indemnizaciones» en sentido estricto, por fallecimiento (16 de julio de 1979).

Consulta:

Sobre tributación por indemnizaciones percibidas.

Contestación:

Las cantidades abonadas por «dote» y por jubilación, cualquiera que sea su clase, están sujetas a la oportuna retención (19 de julio de 1979).

Consulta:

Sobre tributación por indemnizaciones percibidas.

Contestación:

Las indemnizaciones para estar exceptuadas, es preciso que se hallen dentro de límites cuantitativos obligatorios (23 y 24 de julio de 1979).

Consulta:

Sobre tributación por indemnizaciones percibidas.

Contestación:

Desglosada la cuantía correspondiente a la «estricta indemnización» por cese, es a ésta a la que sería de aplicación la exención de la Orden ministerial de 18 de marzo de 1978, la cual no permanece vigente en el ejercicio de 1979, para el que habrá que estar a la Ley 44/1978, especialmente a la exceptuación de gravamen de indemnizaciones que se devenguen en dicho año de 1979, por cese, dentro de la cuantía obligatoria, señalada en la legislación vigente (24 de julio de 1979).

Consulta:

Sobre tributación por indemnizaciones percibidas.

Contestación:

En relación con las indemnizaciones por cese del personal sanitario de la extinguida Obra de 18 de Julio, que no se incorporaron al Instituto Nacional de Previsión, la Dirección estima que el acuerdo de adoptar la alternativa de incorporación o acceder a la citada indemnización se tomó en el ejercicio de 1978, por lo que debe aplicarse a la misma la normativa vigente del Impuesto General sobre la Renta de las Personas Físicas en el citado año.

Consulta:

Sobre tributación de haberes percibidos en situación de suspensión temporal de empleo.

Contestación:

Los haberes percibidos en situación temporal de empleo están sujetos al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y a su sistema de retenciones a cuenta (Real Decreto 2789/1978, de 1 de diciembre) (8 de septiembre de 1979).

Consulta:

Sobre tributación por indemnizaciones percibidas.

Contestación:

Se hallan sujetas al impuesto y a su retención a cuenta (Real Decreto 2789/1978) los premios de vinculación, jubilación, dote y subsidio por matrimonio, premio de natalidad, ayuda especial a hijos subnormales y ayuda escolar, así como el plus o protección familiar.

Las «indemnizaciones» por defunción, siempre que tengan el carácter de tales, seguirán la pauta que se ha señalado para indemnizaciones por cese (6 de septiembre de 1979).

Consulta:

Sobre tributación por indemnizaciones percibidas.

Contestación:

La Empresa que satisface la prestación, aunque lo haga por cuenta de la Seguridad Social, es la obligada a efectuar la retención a cuenta (24 de octubre de 1979).

ARTICULO 10**Consulta:**

Sobre tributación por indemnizaciones por cese en el trabajo

Contestación:

Las indemnizaciones por cese en el trabajo que se consideran exentas de constituir renta, son las que se establezcan por la jurisdicción laboral o por cualquier otra vía obligatoria (Convenio, norma, Estatutos, Ordenanzas...) o dentro de los límites cuantitativos obligatorios (28 de diciembre de 1978).

Consulta:

Sobre régimen fiscal de las indemnizaciones por jubilación forzosa por edad.

Contestación:

La indemnización por jubilación no constituye compensación de la pérdida de un derecho, que se produciría en el caso de despido o cese, sino que consiste precisamente en la utilización de un derecho nuevo: El que se deriva de la situación de jubilación forzosa por edad, por lo que a tales indemnizaciones y a los derechos pasivos no les es de aplicación lo dispuesto en el número 4 del artículo 3.º de la citada Ley (23 de mayo de 1979).

Consulta:

Sobre tributación por indemnizaciones por despido.

Contestación:

La indemnización por despido hasta el límite cuantitativo, que con carácter obligatorio señale la legislación vigente, se encuentra exceptuada de retención a cuenta y del propio Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (Ley 44/1978, de 8 de septiembre), ya se haya pactado libremente o se fije por la Magistratura, por tratarse de la compensación de la pérdida de un derecho que no es base imponible en el Impuesto sobre el Patrimonio (16 de julio de 1979).

Consulta:

Sobre tributación por indemnizaciones por cese.

Contestación:

Desglosada la cuantía correspondiente a la «estricta indemnización» por cese, es a ésta a la que sería de aplicación la exención de la Orden ministerial de 18 de marzo de 1978, la cual no permanece vigente en el ejercicio de 1979, para el que habrá que estar a la Ley 44/1978, especialmente a la exceptuación de gravamen de indemnizaciones que se devenguen en dicho año 1979, por cese, dentro de la cuantía obligatoria señalada en la legislación vigente (24 de julio de 1979).

ARTICULO 13**Consulta:**

Sobre régimen aplicable en el I. R. P. F. a las cantidades que una Empresa, como agente de Compañías armadoras, recibe de tripulantes españoles al servicio de Compañía extranjera para que las transfiera a otras personas o cuentas residentes en España.

Contestación:

Con arreglo a lo dispuesto en la Ley 44/1978, y preceptos complementarios, si tales cantidades constituyen ingresos obtenidos en territorio extranjero por residentes en dicho territorio, es evidente que tales contribuyentes no están sujetos a obligación personal ni real porque ni residen en España ni obtienen ingresos dentro de dicho territorio.

La Empresa en cuestión realiza una exclusiva función de mediación de pago, y no está obligada a efectuar retención a cuenta alguna.

Ello con independencia de que si el tripulante español fuese sujeto pasivo del impuesto por obligación personal o real deba efectuar la oportuna declaración final del impuesto (21 de junio de 1979).

ARTICULO 14**Consulta:**

Sobre régimen aplicable en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, a las cantidades que una Empresa, como

Agente de Compañías armadoras, recibe de tripulantes españoles al servicio de la Compañía extranjera para que las transfiera a otras personas o cuentas residentes en España.

Contestación:

Con arreglo a lo dispuesto en la Ley 44/1978 y preceptos complementarios, si tales cantidades constituyen ingresos obtenidos en territorio extranjero por residentes en dicho territorio, es evidente que tales contribuyentes no están sujetos a obligación personal ni real porque ni residen en España ni obtienen ingresos dentro de dicho territorio.

La Sociedad de referencia realiza una exclusiva función de pago, y no está obligada a efectuar retención a cuenta alguna.

Ello con independencia de que si el tripulante español fuera sujeto pasivo del impuesto por obligación personal o real, deba efectuar la oportuna declaración (21 de junio de 1979).

Consulta:

Sobre tributación de extranjeros por rendimientos obtenidos en territorio español.

Contestación:

Son sujetos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas las personas físicas que no residiendo habitualmente en territorio español, obtengan rendimientos o incrementos de patrimonio producidos en dicho territorio español o que sean satisfechos por una persona o Entidad pública o privada residente en España (artículo 4.º, b) de la Ley 44/1978, reguladora del impuesto.

Los representados, súbditos extranjeros no residentes en España, poseen el 50 por 100 de las acciones de una Sociedad española. Como propietarios de tales acciones, están obligados a tributar por el Impuesto sobre la Renta en razón de los rendimientos que de ellas perciban.

Igualmente, los incrementos de valor que se pongan de manifiesto en la enajenación de las referidas acciones, quedarán sujetos al impuesto español sobre la Renta de las Personas Físicas, puesto que tales incrementos de valor se producen en territorio español (donde radica la Sociedad española), cuyos derechos representan las acciones (21 de marzo de 1979).

Consulta:

Sobre tributación personal extranjero contratado en las oficinas de información del Ministerio de Cultura, en el extranjero.

Contestación:

De acuerdo con la Ley 44/1978 y Real Decreto 2789/1978, de 1 de diciembre, las personas residentes en el extranjero, naturales de los propios países, a las que se abonen rendimientos desde territorio español, estarán sujetas a la obligación real de contribuir, y la retención se efectuará a la escala de las tarifas contenidas en el artículo veintiocho de la señalada Ley, sin perjuicio de lo establecido en los Convenios internacionales para evitar la doble imposición (23 de febrero de 1979).

Consulta:

Sobre régimen a aplicar a los pensionistas de Estados Unidos domiciliados en España.

Contestación:

A partir de 1 de enero de 1979, la referida pensión no está sujeta a retención alguna a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ya que el ente público pagador (Estado o Empresa extranjera), no es persona competente para realizar la citada retención.

El sujeto pasivo está sujeto a obligación personal en el citado impuesto por ser residente en España. En su declaración del repetido impuesto deberá consignar la pensión que percibe, por estar sujetos todos los rendimientos obtenidos en territorio español, sin deducir de la cuota ninguna cantidad en concepto de gravamen extranjero por no estar sujeta la susodicha pensión a ningún impuesto en el país extranjero.

Todo ello, sin perjuicio de aplicación del principio de reciprocidad, y de lo dispuesto en Convenios internacionales para evitar la doble imposición (27 de julio de 1979).

ARTICULO 15

Consulta:

Sobre determinación hijos computables a efectos de aplicación de las tablas de retención.

Contestación:

Los hijos mayores de edad, pero menores de veinticinco años, que obtengan rentas superiores a cien mil pesetas, no integran la unidad familiar, y tampoco se computan a efectos de fijar el porcentaje de retención, siendo ellos contribuyentes independientes, en su caso, por el impuesto citado (23 de febrero de 1979).

Consulta:

Sobre situación matrimonial después de separación real, sin invalidación del vínculo matrimonial.

Contestación:

Si por las razones que expone, le es totalmente imposible obtener los datos de ingresos y gastos correspondientes a su esposa, podrá prescindir de ellos (haciendo constar esta imposibilidad), declarando sus ingresos y satisfaciendo por ellos la cuota que proceda. En su momento, la Inspección de los Tributos hará (como ha sucedido en la comprobación anterior) la pertinente acumulación de los ingresos de su esposa, practicándose una nueva liquidación, según exige la Ley.

A partir de este momento, ya es cuestión privada de usted que pueda resarcirse del impuesto que corresponda a los ingresos de su esposa y de las sanciones que puedan imponerse por la omisión de tales ingresos (23 de abril de 1979).

Consulta:

Forma de declarar en el caso de separación de bienes.

Contestación:

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 5.º de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, reguladora del impuesto, el régimen de separación de bienes constituye una modalidad de unidad familiar. Únicamente en caso de nulidad, disolución del matrimonio o «separación judicial», es cuando se produce una ruptura de tal unidad familiar a efectos fiscales y, en tal caso, la citada unidad es la formada por el cónyuge y los hijos que estén confiados a su cuidado.

ARTICULO 16

Consulta:

Sobre obligación real o personal de declarar.

Contestación:

El sujeto pasivo está sujeto a obligación personal en el citado impuesto por ser residente en España. En su declaración deberá consignar la pensión que percibe por estar sujetos todos los rendimientos obtenidos en territorio español, sin deducir de la cuota ninguna cantidad en concepto de gravamen extranjero por no estar sujeta la pensión que percibe a ningún impuesto en el país extranjero.

Consulta:

Sobre régimen aplicable a trabajadores que viviendo en el extranjero envían dinero a sus familiares residentes en España.

Contestación:

Tratándose de trabajadores españoles en territorio extranjero, y cuyos rendimientos los obtienen en tales territorios, satisfechos por Empresa residente en el extranjero, aunque dichos trabajadores transfieran una cantidad a sus familiares en España, para cuya transferencia utilizan los servicios de una Entidad residente en España, ésta actúa como simple financiera o mediadora de pago, y los citados contribuyentes no están por dichos hechos sujetos al sistema de retención a cuenta del Impuesto sobre la Renta.

La familia residente en España, como parte integrante de la unidad familiar, es sujeto pasivo del impuesto, por obligación personal, por la totalidad de rendimientos o incrementos de patrimonio que obtengan, con independencia del lugar donde se hubiese producido y cualquiera que sea la residencia del pagador, de acuerdo con lo establecido en el artículo 7.º de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, y sin perjuicio de la deducción por gravámenes pagados en el extranjero a que se refiere el artículo 30 de la misma Ley (20 de abril de 1979).

ARTICULO 17

Consulta:

Sobre posibilidad de hacer dos declaraciones, por ambos cónyuges, en el caso de separación de bienes.

Contestación:

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 5.º de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, reguladora del Impuesto sobre la Renta, el régimen de separación de bienes constituye una modalidad de unidad familiar. Únicamente en caso de nulidad, disolución del matrimonio o separación judicial, es cuando se produce una ruptura de tal unidad a efectos fiscales, y en tal caso, la citada unidad familiar es la formada por el cónyuge y los hijos que estén confiados a su cuidado.

No dándose en el consultante las condicionantes antes indicadas, en cuanto a ruptura de unidad familiar, es de aplicación lo establecido en el artículo 7.3, en el que se establece: «cuando los sujetos pasivos compongan una unidad familiar se acumularán todos los rendimientos e incrementos de patrimonio de todos los miembros de la unidad familiar, cualquiera que sea el régimen económico del matrimonio».

ARTICULO 18**Consulta:**

Régimen aplicable a las cantidades que una Compañía agente de Empresas armadoras recibe de tripulantes españoles al servicio de extranjeros para transferir a sus familiares en España.

Contestación:

Con arreglo a lo dispuesto en la Ley 44/1978 y preceptos complementarios, si tales cantidades constituyen ingresos obtenidos en territorio extranjero por residentes en dicho territorio, es evidente que tales contribuyentes no están sujetos a obligación personal ni real porque ni residen en España ni obtienen ingresos dentro de dicho territorio.

La Sociedad de referencia realiza una exclusiva función de mediación de pago, y no está obligada a efectuar retención alguna.

Ello, con independencia de que si el tripulante español fuera sujeto pasivo del impuesto por obligación personal o real, deba efectuar la oportuna declaración final del impuesto (21 de junio de 1979).

ARTICULO 24**Consulta:**

Situación de las personas que tienen su domicilio legal en el extranjero por razón de cargo o empleo oficial al servicio del Estado español.

Contestación:

Las personas que tienen su domicilio legal en el extranjero por razón de cargo o empleo oficial al servicio del Estado español, vienen sujetas a la obligación personal de contribuir, así en el Impuesto General, vigente hasta 31 de diciembre de 1978, como en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, regulado por la Ley 44/1978, de 8 de septiembre.

Se consideran rendimientos del trabajo personal todas las contraprestaciones, cualquiera que sea su denominación o naturaleza, que se deriven exclusivamente del trabajo personal del sujeto pasivo, comprendiéndose entre dichos rendimientos las remuneraciones en concepto de gastos de representación, sin otra deducción que los gastos enumerados en el artículo 19 de la Ley 44/1978, reguladora del impuesto (27 de febrero de 1979).

Consulta:

En relación al personal facultativo y Ayudantes Técnicos Sanitarios, titulares de plazas no escalafonadas del Hospital Español en Tánger.

Contestación:

La Ley 44/1978, como norma con rango de Ley especial en materia fiscal y posterior, deroga expresa o tácitamente cualquier norma de igual o inferior rango que se le oponga.

Dichos contribuyentes, personal facultativo y Ayudantes Técnicos Sanitarios, titulares de plazas no escalafonadas del Hospital Español en Tánger, aún no teniendo residencia habitual en territorio español, están sujetos en el Impuesto sobre la Renta por obligación personal de contribuir al ser funcionarios del Estado en el extranjero, cuyos rendimientos se abonan por el Ministerio correspondiente y cuya retención a cuenta se determinará en función de las tablas generales anexas al Real Decreto 2789/1978.

Ello sin perjuicio de la desgravación en la declaración final del impuesto, de lo estipulado en el artículo 30 de la citada Ley, para evitar la doble imposición (20 de marzo de 1979).

ARTICULO 27**Consulta:**

Atribución de rentas a comuneros o integrantes de una comunidad de bienes.

Contestación:

Con referencia a la atribución de rentas a comuneros o integrantes de una comunidad de bienes, en el ámbito del Impuesto sobre la Renta, debe advertirse que en aquella comunidad de bienes, constituida por tres personas para la explotación de un negocio industrial, concurren las condiciones señaladas en el artículo 12.1. de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, y, en consecuencia, debe procederse a la imputación de rendimientos, en el sentido de que las rentas se atribuyen a los comuneros según las normas o pactos aplicables en cada caso, o si éstos no constaran a la Administración en forma fehaciente, se atribuirán por partes iguales.

Por tanto, en el impuesto citado, cada uno de los comuneros tiene el carácter de empresario y, por tanto, sus rendimientos no son objeto de retención a cuenta (Real Decreto 2789/1978, de 1 de diciembre); deberán declarar e ingresar semestralmente por pago fraccionado, ya que están sujetos a estimación objetiva singular por no pasar de un volumen de operaciones de 50.000.000 de pesetas, con arreglo a la renta imputada a cada uno según el citado artículo 12.

También, con arreglo a dicha parte imputada de los rendimientos, deberá efectuar cada comunero su respectiva declaración final del citado impuesto sobre la Renta, de la que se deducirá el pago fraccionado realizado por cada uno de aquéllos (19 de octubre de 1979).

Consulta:

Se consulta sobre la tributación en el I.R.P.F. de un despacho donde trabajan varios profesionales, teniendo un régimen común (gastos e ingresos prorrateables), así como la forma en que han de registrarse e imputarse los gastos e ingresos comunes a cada uno de los profesionales.

Contestación:

Sobre si constituye o no una entidad jurídica, como sinónimo de persona jurídica, es decir, con personalidad jurídica propia e independiente de sus miembros, con órganos de funcionamiento y representación y patrimonio autónomo, la respuesta ha de ser forzosamente negativa, al menos sobre la consideración de los pocos datos que en escrito de consulta se consignan, en el cual se omite toda referencia al convenio existente entre los interesados.

Cuestión distinta es la referente a si constituye una «entidad» de las recogidas en el artículo 33 de la Ley General Tributaria, o sea, comunidades de bienes y demás Entidades que, aun carentes de personalidad jurídica, constituyan una unidad económica, o un patrimonio susceptible de imposición.

En este segundo sentido, la contestación ha de ser claramente positiva, debiéndose indicar que la figura asociativa a que se refiere la consulta entra de lleno en el precepto recogido en dicho artículo 33 de la Ley General Tributaria y, consecuentemente, en el artículo 12.1 de la Ley 44/1978, por lo cual, la «entidad» así considerada no tributará por el Impuesto sobre Sociedades, según dispone el apartado 5 del artículo 12 antes citado, y si por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas mediante la atribución a los partícipes de los rendimientos en ella habidos en la forma y condiciones que en el apartado 1 se establecen, por incidir en el sistema obligado de transparencia fiscal, no siendo factible el sistema de opción, ya que tal sistema solamente es aplicable para las Sociedades comprendidas en el artículo 12.3, y la posible «entidad» a que el escrito se contrae queda encuadrada, en consideración a las razones anteriormente expuestas en el artículo 12.1.

Por lo que a las obligaciones registrales respecta, ha de indicarse que de tratarse de una «entidad» de las recogidas en el artículo 33 de la Ley General Tributaria éstas serán:

La sección 1.ª del capítulo 3.º de la Ley 44/1978, determina el sujeto pasivo del impuesto, configurando como tal la persona física, con expresa indicación y regulación de la unidad familiar, a efectos de su consideración especial también como sujeto pasivo.

La «entidad» resultante de los condicionamientos que en la consulta se indican, no es, en sí misma, sujeto pasivo en el Impuesto sobre la Renta, pero sí elemento coordinador y puente para la determinación de los rendimientos que han de atribuirse a quienes la integran.

Resulta, pues, que la Entidad en cuestión es la obligada a registrar todas y cada una de las operaciones que produzcan ingresos y gastos de las actividades profesionales de los de en ella integrados con el fin de, en base a las normas y pactos de distribución de resultados, fijar los que a cada uno de los profesionales corresponda, sin que, por tanto, los profesionales aisladamente considerados incidan en obligación registral, por ser dicha «entidad» la obligada a este cometido.

Por ser una «entidad» la obligada a llevar cuenta y razón de las operaciones profesionales conjuntas, sus obligaciones registrales han de llevarse a efecto de conformidad con lo dispuesto en los números primero, segundo y octavo de la Resolución de este Centro directivo de 23 de diciembre de 1978 («Boletín Oficial del Estado» de 13 de enero de 1979 y 8 de junio de 1979).

Consulta:

Sobre atribución a los socios.

Contestación:

La asociación constituida entre los interesados entra dentro del ámbito del número 1 del artículo 12 de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, del Impuesto sobre la Renta.

Por tanto, la base no se determinará con arreglo a las normas del Impuesto de Sociedades, ya que no constituye sujeto pasivo de éste, sino que se repartirán las rentas con arreglo a las normas o pactos aplicables en cada caso y si éstos no constaran a la Administración en forma fehaciente, se atribuirán por partes iguales (19 de julio de 1979).

Consulta:

Sobre tributación de comuneros.

Contestación:

De acuerdo con la Orden de 12 de julio de 1979, en el caso de Sociedades civiles, herencias yacentes, comunidades de bienes y demás Entidades a que se refiere el artículo 33 de la Ley General Tributaria, los socios, comuneros o partícipes vendrán obligados, individualmente, a realizar las declaraciones y pagos fraccionados, en función del importe del volumen de operaciones y rendimientos que a cada uno le corresponda proporcionalmente según participación en la Entidad.

Por tanto, será individualmente cada comunero, el que esté o no incluido, en cuanto a sus rendimientos, en el régimen de Estimación Objetiva Singular.

Por otro lado, se considera que será suficiente con la llevanza de Registros únicos para toda la Comunidad (2 de octubre de 1979).

Consulta:

Sobre tributación de dos hermanos que lleven un negocio en común.

Contestación:

Si el negocio es explotado en común por dos hermanos, estando a los resultados prósperos o adversos de aquél, existe una comunidad de bienes, incluida en el artículo 12, apartado 1, de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, de modo que, a efectos de dicho Impuesto, las rentas se atribuyen a los comuneros, según las normas o pactos aplicables, y si éstos no constan en forma fehaciente a la Administración, se atribuirán por partes iguales. Por tanto, no existe «Sociedad», sino una comunidad de bienes (19 de noviembre de 1979).

ARTICULO 28

Consulta:

Sobre consideración de Sociedad de mera tenencia de bienes.

Contestación:

Si el único activo de la Sociedad que representa está constituido por unos terrenos, y, aunque el objeto social prevé diversas actividades y negocios lícitos, realmente no se ha realizado ninguno hasta la fecha del 23 de mayo de 1978, es evidente que se trata de una Sociedad de «mera tenencia de bienes» a las que alude el artículo 12, 2 A), 2.º de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre (11 de diciembre de 1978).

Consulta:

Sobre consideración de Sociedad de mera tenencia de bienes.

Contestación:

Si el único activo de la Sociedad que representa está constituido por un inmueble urbano y el único objeto de la Sociedad es el arrendamiento de las viviendas y locales comerciales del mismo, sin que esté afecto a otras actividades empresa-

riales o profesionales de sus propietarios, tal como se definen en el artículo 18 de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, ha de entenderse que se trata de una Sociedad de mera tenencia de bienes.

Sentado, por otra parte, que la Sociedad que se trata reúne cualquiera de las circunstancias señaladas en las letras a), o b), de la letra A) del número 2 del artículo 12, referidas a la fecha de 23 de mayo de 1978, podrá optar por su disolución dentro del plazo de doce meses, previsto en la disposición transitoria 3.ª de la propia Ley, con los beneficios fiscales que la misma otorga (31 de enero de 1979).

Consulta:

Sobre consideración de Sociedad de mera tenencia de bienes.

Contestación:

Si el único objeto de esa Sociedad es la construcción de viviendas para su explotación en forma de arriendo y más de la mitad de su activo social, estimado en valores reales, no está afecto a las actividades empresariales que ejerce (la construcción de nuevos inmuebles) u otras profesionales, tal como se definen en el artículo 18 de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, la Sociedad en cuestión deberá calificarse como de «mera tenencia», según lo previsto en el artículo 12, 2, A) segundo, de la propia Ley citada.

Siendo esto así y en cuanto cumpla los demás requisitos del citado artículo 12 de la Ley, en su número 2, A), referidos todos a la fecha del 23 de mayo de 1978, señalada por la disposición transitoria tercera de la propia Ley 44/1978, la Sociedad, en cuyo nombre se consulta, podrá optar por su disolución en el plazo que tal disposición transitoria señala al efecto, acogándose al no devengo de tributo alguno. (14 de marzo de 1979.)

Consulta:

Sobre consideración de transparencia fiscal a una determinada Empresa.

Contestación:

Dando, por supuesto, que todos los componentes de la Sociedad en proyecto están capacitados legalmente para ejercer la actividad profesional que constituirá el objeto social de la misma y siempre que cualquier Colegio Profesional a que pudieran pertenecer alguno o todos los socios que habrán de integrarla, no la prohíba expresamente, se entenderá que el ejercicio profesional a cuyo fin se constituye la Sociedad, está encuadrado en las previsiones de la letra B) citada del número 2 del artículo 12 de la Ley 44/1978, y, en consecuencia, le será de aplicación el régimen de transparencia fiscal que tal disposición establece. (26 de marzo de 1979.)

Consulta:

Con fecha 16 de marzo de 1978 como consecuencia de expediente de expropiación forzosa, la Sociedad consultante transmitió al Ayuntamiento su único activo consistente en un solar, por lo cual detenta actualmente un crédito frente a dicho Ayuntamiento, que constituye su único patrimonio activo.

Contestación:

Cuestión previa a determinar es si la Sociedad reunía, el 23 de mayo de 1978, los requisitos a que se refiere el número 2 del artículo 12 de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, es decir, si subsistía en ella el carácter de la Sociedad de mera tenencia, no obstante haber transmitido, con fecha 16 de marzo de 1978, el solar que constituía su único activo.

Para ser considerada de mera tenencia han de darse conjuntamente los presupuestos establecidos en el artículo 12, 2, A) y 12, 2, 2.º de la Ley, y en razón a lo consignado en el escrito de consulta, tales presupuestos parece ser existían tanto en cuanto a la representación del capital social, como con respecto a los bienes que constituían su activo, consistente en un solar, de modo que de no haber existido modificación de dicho activo no habría dudas en cuanto a su carácter de mera tenencia.

La transmisión del solar al Ayuntamiento con fecha 16 de marzo de 1978 coloca la situación patrimonial activa de la Sociedad de forma que su único valor activo está representado por el crédito que detenta sobre dicho Ayuntamiento, como consecuencia de la expropiación forzosa del solar, y ello, evidentemente, no hace variar su posición de mera tenencia, dado que la enajenación llevada a efecto no ha sido voluntariamente realizada, sino obligada a ello por disposición municipal, sin que, por tanto, este hecho pueda determinar el que el activo estaba afecto a actividades empresariales, máxime cuando el crédito subsiste en la Sociedad, y, a mayor abundamiento, con él no se opera de forma directa o indirectamente que la Sociedad actúe en el campo empresarial.

En razón a lo expuesto, se considera que la transmisión al Ayuntamiento en virtud de expropiación forzosa del solar a que el escrito se contrae no desvirtúa el carácter de Sociedad de mera tenencia de bienes. (11 de julio de 1979.)

Consulta:

Interesando aclaración sobre si la enajenación de parte de los bienes inmuebles que constituían su activo, quedando el importe obtenido en forma líquida dentro del patrimonio de la Sociedad en espera de ulterior destino, no desvirtúa el carácter de Sociedad de mera tenencia de bienes.

Contestación:

En principio, el conjunto de parcelas integradas en el haber social, pueden ser asimilables a un «stock» de mercancías de empresas de carácter comercial, coincidiendo en este sentido con uno de los fines que constituyen su objeto social, mediante la adquisición y enajenación de las mismas en mayor o menor grado.

Ahora bien, lo que auténticamente tipifica a una Sociedad de mera tenencia de bienes es la permanencia constante de éstos en el patrimonio social, reduciéndose la actividad para con ellos a efectuar las actuaciones precisas para su conservación, lo cual implica que no se lleven a efecto actos de enajenación con los mismos, a no ser que tales actos sean total y absolutamente necesarios por circunstancias de cualquier índole para la conservación de los restantes bienes que continúan permaneciendo en el haber social. (11 de julio de 1979.)

Consulta:

Situación de una Sociedad constituida por tres hermanos con aportación de varios edificios proindiviso.

Contestación:

Si la constitución de la Sociedad anónima a que alude en su escrito con la aportación de los edificios que proindiviso poseen los tres hermanos y la finalidad de esta Sociedad ha de ser exclusivamente la cesión en arriendo de los referidos inmuebles, y para la explotación de la misma no ha de necesitar ninguna clase de organización comercial y si el capital, en su totalidad ha de pertenecer exclusivamente a los tres mencionados socios, encaja perfectamente en la figura fiscal de «mera tenencia de bienes», según establece el artículo 12, segundo, de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre.

Asimismo, obligatoriamente y según lo establecido en el artículo 12.2 de la Ley citada y el artículo 19.1 de la Ley 61/1978, de 27 de diciembre, por transparencia fiscal, se atribuirán a los socios los beneficios o pérdidas que se produzcan en la actividad de la Sociedad aun cuando no se repartan. (14 de agosto de 1979.)

Consulta:

Sobre retenciones en retribuciones a personas que promocionan ventas.

Contestación:

La actividad que desarrolla la Sociedad consistente en la representación comercial, tendente a la promoción de ventas de otra industria, mediante la obtención de pedidos a clientes para la venta de productos, debe ser calificada de profesional.

Como quiera que los socios que componen la Sociedad trabajan para ésta como Agentes Comerciales, tal prestación de servicios tiene asimismo el carácter de profesional.

Las circunstancias señaladas anteriormente son causa determinante de que la Sociedad consultante incida obligatoriamente en el régimen de transparencia fiscal, al darse los condicionantes que establece el artículo 12, 2.º B) de la Ley 44/1978, y por ello no tiene que tributar por el Impuesto sobre Sociedades.

Consulta:

Sobre si incide o no en transparencia fiscal.

Contestación:

Conforme previene el artículo 12, 2.º A), primero, de la Ley 44/1978, la Sociedad ha de ser calificada como Sociedad de cartera, ya que más de la mitad de su activo está constituido por valores mobiliarios.

Las Sociedades de cartera inciden en el régimen de transparencia fiscal «obligatoria» cuando en ellas se dé cualquiera de las circunstancias siguientes:

a) Que más del 50 por 100 del capital social pertenezca a un grupo familiar, constituido éste en la forma que el precepto legal determina, o

b) Que más del 50 por 100 del capital social pertenezca a diez o menos socios, siempre que ninguno de ellos sea persona jurídica de derecho público.

Dado que diez accionistas poseen acciones que representan el 58,22 por 100 del capital social, se da el presupuesto que se contempla en el apartado b) anterior.

Por lo expuesto se considera que la Sociedad consultante incide en el régimen de transparencias fiscal. (12 de diciembre de 1979.)

ARTICULO 31

Consulta:

Sobre el plazo establecido para llevar a cabo el cambio de las acciones al portador por acciones nominativas.

Contestación:

1.º El artículo 34.7 de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, dispone que las acciones de las Sociedades a que se refieren los apartados 2 (transparencia obligatoria) y 3 (transparencia optativa) del artículo 12, deberán ser nominativas.

La disposición transitoria tercera de dicha Ley, establece que no se devengará tributo alguno por la modificación requerida para que las acciones de las Sociedades a que se refiere el artículo 12 sean nominativas.

2.º La Sociedad a que el escrito de consulta se contrae, al ser de mera tenencia de bienes, incide en transparencia obligatoria y, en consecuencia, precisa cambiar sus acciones al portador en acciones nominativas.

3.º Cuestión trascendente a determinar es el plazo durante el que se puede proceder al cambio ya citado, con el fin de que los efectos de la transparencia fiscal, en que la Sociedad incide obligatoriamente, se cumplan en todos sus aspectos.

A los indicados fines, el artículo 31.2 del Real Decreto 2815/1970, de 2 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, indica: «Las Sociedades sometidas al régimen de transparencia deberán aprobar los balances en los tres meses siguientes a la fecha del ejercicio correspondiente». Ello implica que las sometidas durante 1979 deberán aprobar los balances en el primer trimestre de 1980.

Por otra parte, el artículo 109.3 del indicado Reglamento, especifica: «Cuando se trate de rendimientos de Sociedades transparentes, la imputación a los socios se hará en el período impositivo en que se hubiere aprobado el balance correspondiente». Es decir, conforme a lo expuesto en el párrafo anterior, la imputación afectará a las rentas de los socios correspondientes al año 1980.

ARTICULO 32

Consulta:

Sobre aplicación de la disposición transitoria tercera.

Contestación:

Si el único activo de la Sociedad que representa está constituido por unos terrenos, y aunque el objetivo social prevé diversas actividades y negocios ícitos, realmente no se ha realizado ninguno hasta la fecha del 23 de mayo de 1978, es evidente que se trata de una Sociedad de «mera tenencia de bienes» a las que alude el artículo 12, 2.º A), 2.º, de la Ley 44/1978. No obsta a este criterio que la expresada Sociedad solicitase el 13 de junio de 1978 (antes de la publicación de la Ley) del Ayuntamiento correspondiente la oportuna licencia de construcción sobre los terrenos de la Sociedad, licencia que, por otra parte, quedó afectada por acuerdo de la Diputación Provincial, declarando en suspenso por un año la concesión de dichas licencias (29 de noviembre de 1978).

Consulta:

Sobre si una determinada Sociedad incide en transparencia fiscal.

Contestación:

1.º Una de las premisas necesarias para incidir en el régimen de transparencia fiscal obligatoria, cuando de Sociedades de cartera se trata, es que más de la mitad de su activo, durante más de seis meses del ejercicio social, esté constituido por valores mobiliarios, estimados por su valor de cotización o su valor teórico, según los casos (artículo 12 de la Ley y del Reglamento).

2.º El artículo 12, 1.º A), de la Ley 44/1978, dispone que la transparencia obligatoria se manifiesta con respecto a las Sociedades de cartera cuando se dé cualquiera de las circunstancias siguientes:

a)
b) Que más del 50 por 100 del capital pertenezca a 10 o menos socios, siempre que ninguno de ellos sea persona jurídica de derecho público.

Considerando que la persona jurídica sea A, que detenta el 51,60 por 100 del capital social, es de derecho privado, no público, se cumpliría la premisa b) del apartado anterior, que, en unión al hecho de que la mitad del activo social está constituido por valores mobiliarios, es causa conjunta de que la Sociedad incida en el régimen de transparencia fiscal obligatoria (7 de diciembre de 1979).

ARTICULO 37

Consulta:

Tratamiento fiscal que se ha de dar a un contribuyente que adquiere mediante endoso un certificado de depósito con intereses que ya fueron satisfechos al titular inicial, a un precio inferior al nominal, durante el año 1979, y lo vuelve a endosar a un tercero, a un precio inferior al nominal pero superior a aquel por el que lo adquirió, durante el año 1980.

Contestación:

1.º La operación de endoso a que el escrito se contrae configura una situación base de imposición que determina el hecho imponible en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

2.º El endoso del certificado de depósito en cuestión implica una transmisión del mismo, incidiendo por tanto en la problemática que, con respecto a incrementos y disminuciones patrimoniales, se refleja en la Ley reguladora del impuesto.

3.º En base a las anteriores premisas, la diferencia entre el precio de adquisición y el de cesión del certificado de depósito, tendrá la consideración de incremento de patrimonio obtenido dentro del año 1980 y, por consiguiente, formará parte de la base imponible de dicho ejercicio a los efectos de tributar por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (5 de julio de 1979).

ARTICULO 38

Consulta:

Sobre retenciones por el Impuesto en las pensiones, mejoras de éstas y ayuda familiar.

Contestación:

De acuerdo con el artículo 14 de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, se hallan sujetas al impuesto y, consiguientemente, a su sistema de retenciones (Real Decreto 2789/1978, de 1 de diciembre) las mejoras de las pensiones y la ayuda familiar, con efectos de 1 de enero de 1979.

Las pensiones, susceptibles de aumento o revisión, están igualmente sujetas al impuesto, y así deben ser objeto de declaración final, desde dicha fecha, pero se suspendió la retención a cuenta del citado impuesto sobre las mismas, cuando eran abonadas por Mutualidades, Montepíos legalmente constituidos y por la Seguridad Social, hasta que se verificó la revisión de las mismas, con arreglo a lo dispuesto en la disposición transitoria tercera del Real Decreto antes citado (6 de junio de 1979).

Consulta:

Sobre obligación de tributar por diferentes conceptos.

Contestación:

El hecho imponible se produjo en el momento en que se prestó el trabajo, por lo que la utilidad, cuantificada posteriormente, se hizo exigible en el ejercicio en que dicho trabajo se realizó, y los haberes abonados se someterán a la legislación fiscal vigente en tal ejercicio.

Las gratificaciones extraordinarias por bodas de plata y de oro se hallan sujetas al impuesto y a su retención a cuenta (Real Decreto 2789/1978).

El plus de locomoción para hallarse exceptuado, además de reunir los requisitos de no malidad y justificabilidad, ha de producirse como consecuencia de desplazamiento a municipio distinto de la residencia habitual del perceptor (3 de octubre de 1979).

(Continuará.)

Mº DE OBRAS PUBLICAS Y URBANISMO

8751

RESOLUCION de la Dirección General de Puertos y Costas por la que se hace pública la autorización otorgada por Orden ministerial de 20 de febrero de 1980 a «Comilsa» y a don Juan Oncina Espi, para la construcción de «solariums», escaleras y accesos, ocupando 1.008 metros cuadrados en terrenos de dominio público de la zona marítimo-terrestres, en Punta Devallado, término municipal de Lluchmayor (Mallorca).

El ilustrísimo señor Director general de Puertos y Costas, en uso de las facultades delegadas por Orden ministerial de 6 de junio de 1979 («Boletín Oficial del Estado» del 23), ha otorgado con fecha 20 de febrero de 1980 una autorización a «Comilsa» y a don Juan Oncina Espi, cuyas características son las siguientes:

Provincia: Baleares.

Término municipal: Lluchmayor (Mallorca).

Superficie aproximada: 1.008 metros cuadrados.

Destino: Construcción de «solariums», escaleras y accesos para acondicionar un tramo de costa en Punta Devallado.

Plazo concedido: Quince años.

Canon: 30 pesetas por metro cuadrado y año.

Prescripciones: Todas las obras serán de uso público gratuito, y el titular o beneficiario de las obras, a que se refiere la presente autorización, vendrá obligado a colocar o suprimir carteles para destacar el carácter de libre uso público gratuito, o bien evitar una falsa interpretación de zona privada o de uso restringido.

Las obras en ningún caso deberán romper ni modificar el paisaje circundante, y las mismas deberán ajustarse a las normas que dicte la Sexta Jefatura Regional de Costas y Puertos en su construcción, y con el objeto de que formen un conjunto estético con el paisaje existente.

Lo que se hace público para general conocimiento.

Madrid, 18 de marzo de 1980.—El Director general, Carlos Martínez Cebolla.

8752

RESOLUCION de la Dirección General de Puertos y Costas por la que se hace pública la autorización otorgada por Orden ministerial de 14 de febrero de 1980 a «Calas de Mallorca, S. A.», para la construcción de un emisario submarino en terrenos de dominio público y del mar territorial, en Cala Antena, término municipal de Manacor (Mallorca).

El ilustrísimo señor Director general de Puertos y Costas, en uso de las facultades delegadas por Orden ministerial de 6 de junio de 1979 («Boletín Oficial del Estado» del 23), ha otorgado con fecha 14 de febrero de 1980 una autorización a «Calas de Mallorca, S. A.», cuyas características son las siguientes:

Provincia: Baleares.

Término municipal: Manacor (Mallorca).

Destino: Construcción de un emisario submarino en el dominio público y en el mar territorial, en Cala Antena.

Plazo concedido: Veinte años.

Canon: 20 pesetas por metro cuadrado y año por la superficie ocupada en la zona marítimo-terrestre y 5 pesetas por metro cuadrado y año por la ocupación del lecho del mar litoral.

Lo que se hace público para general conocimiento.

Madrid, 18 de marzo de 1980.—El Director general, Carlos Martínez Cebolla.

8753

RESOLUCION de la Dirección General de Puertos y Costas por la que se hace pública la autorización otorgada por Orden ministerial de 20 de febrero de 1980 a «Mosaicos Hierro, S. L.», para la construcción de una explanada para depósito de materiales en terrenos de la zona marítimo-terrestres del río Ulla, término municipal de Catoira (Pontevedra).

El ilustrísimo señor Director general de Puertos y Costas, en uso de las facultades delegadas por Orden ministerial de 6 de junio de 1979 («Boletín Oficial del Estado» del 23), ha otorgado con fecha 20 de febrero de 1980 una autorización a «Mosaicos Hierro, S. L.», cuyas características son las siguientes:

8750

ORDEN de 17 de abril de 1980 por la que se aprueba la doctrina expuesta en las contestaciones a consultas de carácter vinculante por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. (Conclusión.)

Ilustrísimo señor:

A diferencia de otras ramas del Derecho, la aplicación concreta del ordenamiento jurídico-tributario suscita numerosas dudas y origina un amplio margen de incertidumbre, tanto a la propia Administración Tributaria, como a los contribuyentes. Las razones consisten, esencialmente, en la complejidad de la realidad económica sobre la que opera y en la constante modificación y reforma de los textos legales.

La técnica jurídica que informa nuestro ordenamiento tributario se basa en Leyes parcas, integradas por normas abstractas y Reglamentos ejecutivos más amplios y concretos.

Sin embargo, no siempre sucede así. Es frecuente que no exista un Reglamento del tributo, sino un conjunto disperso de normas reglamentarias e interpretativas, o que existiendo no se haya adaptado a las sucesivas y constantes modificaciones de las Leyes.

La realidad es que la aplicación de las normas tributarias plantea numerosos problemas interpretativos e incluso de integración del Derecho.

Frente a esta situación, nuestro ordenamiento jurídico tributario ha respondido de modo insatisfactorio. Es cierto que contiene y regula, como garantías del contribuyente, un amplio cuadro de recursos administrativos y jurisdiccionales. Sin embargo, los recursos son una solución imperfecta. En efecto, implican una controversia con la Administración Tributaria, resuelta por los órganos de ésta, en el caso de las reclamaciones o recursos administrativos, o por los órganos jurisdiccionales, en el caso de los recursos contencioso-administrativos. Estas vías requieren ciertos trámites que producen inevitables molestias, retrasos y perjuicios a los contribuyentes.

Pero además, los recursos sólo producen efectos inmediatos respecto del recurrente y de una concreta relación jurídico-tributaria, siendo por tanto una medida insatisfactoria para la gran mayoría de contribuyentes cuyo deseo esencial es conocer de modo indubitable y con efectos vinculantes para la Administración las normas aplicables y su interpretación, huyendo de toda posible y futura controversia o litigio con la Administración Tributaria.

Estas imperfecciones pueden obviarse en gran medida mediante la incorporación inmediata de las resoluciones y sentencias a los correspondientes Reglamentos o a las disposiciones generales interpretativas, dictadas de conformidad con lo dispuesto en el artículo 18 de la Ley General Tributaria, de obligado acatamiento para los órganos de gestión de la Administración Pública.

Precisamente la razón de ser de las consultas vinculantes fue conseguir «a priori» la certidumbre jurídica, aunque fuera sólo a título individual y en tanto se procedía a la incorporación a los reglamentos de las sentencias y resoluciones y a dictar las oportunas disposiciones generales interpretativas.

El Decreto-ley 13/1975, de 17 de noviembre, estableció la eficacia vinculante de las contestaciones de la Administración, que con anterioridad, y en virtud de lo dispuesto en el artículo 107 de la Ley General Tributaria tenían mero carácter informativo, con el fin, como decía en su exposición de motivos, de garantizar al máximo la seguridad jurídica de los administrados y permitirles la certeza en el conocimiento de sus obligaciones fiscales, facilitándoles así el fiel cumplimiento de las mismas, con eliminación de incertidumbres que pudiesen frenar el normal desarrollo de sus actividades.

Sin embargo, el nuevo sistema de contestaciones a las consultas de los contribuyentes, con efecto vinculante para la Administración, adolece de uno de los inconvenientes apuntados anteriormente: es incompleto, porque sólo produce efectos en relación al contribuyente que formula la consulta, de ahí que la doctrina interpretativa que lleva consigo toda contestación carezca de alcance general.

Es menester, por tanto, dar un paso más; previsto, por cierto, en el artículo 18 de la Ley General Tributaria, y que consiste en aprobar mediante Orden ministerial, publicada en el «Boletín Oficial del Estado» la doctrina expuesta por la Administración Tributaria en todas sus contestaciones a consultas con efecto vinculante, con lo cual se consigue el obligado acatamiento de los órganos de gestión de la Administración Tributaria y que aparezca ésta ante los contribuyentes como un solo ente y con idéntico juicio o pensamiento.

Esta misma actuación se seguirá en el futuro para las resoluciones y sentencias de los Tribunales, a medida que se vayan dictando respecto del nuevo Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, que así alcanzarán, de modo inmediato y con carácter general, la consideración de doctrina interpretativa de la Administración Tributaria, de obligado acatamiento para todas sus oficinas.

La presente Orden ministerial recoge las contestaciones a las consultas vinculantes formuladas por los contribuyentes, relativas al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en su redacción original porque se ha considerado que de este modo se respetaba íntegramente la doctrina interpretativa, sin

perjuicio de que posteriormente tales consultas se estudien y se redacten adecuadamente para su incorporación al Reglamento o a otras disposiciones generales de carácter interpretativo.

Las contestaciones se han sistematizado siguiendo como término de referencia el articulado del Reglamento del Impuesto sobre la Renta, lo cual ha aconsejado repetir algunas consultas por afectar a dos o más cuestiones distintas, reguladas en diferentes artículos. Esta decisión pretende, pese a los inconvenientes propios de la repetición, facilitar a los contribuyentes la búsqueda rápida de las contestaciones según las cuestiones a que afecten.

La elaboración de esta Orden ministerial, primera en su género, ha mostrado la conveniencia de normalizar las contestaciones, exponiendo los hechos, las dudas y la interpretación de las normas de forma sucinta y sencilla.

No termina con la publicación de estas Ordenes ministeriales el compromiso del Ministerio de Hacienda hacia los contribuyentes, antes al contrario, estas disposiciones deberán ser periódicamente incorporadas a los respectivos Reglamentos, de modo que no sólo enriquezcan éstos con la savia vital de la realidad, sino que, además, debidamente sistematizados, perfeccionen el Ordenamiento Tributario en aras de un seguro, cierto y fiel cumplimiento del deber de participación de los ciudadanos que subyace en el pago de todo tributo.

En su virtud, este Ministerio ha tenido a bien disponer:

Artículo único.

1. Se aprueba con los efectos previstos en el artículo 18 de la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria, el adjunto anexo, en el que se incluyen, sistematizadas de acuerdo con la Disposición transitoria tercera de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, y los artículos del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por Real Decreto 2615/1979, de 2 de noviembre, las contestaciones vinculantes a las consultas formuladas por los contribuyentes, relativas al impuesto mencionado.

2. La Dirección General de Tributos actualizará anualmente el repertorio de contestaciones vinculantes, sin perjuicio de la futura incorporación al Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas de aquellas contestaciones que por su carácter deban tener la consideración de norma general.

Lo que comunico a V. I. para su conocimiento y demás efectos.

Dios guarde a V. I. muchos años.

Madrid, 17 de abril de 1980.

GARCIA ANOVEROS

Ilmo. Sr. Director general de Tributos.

B) REGLAMENTO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS (REAL DECRETO 2615/1979, DE 2 DE NOVIEMBRE) (Conclusión)

ARTICULO 38 (Conclusión)

Consulta:

Sobre tributación de toda clase de emolumentos procedentes del trabajo personal.

Contestación:

Salvo las indemnizaciones, todas las demás prestaciones se hallan sujetas a gravamen, aunque se concierten a través de seguro colectivo.

En este último caso, las primas que abone la Sociedad son rendimientos derivados indirectamente del trabajo de sus empleados y susceptibles de retención a cuenta.

En el caso de percibir un capital de dicho seguro constituirá incremento de patrimonio, disminuido en el importe de las primas satisfechas, que ya han sido objeto de retención y han tributado (24 de mayo de 1979).

Consulta:

Consulta sobre tratamiento fiscal a abonos que percibe una determinada persona como Vocal de la Comisión Técnica Calificadora Provincial de Mutualidades Laborales.

Contestación:

Si los honorarios los percibe como tal Vocal y por su relación de empleo en dicha Comisión, con obtención de retribución fija, aunque sea por enfermo, dichos ingresos deben considerarse como rendimientos de trabajo puro o dependiente, susceptibles de retención a cuenta con arreglo a las tablas generales de porcentajes del Real Decreto 2789/1976, de 1 de diciembre (23 de mayo de 1979).

Consulta:

Sobre tratamiento fiscal a las indemnizaciones por fallecimiento de un profesional, otorgadas por el Colegio Oficial de los mismos.

Contestación:

La indemnización otorgada por el Colegio Profesional para gastos derivados del supuesto de muerte de cada Colegiado, no se produce como compensación de la pérdida de un derecho, sino como ayuda para gastos de enterramiento, etc., derivando indirectamente de la actividad profesional del causante, y constituyendo un incremento patrimonial del cónyuge o herederos del fallecido, no susceptible de retención a cuenta, pero sí consignable por los herederos en la declaración final del impuesto, disminuido tal incremento en los gastos realizados por tales herederos para los mismos fines (8 de mayo de 1979).

Consulta:

Sobre la posible sujeción de diversos conceptos al nuevo impuesto.

Contestación:

Para que los gastos de locomoción, manutención y hospedaje queden exceptuados de gravamen, han de ser los normales y justificables, y han de producirse por desplazamientos a términos municipales distintos de los que constituyen la residencia habitual del perceptor (3 de octubre de 1979).

Consulta:

Sobre tratamiento fiscal a los anticipos periódicos que perciben los socios de las Cooperativas.

Contestación:

Los anticipos laborales que periódicamente, en plazos no superiores a un mes, en cuantía similar a salarios medios, perciben los socios de las Cooperativas de trabajo asociado son rendimientos de trabajo, a que se refiere el artículo 14 de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y, por tanto, son susceptibles de la retención a cuenta de dicho impuesto, que desarrolla el Real Decreto 2789/1978, de 1 de diciembre, sin perjuicio de que en la declaración final del Impuesto consigne el perceptor la totalidad de los ingresos obtenidos y deduzca de la cuota las retenciones que se le hubieren efectuado (25 de septiembre de 1979).

Consulta:

Sobre tratamiento fiscal a determinados perceptores.

Contestación:

Se hallan sujetos al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y, por tanto, al sistema de retenciones, todos los complementos de plus de distancia, transporte, prendas y herramientas, salvo los gastos de locomoción, manutención y hospedaje, que marca la Ley (23 de enero de 1979).

Consulta:

Sobre tratamiento fiscal a determinadas percepciones.

Contestación:

Se hallan sujetas las cantidades abonadas en concepto de ayuda o protección familiar e incapacidad laboral transitoria y las demás prestaciones, según lo dicho en el artículo 14 de la Ley 44/1978 (16 de junio de 1979).

Consulta:

Sobre tratamiento fiscal a determinadas percepciones.

Contestación:

Se hallan sujetas al impuesto y a su retención a cuenta (Real Decreto 2789/1978, de 1 de diciembre) los premios de vinculación, jubilación, dote y subsidio por matrimonio, premio de natalidad, ayuda especial a hijos subnormales y ayuda escolar, así como el plus o protección familiar.

Las indemnizaciones por defunción, siempre que tengan el carácter de tales, seguirán la pauta que corresponde a indemnizaciones por cese (8 de septiembre de 1979).

Consulta:

Sobre tratamiento fiscal a determinadas percepciones.

Contestación:

Se hallan sujetas las asignaciones a Presidente, Secretario y Tesorero, becas y subvenciones, compensaciones económicas

por calificaciones en revista profesional, gratificaciones a conferenciantes y quebranto de Caja y por venta de impresos, así como los gastos de representación (6 de septiembre de 1979).

Consulta:

Sobre tratamiento fiscal de los haberes percibidos en suspensión temporal de empleo.

Contestación:

Los haberes percibidos en situación de suspensión temporal de empleo están sujetos al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y a su sistema de retenciones a cuenta (Real Decreto 2789/1978, de 1 de diciembre) (6 de septiembre de 1979).

Consulta:

Sobre el tratamiento fiscal de los emolumentos de los representantes de comercio.

Contestación:

Si el representante de comercio ejerce una actividad laboral caracterizada por realizarse por cuenta y dependencia ajena, y dicho ejercicio no implica la ordenación por el sujeto pasivo por cuenta propia de medios de producción y de recursos humanos o de uno de ambos factores, los rendimientos que percibe son puros del trabajo, por lo que se les aplicaría la normativa de la sección primera del capítulo V, y demás concordantes, de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, viniendo obligados a soportar la oportuna retención a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (Real Decreto 2789/1978, de 1 de diciembre).

En cualquier otro caso, en que no se reúnan todos y cada uno de dichos requisitos, el ejercicio de la actividad del representante del comercio, especialmente cuando éste actúa utilizando medios propios o libremente, se considera actividad profesional, a efectos de realización de los correspondientes pagos fraccionados, necesidad de llevar libros registro, regímenes de estimación y demás procedentes en el citado Impuesto. (18 de septiembre de 1979.)

Consulta:

Sobre el tratamiento fiscal a percepciones de Abogados al servicio de una Empresa.

Contestación:

Si los Abogados de la Empresa están vinculados a la misma por una relación de contrato de trabajo, figurando como personal de plantilla, obteniendo un sueldo fijo, es evidente que las retribuciones a ellos satisfechas por la Entidad, son rendimientos puros de trabajo, y no de actividad profesional libre. (19 de julio de 1979.)

Consulta:

Sobre tratamiento fiscal a las percepciones por honores y condecoraciones.

Contestación:

Están sujetas al nuevo Impuesto sobre la Renta las Medallas de Sufrimiento, Medallas Militares Individuales, Laureadas, etc., y demás premios o estímulos, ya que se derivan indirectamente de un trabajo personal, de acuerdo con el principio de generalidad de rentas sujetas que preside el nuevo concepto impositivo, sin perjuicio de la progresividad social del mismo y de las deducciones y desgravaciones que en su caso correspondan. (28 de marzo de 1979.)

Consulta:

Sobre tratamiento fiscal de gastos de locomoción.

Contestación:

Las dietas de alojamiento y gastos de locomoción para estar exceptuados es preciso que sean normales, justificables y que se produzcan en virtud de desplazamiento a lugar distinto de la residencia habitual del perceptor. (27 de marzo de 1979.)

Consulta:

Sobre tratamiento fiscal de los emolumentos de Arquitectos adscritos a una Empresa.

Contestación:

Si los Arquitectos técnicos perciben haberes o sueldos fijos de la Empresa, con la cual tienen un vínculo laboral de empleo,

dados de alta en Seguridad Social, aquélla les efectuará las retenciones a cuenta (Real Decreto 2789/1978) del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (Ley 44/1978, de 8 de septiembre) de acuerdo con las tablas generales anexas a dicho Real Decreto. Por tanto las cantidades que, por necesidades de colegiación, reciban dichos Arquitectos del Colegio, por proyectos y direcciones de obras en que es preceptiva su intervención, pero que aquéllos reintegran a la Empresa, no están sujetas a tal retención, porque son ingresos de la Empresa, y de lo contrario se produciría duplicidad. Ello siempre que la Entidad abone a los profesionales empleados las cantidades fijas que correspondan, las cuales están sujetas a las referidas retenciones. (27 de junio de 1979.)

Consulta:

Sobre tratamiento fiscal a la figura «quebranto de moneda».

Contestación:

Dicho concepto se halla sujeto ya al extinguido Impuesto sobre los Rendimientos del Trabajo Personal, con exceptuación de las cantidades abonadas con tal carácter a los Habilitados y Pagadores del Estado.

La Ley 44/1978 somete al Impuesto en el artículo 14, como rendimientos del trabajo, todas las contraprestaciones, cualquiera que sea su denominación o naturaleza, que se deriven exclusivamente, bien sea directa o indirectamente, del trabajo personal del sujeto pasivo.

Tales indemnizaciones por «quebranto de moneda» encajan adecuadamente en los límites señalados. Ello sin perjuicio de que si el Cajero o Habilitado tuviera que restituir o resarcir a su cargo alguna cantidad, ello comportaría una disminución patrimonial para él, a efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. (2 de mayo de 1979.)

Consulta:

Sobre determinados beneficios a los empleados de una Sociedad.

Contestación:

1.º Que todas las cantidades devengadas por terceros en contraprestación directa o indirecta de servicios personales, como pueden ser las que satisfaga la Empresa en pago de un viaje de turismo a sus empleados y a sus esposas, tal como establece el artículo 13 de la Ley 61/1978, se considerarán partida deducible de los ingresos.

2.º Que dichas cantidades se considerarán como rendimientos procedentes del trabajo personal de sus empleados, por lo que la Empresa deberá efectuar las correspondientes retenciones en la fuente del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en la forma reglamentariamente determinada, tal como establece el artículo 32 de la citada Ley 61/1978. (16 de abril de 1979.)

Consulta:

Sobre tratamiento fiscal a determinadas percepciones como Analista.

Contestación:

La totalidad de los rendimientos que el Especialista de análisis clínicos percibe del Ministerio de Sanidad y Seguridad Social, por su vinculación al mismo, son susceptibles de retención a cuenta como rendimientos puros del trabajo, de acuerdo con las tablas del Real Decreto 2789/1978, de 1 de diciembre.

Dicha retención sobre el total no es obstáculo para que en la declaración final del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (Ley 44/1978), que ha de presentar el contribuyente, se deduzca todos los gastos necesarios, como señala el primer párrafo del artículo 19 de la citada Ley. (25 de mayo de 1979.)

ARTICULO 41

Consulta:

Sobre tratamiento de los honorarios que percibe un Aparejador a través del Colegio, ingresados previamente por la Empresa en que presta sus servicios y que él a su vez reintegra a la Sociedad de la cual percibe un sueldo fijo como profesional.

Contestación:

Las formalidades o requisitos que han de cumplirse ante el Colegio profesional no desvirtúa la verdadera naturaleza económica o jurídica del hecho imponible.

En definitiva, existen dos tipos de percepciones: El sueldo que percibe el Aparejador como empleado de la Empresa, y que tributa como rendimiento exclusivo del trabajo y no como actividad profesional libre.

Los ingresos que percibe en definitiva la Sociedad, aunque sea a través del Colegio y del profesional, y que constituye un ingreso por el Impuesto de Sociedades, no computable en la renta del Aparejador.

En el nuevo Libro-registro tales operaciones deben consignarse como ingresos y gastos al mismo tiempo con objeto de reflejar la operación. (26 de enero de 1979.)

Consulta:

Sobre tratamiento fiscal a la bonificación alimenticia que las Empresas facilitan a sus empleados.

Contestación:

Los pagos a empleados por bonificación alimenticia son retribuciones en especie sujetas. (2 de marzo de 1979.)

Consulta:

Sobre tratamiento fiscal al complemento facilitado por el Instituto Nacional de Previsión al personal silicótico.

Contestación:

El complemento salarial que percibe el personal silicótico, con cargo al Instituto Nacional de Previsión, está sujeto, sin perjuicio de la deducción en la declaración por el Impuesto de la cotización a la Seguridad Social, Montepíos y Mutualidades legalmente constituidos. (14 de marzo de 1979.)

Consulta:

Sobre tratamiento fiscal a las jubilaciones por invalidez.

Contestación:

Lo que se perciba en virtud de jubilación por invalidez se halla sujeto al Impuesto teniendo en cuenta el citado nivel de ingresos y retención según las tablas generales del Real Decreto 2789/1978, de 1 de diciembre, que parte de tipos mínimos para elevarse progresivamente según dichos ingresos anuales previsibles. (15 de marzo de 1979.)

Consulta:

Sobre tratamiento fiscal a percepciones por trabajos realizados en población distinta del domicilio habitual durante un periodo de tiempo.

Contestación:

Si el percceptor ha de residir en población distinta de aquella en que se halle el centro de trabajo y no se trata de destino en otro centro de trabajo distinto, es evidente que tanto la primera mensualidad como las restantes que cobre durante el tiempo de residencia en otra población, y que constituyen un complemento del sueldo normal, han de considerarse sujetas al régimen general de dietas, con exceptuación de gastos de locomoción, manutención y hospedaje normales y justificables, a efectos del nuevo Impuesto sobre la Renta. Los gastos de manutención y hospedaje no sometidos son aquellos que se produzcan en hoteles, restaurantes y demás establecimientos de hostelería, exclusivamente. (22 de marzo de 1979.)

Consulta:

Tratamiento fiscal de cantidades abonadas en concepto de guarderías y complementos de jubilación.

Contestación:

Las cantidades abonadas en concepto de guarderías y complementos de jubilaciones también se hallan sujetas al Impuesto y a su sistema de retenciones a cuenta. (19 de abril de 1979.)

Consulta:

Sobre tratamiento fiscal de las pensiones.

Contestación:

Las pensiones se hallan sujetas al Impuesto y a su sistema de retenciones. Las abonadas por Montepíos Laborales y Mutualidades están igualmente sometidas a gravamen y retención a cuenta, lo que ocurre es que la realización de ésta se baspuso en el tiempo, en virtud de la disposición transitoria tercera del Real Decreto 2789/1978, de 1 de diciembre, hasta tanto se produjera la primera revisión en el importe de las mismas, revisión que con carácter general ya se produjo en el mes de febrero del presente año. (22 de mayo de 1979.)

Consulta:

Sobre tratamiento fiscal a las cotizaciones de un seguro que satisface la Empresa.

Contestación:

Las primas que abonen las Sociedades son rendimientos derivados indirectamente del trabajo de sus empleados y susceptibles de retención a cuenta.

En el caso de percibir un capital de dicho seguro, constituirá incremento de patrimonio, disminuido en el importe de las primas satisfechas, que ya han sido objeto de retención y han tributado. (24 de mayo de 1979.)

Consulta:

Sobre tratamiento fiscal de determinados pluses.

Contestación:

Si el plus extrasalarial incluye plus de transporte o de distancia que comprende gastos de locomoción, justificados y normales, que se devenguen como consecuencia de desplazamiento a municipio distinto del que constituye la residencia habitual del perceptor, tales gastos, reuniendo dichos requisitos, estarán exceptuados de gravamen y consiguiente retención a cuenta. (12 de junio de 1979.)

Consulta:

Sobre tratamiento fiscal a determinadas percepciones.

Contestación:

De acuerdo con el artículo 14 de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, se exceptúan de gravamen los gastos de locomoción, manutención y hospedaje, normales, justificables, cuando se produzcan como consecuencia de desplazamiento del perceptor a lugar distinto de su residencia habitual. Por tanto, dentro del concepto global de la dieta, debe excluirse tales gastos de la retención a cuenta. (Real Decreto 2798/1979, de 1 de diciembre.)

Si la dieta es continuada, pero obedece a los mismos fundamentos y se percibe por desplazamiento y estancia durante un periodo definido temporal en lugar distinto del centro de trabajo o del que se prestan habitualmente los servicios por el perceptor, también debe considerarse como tal dieta la retribución complementaria continuada, que obedezca a tales fines, e igualmente se exceptuarán los aludidos gastos.

En el caso de residir en chalé o vivienda alquilada, y en los demás casos de imposible justificación de la imputación a gastos fiscales de manutención y estancia, este Ministerio dictará las normas oportunas fijando cantidades concretas exentas de tributación sin necesidad de tal justificación. (25 de junio de 1979.)

Nota: Las normas fueron aprobadas por Orden ministerial de 29 de diciembre de 1979.

Consulta:

Sobre tratamiento fiscal de los gastos de locomoción y otros.

Contestación:

Quedan exceptuados del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, de acuerdo con la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, los gastos de locomoción, normales y justificables, y siempre que se ocasionen por desplazamiento a término municipal distinto del que constituye la residencia habitual del perceptor. Por tanto, al pertenecer el aeropuerto de Barajas a término distinto del de Madrid, dichos gastos de locomoción, reuniendo tales condiciones, no se hallan sujetos al referido impuesto ni, consecuentemente, a su retención a cuenta. (6 de septiembre de 1979.)

Consulta:

Sobre tratamiento fiscal de los haberes en suspensión temporal de empleo.

Contestación:

Los haberes percibidos en situación de suspensión temporal de empleo están sujetos al Impuesto sobre la Renta y a su sistema de retenciones a cuenta establecido por el Real Decreto 2789/1978, de 1 de diciembre. (6 de septiembre de 1979.)

Consulta:

Sobre tratamiento fiscal a determinadas percepciones.

Contestación:

Se hallan sujetos al Impuesto y a su retención a cuenta (Real Decreto 2789/1978) los premios de Vinculación, Jubilación, Dote y Subsidio por matrimonio, Premio Natalidad, Ayuda Especial hijos subnormales y Ayuda Escolar, así como el Plus o Protección Familiar (6 de septiembre de 1979).

Consulta:

Sobre tratamiento fiscal a determinadas percepciones.

Contestación:

Las gratificaciones extraordinarias por Bodas de Plata y Oro se hallan sujetas al Impuesto y a su retención a cuenta (Real Decreto 2789/1978, de 1 de diciembre). (3 de octubre de 1979.)

ARTICULO 45**Consulta:**

Sobre deducción de determinados gastos.

Contestación:

Las cotizaciones de la Seguridad Social correspondientes al sujeto pasivo son gastos fiscalmente deducibles en la declaración

final del Impuesto, de acuerdo con lo dispuesto en el apartado b) del número 1 del artículo 19 de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre.

No se deducen en las retenciones a cuenta, ya que en el momento de fijar los porcentajes de retención ya se tuvieron en cuenta, entre otros datos procesados, tales gastos (10 de mayo de 1979).

Consulta:

Sobre deducción de determinados gastos.

Contestación:

Los empleados, rendimientos puros del trabajo, pueden deducir, en su declaración final del Impuesto los gastos del número 1.º del artículo 19 de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre (tributos y recargos no estatales, cantidades abonadas a Montepíos, Mutualidades obligatorias y Seguridad Social con ciertas restricciones y cuotas satisfechas a Corporaciones y Colegios Profesionales), aparte de las deducciones de la cuota por razón de gastos personales (11 de junio de 1979).

Consulta:

Deducción de gastos de material de analistas.

Contestación:

Si el Médico analista tiene contrato laboral con la Empresa, percibiendo, además del sueldo fijo, una cierta cantidad por cada unidad analítica, la retención se efectuará sobre la totalidad de lo que se le abona y en función del porcentaje que resulte por el total de ingresos satisfechos por la Empresa, sin perjuicio de que aquél en su declaración final del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (Ley 44/1978), deduzca, de acuerdo con el artículo 19 de la misma, los gastos necesarios para la obtención de los ingresos (9 de septiembre de 1979).

Consulta:

Sobre deducción de gastos de comida por no tener tiempo material de realizarlos en su casa por horario de trabajo.

Contestación:

La aplicación de medios a sufragar el importe de la comida, en la forma y condiciones que en el escrito de consulta se indican, constituye un gasto de consumo que no tiene el carácter necesario para la obtención de rendimientos, hecho éste que imposibilita su consideración como gasto fiscalmente deducible (6 de diciembre de 1979).

ARTICULO 46**Consulta:**

Sobre tratamiento fiscal de las pensiones vitalicias.

Contestación:

Las rentas vitalicias ya estaban sujetas a imposición con anterioridad a la nueva Ley 44/1978, concretamente al Impuesto sobre las Rentas del Capital, al tipo de gravamen del 24 por 100. Por tanto, no existe novedad en la tributación.

La retención al 15 por 100 es a cuenta de dicho nuevo Impuesto sobre la Renta, sin perjuicio que en la liquidación final de este último pueda proceder devolución, que se arbitrará de manera rápida (31 de enero de 1979).

ARTICULO 48**Consulta:**

Sobre valoración de la vivienda propia.

Contestación:

La nueva Ley 44/1978, de 8 de septiembre, en su artículo 16, b), establece la forma de valorar la vivienda propia a efectos de establecer su renta con abstracción de la clase de vivienda que sea, estimando ésta en el 3 por 100 del valor patrimonial, como acertadamente señala en su escrito.

En su caso concreto, y tratándose, como lo es, de un edificio histórico-artístico, puede acogerse a lo determinado en el artículo 29, f) 3.º del citado texto legal, que le permite deducir de la cuota como gasto de restauración del edificio un importe máximo del 15 por 100 de la base imponible (13 de agosto de 1979).

ARTICULO 52**Consulta:**

Sobre vivienda habitada por hermana del contribuyente a título gratuito.

Contestación:

La Ley 44/1978, de 8 de septiembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, que ha entrado en vigor el día 1 de enero de 1979, en su artículo 3.º, 3, dispone lo siguiente:

«Las prestaciones de trabajo personal y las de bienes en sus distintas modalidades se presumirán retribuidas, salvo prueba en contrario.»

De lo transcrito se deduce que la vivienda que usted dice estar habitada por su hermana y que no le produce ningún rendimiento, en principio, la Administración la ha de considerar retribuida, siempre que usted, documentalmente, pueda acreditar que no lo es.

Los gastos ocasionados por la citada vivienda, si son debidamente acreditados, puede deducirlos al amparo de lo dispuesto en el artículo 19 de la referida Ley como señala en su escrito (29 de agosto de 1979).

ARTICULO 53

Consulta:

Sobre tratamiento fiscal de los rendimientos procedentes del capital —dividendos y participaciones sociales en los beneficios de la Sociedad.

Contestación:

Tanto la entrega de acciones liberadas a los accionistas, emitidas con cargo a reservas, como la revalorización del nominal de las acciones en circulación, con igual cargo a reservas (operación a realizar por la Sociedad), no serán objeto de gravamen en tal momento en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, sino cuando tales acciones (nuevas o antiguas revalorizadas), sean enajenadas por sus tenedores, en razón del incremento de valor que se produzca en las mismas (14 de marzo de 1979).

Consulta:

Sobre retención a cuenta en acciones liberadas.

Contestación:

Las acciones entregadas total o parcialmente liberadas con cargo a la reserva voluntaria, no constituyen rendimientos del capital, por lo que no se produce retención a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (3 de octubre de 1979).

Consulta:

Sobre si se ha de tributar en el momento en que se produce la liberación de pago de dividendos pasivos de los accionistas de una Sociedad con cargo a las reservas de libre disposición.

Contestación:

La operación no ha de tributar en el momento en que ésta se produce, por cuanto los efectos de la misma no tienen la consideración de rendimiento de capital mobiliario en relación con el socio, cuya obligación respecto al pago del dividendo pasivo es objeto de liberación con cargo a reservas de libre disposición en la Sociedad.

El tratamiento fiscal aplicable a la operación en cuestión ha de hacerse a través de lo que la normativa vigente dispone con respecto a incrementos y disminuciones patrimoniales. Por ello, la situación base de imposición se pondrá de manifiesto cuando las acciones sean objeto de transmisión, por el socio, y por la diferencia entre el coste de adquisición y el de transmisión, en el bien entendido que en cuanto al coste de adquisición se refiere, habrá de reputarse como valor cero la parte del título que haya sido objeto de liberación con cargo a reservas voluntarias de la Sociedad emisora.

Lo anteriormente expuesto es aplicable a todos los socios que detentaran acciones pendientes de desembolso parcial y, en consecuencia, será, asimismo, de aplicación a las Sociedades X, Y, Z, si en las mismas se diera dicha circunstancia (25 de octubre de 1979).

ARTICULO 54

Consulta:

Consideración de rendimientos procedentes del capital mobiliario.

Contestación:

Según dispone el artículo 17 de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, se consideran rendimientos procedentes del capital mobiliario todas las percepciones, cualquiera que sea su denominación, que se deriven directa o indirectamente de elementos patrimoniales de tal naturaleza y, en particular, los dividendos, primas y participaciones en los beneficios sociales, así como cualquier otra utilidad percibida de la Entidad, en virtud de la condición de socio.

En consecuencia, el reparto a los socios de una cuenta de reserva voluntaria de la Sociedad (beneficios o plusvalías procedentes de regularización, acumulados), es un rendimiento percibido por la condición de socio, que queda sujeto a tributación por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (29 de marzo de 1979).

Consulta:

Sobre consideración rendimientos de una agencia fotográfica.

Contestación:

La agencia fotográfica es una actividad empresarial, tarifada en Licencia Fiscal Industrial y, por tanto, no procede retención a cuenta por fotografías que ceda a una Empresa editorial en concepto de rendimientos de propiedad intelectual (24 de mayo de 1979).

Consulta:

Sobre retención de viviendas amuebladas.

Contestación:

No procede retención sobre arrendamiento de viviendas amuebladas, salvo que el propietario perceptor no tenga su residencia habitual en territorio español, en cuyo caso, se retendrá la cantidad que resulte de aplicar sobre el rendimiento íntegro satisfecho la escala contenida en el número 1 del artículo 28 de la Ley 44/1978, antes citada (21 de junio de 1979).

Consulta:

Sobre intereses acumulados en contratos de seguro.

Contestación:

De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 17 de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, se incluyen entre los rendimientos del capital mobiliario los intereses acumulados por contratos de seguros de vida con capital diferido.

Consulta:

Sobre rendimientos del capital (definición).

Contestación:

Los rendimientos de capital susceptibles de retención a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (Ley 44/1978, de 8 de septiembre), son los procedentes del capital mobiliario (Orden de 23 de diciembre de 1978). Por tanto, no procede retención sobre el alquiler de inmuebles, a no ser que el propietario sea residente en el extranjero (2 de julio de 1979).

ARTICULO 59

Consulta:

Sobre rendimientos empresariales (retenciones de Subagentes de seguro).

Contestación:

Los Agentes de seguros y quienes paguen cantidades por un trabajo a los Subagentes de seguros y comisionistas libres deben retenerles el 5 por 100 a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Tales Subagentes de seguros y comisionistas realizan una actividad profesional y tienen las obligaciones fiscales inherentes a dicha actividad.

Consulta:

Sobre tratamiento fiscal de retribuciones a profesionales que, unidos a una Empresa, ejercen actividad libre.

Contestación:

Los Letrados asesores de los órganos de administración de las Sociedades, sean o no al mismo tiempo Secretarios de los Consejos de Administración, que son retribuidos por medio de remuneraciones fijas, incluidas en las nóminas de las propias Empresas, cuyos servicios se establecen con carácter laboral, tiene la consideración de empleados de las mismas, aunque para ello se exija el requisito de colegiación y, por tanto, en el nuevo Impuesto sus rendimientos son puros de trabajo personal, y la retención a cuenta de dicho Impuesto habrá de realizarse con arreglo a Real Decreto 2789/1978, de 1 de diciembre, según los porcentajes de las tablas anexas al mismo, teniendo en cuenta el nivel de ingresos anual y la situación familiar.

Tales Letrados asesores que, por tanto, no ejercen libremente la profesión, no han de realizar los pagos fraccionados ni llevar los libros-registro a que se refiere el Real Decreto citado.

Si los citados Letrados percibieran sus honorarios fuera de las nóminas de la Empresa, como consecuencia del libre ejercicio de su actividad, ésta tendría, a efectos del repetido Impuesto, carácter profesional lo que tendría como consecuencia la obligación de realizar tales pagos o fraccionamientos y la llevanza de los libros de registro reglamentarios, de acuerdo con dichas normas y las que, en su caso, regulan la estimación objetiva singular de determinación de las bases (20 de abril de 1979).

Consulta:

Calificación de retribución de un Profesor mercantil.

Contestación:

La calificación de la retribución fija que percibe el Profesor mercantil por su relación de empleo es la de rendimientos puros de trabajo, susceptibles de retención a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (Ley 44/1978, de 8 de septiembre) a los porcentajes de las tablas anexas al Real Decreto 2789/1978, de 1 de diciembre.

Los honorarios que percibe dicho Profesor mercantil en el ejercicio libre de su profesión constituyen actividad profesional que comporta la retención al 5 por 100, la realización del pago fraccionado a cuenta de dicho Impuesto, y la llevanza del libro-registro de ingresos (25 de abril de 1979).

Consulta:

Sobre tributación Prácticos de Puertos.

Contestación:

Realizan una actividad profesional tarifada en el epígrafe 44 de la Licencia Fiscal de Profesionales, aprobada por Orden ministerial de 27 de enero de 1958, y, por tanto, sus retribuciones están sujetas a retención del 5 por 100 a cuenta del citado Impuesto, sin perjuicio de la realización del pago fraccionado trimestral o semestral, y la llevanza del libro-registro de ingresos y gastos profesionales, de acuerdo con lo dispuesto en el Real Decreto 2789/1978, de 1 de diciembre, y disposiciones complementarias.

Consulta:

Sobre tributación Abogados en ejercicio libre.

Contestación:

Lo que perciban los Abogados como consecuencia del ejercicio libre de su profesión, está sujeto al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (Ley 44/1978), y a su sistema de retenciones a cuenta, cuando los rendimientos sean satisfechos por sujeto obligado a retener.

La aportación del Estado con cargo a sus presupuestos satisfecha al Consejo General de Abogacía para indemnizar a los Abogados por su actuación en el turno de oficio, está sujeta a retención del 5 por 100 por dicho Consejo General, en el momento en que éste individualiza la parte correspondiente a cada profesional y se la abona (8 de mayo de 1979).

Consulta:

Sobre tributación de Agentes de Aduanas.

Contestación:

Los Agentes de Aduanas realizan una actividad profesional y, por tanto, sus comisiones son susceptibles de retención al señalado porcentaje del 5 por 100.

Consulta:

Sobre tributación de determinadas personas que realizan trabajos para una Empresa sin formar parte de su plantilla.

Contestación:

Las terceras personas que, no teniendo vínculo laboral con la Empresa, se dedican a realizar particularmente para ella el trabajo de tejido, pagándolas aquélla por unidades físicas de trabajo, realizan fiscalmente una pequeña actividad empresarial sujeta, pero exenta de Licencia Fiscal Industrial, según la tabla número 9, de exenciones de este tributo local.

Sus ingresos no son susceptibles de retención a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y sólo estarán obligadas al pago fraccionado semestral en cuanto que sus rendimientos individuales excedan de 166.666 pesetas anuales, de acuerdo con el Real Decreto 2789/1978 (31 de mayo de 1979).

Consulta:

Sobre tributación comisionistas.

Contestación:

De acuerdo con la Instrucción Provisional del nuevo Tributo Local Licencia Fiscal Industrial, se considera actividad empresarial cuando el comisionista reciba los géneros o efectos que ofrece o cobre o reembolse su importe. Los gastos y organización inherentes a la actividad de los Agentes distribuidores los califica como empresarios, sin posibilidad de retención a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o del de Sociedades, por constituir, en este último caso, actividad regular de su Empresa (11 de junio de 1979).

Consulta:

Sobre tributación de «Distribuidor».

Contestación:

El ingreso real del distribuidor estará constituido por la comisión efectiva que perciba, aunque él sea un mediador de pago, que cobra el total importe del alquiler del arrendatario de la película y lo paga o abona al propietario, con descuento de su comisión.

La distribución de películas está tipificada en el epígrafe 9841 b) de las Tarifas del Tributo Local Licencia Fiscal y, por tanto, se trata de actividad empresarial o industrial no susceptible de retención, pero sí sujeta al pago fraccionado a cuenta del Impuesto antes citado, y a la llevanza de los correspondientes registros (3 de julio de 1979).

Consulta:

Tributación de actividad de enseñanza por persona física.

Contestación:

Derogado todo el anterior sistema por la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, la actividad de enseñanza como explotación económica cuyo titular es una persona física, está sujeta a dicho Impuesto y a su sistema a cuenta de pago fraccionado (Real Decreto 2789/1978, de 1 de diciembre), y llevanza de libros-registro correspondientes (17 de julio de 1979).

Consulta:

Sobre tributación de los aranceles satisfechos a Notarios, Registradores, etc.

Contestación:

La retención del 5 por 100 a cuenta del pago fraccionado del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (Ley 44/1978, de 8 de septiembre), es de aplicación a aranceles que se paguen a Notarios, Registradores de la Propiedad y Mercantiles, Agentes de Cambio y Bolsa y Corredores de Comercio, ya que tales contribuyentes ejercen una actividad profesional (21 de junio de 1979).

Consulta:

Sobre tributación Agentes comerciales.

Contestación:

Es conforme a derecho la retención del 5 por 100 realizada por las casas comerciales que le abonan una comisión como Agente comercial, dado su carácter de profesional libre, y siempre que no se trate de comisionista afecto a una empresa.

Deberá llevar el libro de ingresos profesionales, y realizar los pagos fraccionados a cuenta del Impuesto sobre la Renta (Ley 44/1978, de 8 de septiembre), trimestrales o semestrales, según se halle en régimen de estimación directa o de estimación objetiva singular de determinación de rendimientos (26 de julio de 1979).

Consulta:

Sobre obligación de retener por la empresa a sus agentes comerciales.

Contestación:

Cuando el representante de comercio ejerce una actividad laboral caracterizada por realizarse por cuenta y dependencia ajena, los rendimientos que perciba están sujetos a la retención contemplada en el Decreto-ley 2789/1978.

En cualquier otro caso, en que no se reúnan todos y cada uno de dichos requisitos, el ejercicio de la actividad del representante de comercio, especialmente cuando éste actúe utilizando medios propios o libremente, se considera actividad profesional, a efectos de realización de los correspondientes pagos fraccionados, llevanza de libros-registro, regímenes de estimación y demás procedentes en el citado Impuesto (18 de septiembre de 1979).

Consulta:

Sobre tributación de aparcerero y propietario de actividad agrícola.

Contestación:

De acuerdo con el número 1 del artículo 18 de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, se incluyen dentro de los rendimientos de actividades empresariales los provenientes de actividades agrícolas: Según el número 2 del artículo 15 de la misma Ley, se incluyen como rendimientos del capital los que se derivan directamente de bienes inmuebles rústicos, entre otros; siempre que no se hallen afectos a actividades empresariales.

Tanto el aparcerero como el propietario obtienen productos de la finca y ejercen, por tanto, una actividad empresarial.

El aparcerero y el propietario, como empresarios, están obligados a realizar los pagos fraccionados y llevar los libros-registro reglamentarios.

Consulta:

Sobre tributación de contribuyentes poseedor de fincas rústicas en distintas provincias.

Contestación:

Si el contribuyente tiene varias fincas rústicas, explotaciones forestales o ganaderas en distintas provincias, ello significa que realiza varias actividades empresariales, ya que cada una de ellas tiene su propio recibo de cuota fija y estaban sujetas a distintas Juntas mixtas de la desaparecida cuota proporcional de la contribución territorial rústica, además de que, de acuerdo con la Orden de 12 de julio de 1979, debe realizar un pago fraccionado como empresario, a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en cada Delegación o Administración de Hacienda en cuya demarcación realice una o varias actividades empresariales sujetas al mismo régimen de estimación (1 de octubre de 1979).

Consulta:

Sobre tributación por Administrador de loterías.

Contestación:

El contribuyente es titular de un servicio de Administración de Loterías y, como tal, realiza una actividad profesional, que conlleva la obligación de realizar los pagos fraccionados trimestrales, al estar incluida en régimen de estimación directa, y a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, además de cumplir la formalidad de llevanza de los registros correspondientes.

Consulta:

Sobre tributación de farmacéutico que elabora determinados productos.

Contestación:

La actividad de elaboración de productos personalmente por el propio farmacéutico (no laboratorios) tiene naturaleza profesional, mientras que la venta de productos constituye una actividad empresarial, a efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (2 de noviembre de 1979).

ARTICULO 61

Consulta:

Sobre tratamiento fiscal a un contribuyente que adquiere mediante endoso un certificado de depósito con intereses que ya fueron satisfechos a titular inicial, a un precio inferior al nominal, durante el año 1979, y lo vuelve a endosar a un tercero, a un precio inferior al nominal pero superior a aquel por el que lo adquirió.

Contestación:

1. La operación de endoso a que el escrito se contrae configura una situación base de imposición que determina hecho imponible en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.
2. El endoso del certificado de depósito en cuestión implica una transmisión del mismo, incidiendo, por tanto, en la problemática que, con respecto a incrementos y disminuciones patrimoniales, se refleja en la Ley reguladora del impuesto.
3. En base a las anteriores premisas, la diferencia entre el precio de adquisición y el de cesión de certificado de depósito tendrá la consideración de incremento de patrimonio obtenido dentro del año 1980 y, por consiguiente, formará parte de la base imponible de dicho ejercicio a los efectos de tributar por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (5 de julio de 1979).

ARTICULO 62

Consulta:

Sobre valoración de títulos de una Sociedad a que se acoge a la disolución amparándose en lo dispuesto en la Ley 44/1978, de 8 de septiembre.

Contestación:

A) Como cuestión previa, es preciso establecer con carácter general, en caso de disolución de Sociedades, la premisa siguiente:

«En los casos de disolución de Sociedades, se computará como incremento o disminución patrimonial la diferencia en más o en menos entre el valor real de los bienes recibidos como consecuencia de la cuota de liquidación social y el valor de adquisición del título o participación del capital que corresponde a aquella cuota.»

Lo anteriormente indicado se corresponde con lo dispuesto en el número quinto de la Orden de 12 de junio de 1979, en el que se consigna:

«Quinto.—La adjudicación a los socios, sean personas físicas o jurídicas, de los elementos patrimoniales de la Sociedad que se disuelve se efectuará por su valor real o actualizado (en el caso de la consulta, la cotización al 30 de junio de 1979), el cual constituirá el valor de adquisición para el socio a efectos de determinar los posibles incrementos o disminuciones patrimoniales que pudieran ponerse de manifiesto en una posterior transmisión.»

B) En base a lo expuesto en el A) anterior, resulta:

1. Si al constituirse la Sociedad de cartera, la suscripción de capital por los accionistas y su correspondiente aportación llevó a efecto mediante la entrega de acciones valoradas al cambio que en la primera columna del escrito se consigna, la cantidad resultante representa para dichos accionistas el coste de adquisición de las acciones recibidas de la Sociedad en que como tales se integran.

2. Al disolverse la Sociedad, la adjudicación de los valores que integran la cartera a los socios como cuota de liquidación debe efectuarse por su valor real o actualizado, valor éste que se corresponde con la cotización al 30 de junio de 1979, que figura en la tercera columna.

3. Las diferencias que se produzcan entre el coste de adquisición y el de adjudicación constituye, en el caso que en el escrito se plantea, una disminución patrimonial.

4. Los valores recibidos como consecuencia de la disolución de la Sociedad computados a la cotización en 30 de junio de 1979 constituyen, en principio, el precio de coste, a efectos de computar aumentos o disminuciones patrimoniales, en el supuesto de una futura transmisión de los mismos.

C) Existiendo minusvalías, éstas, en su total importe, deben integrarse en el año en que se produzcan con los restantes rendimientos del sujeto pasivo, a efectos de determinar la base imponible, y solamente en el caso de que dicha base resultase negativa, tal importe negativo es el que puede ser objeto de compensación, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 21 de la Ley reguladora del impuesto (12 de septiembre de 1979).

Consulta:

Sobre la cuantía en que debe computarse el concepto de disminución patrimonial, al vender unas acciones con cotización en Bolsa, bajo determinadas circunstancias.

Contestación:

1.º Cuestiones de hecho.

	Pesetas
Valor nominal de las acciones	11.070.500
Coste medio de adquisición	25.480.311
Declaración a efecto del Impuesto Extraordinario sobre el Patrimonio relativo a 1978 (cotización media del cuarto trimestre)	5.978.070
Valor presumible de venta	4.317.495

2.º Situación de derecho.

Como principio general, la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas establece, en su artículo 20, 4, 1.º, y 20, ocho, a), que el importe de los incrementos o disminuciones patrimoniales vendrá determinado por la diferencia entre el coste medio de adquisición, especialmente cuando de valores mobiliarios que coticen se trate, y el valor de enajenación determinado asimismo por su cotización en Bolsa en la fecha en que ésta se produzca.

Únicamente, cuando en la declaración del Impuesto Extraordinario sobre el Patrimonio correspondiente al año 1978, y en base a las normas de valoración en él establecidas, resultase un importe superior al coste medio de adquisición, tal valoración será, a efectos de coste, la que habrá de computarse en lugar del indicado coste medio.

La Orden de 28 de mayo de 1979 por la que se aclara lo dispuesto en el artículo 20, 5, de la Ley 44/1978, especifica en su número primero lo que en el párrafo precedente se consigna, en el inciso de especial significación, que dice: «Cuando tal valor, el reflejado a efectos del Impuesto Extraordinario sobre el Patrimonio, sea superior al efectivo de adquisición.»

Como quiera que el valor declarado a efectos del Impuesto Extraordinario sobre el Patrimonio, que asciende a 5.978.070 pesetas, es inferior al coste medio de adquisición, que importa 25.480.311 pesetas, será esta última cantidad la que haya de compararse con la que se perciba al enajenarse los valores mobiliarios, con el fin de determinar el incremento o disminución patrimonial.

En base a las cifras que en las cuestiones de hecho se consignan, este Centro directivo considera se producirá la minusvalía siguiente:

	Pesetas
Coste medio de adquisición	25.480.311
Valor presumible de venta	4.317.495
Minusvalía	21.162.816

(16 de octubre de 1979).

ARTICULO 86

Consulta:

Sobre tributación de una fusión por absorción, en la que se traspasa en bloque el patrimonio de la Sociedad absorbida, agrupando en una sola Entidad a los socios o accionistas respectivos, previa la disolución que proceda.

Contestación:

Segundo.—En relación con el problema del canje de las acciones, tanto sean los socios personas físicas como personas jurídicas, el incremento o disminución patrimonial del sujeto pasivo que deberá tenerse en cuenta para calcular la base imponible del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o del Impuesto sobre Sociedades, será la diferencia entre el valor de adquisición de los títulos o derechos representativos de la participación en el capital de la Sociedad que se disuelve y el valor de los títulos o derechos recibidos de la Sociedad absorbente, siendo el valor de estos títulos o derechos el de cotización en el día de la entrega o en otro caso su valor teórico, de acuerdo con el último balance aprobado por la Empresa absorbente (20 de marzo de 1979).

ARTICULO 89

Consulta:

Sobre anualidades por alimentos.

Contestación:

En los supuestos de anualidades por alimentos satisfechas entre cónyuges por decisión judicial, el importe de las mismas se computará como ingreso del receptor y no se considerará renta en el obligado a satisfacerlas.

Por tanto, se trata de una disminución patrimonial, pero es independiente de que la retención a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas se deba efectuar sobre la totalidad de los rendimientos del trabajo que perciba el contribuyente, independientemente del destino que vaya a darse a tales ingresos (23 de mayo de 1979).

ARTICULO 93

Consulta:

Sobre tratamiento fiscal aplicable al precio obtenido por el traspaso de un local de negocio, respecto del cual es titular arrendatario, así como si es posible la reinversión tendente, en su caso, al no gravamen del indicado precio.

Contestación:

1. El artículo 20, 8, e), de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas dispone que: «De la participación en el precio de subarriendo o traspasos consentidos, el incremento se computará por el importe de dicha participación».

El Real Decreto 2615/1979, de 2 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto, establece en su artículo 93: «En el caso de subarriendo o traspaso se computará como incremento patrimonial del arrendatario o cesionario el importe que le corresponda en el subarriendo o traspaso.»

En base a la normativa antes expuesta, resulta evidente que el precio obtenido por el traspaso determina una situación base de imposición que constituye hecho imponible en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

2. Dado que el precio obtenido por el traspaso responde a la transmisión de un «derecho» que detenta como titular arrendatario del local de negocio, y no es, por tanto, un incremento patrimonial que se pone de manifiesto como consecuencia de la enajenación de elementos patrimoniales del activo fijo, no es factible el tratamiento fiscal, consecuencia de reinversión, que contempla el artículo 20, 9, de la Ley 44/1978 (11 de diciembre de 1979).

ARTICULO 96

Consulta:

Sobre repercusión, en la persona de los socios del resultado de disolución de una Sociedad.

Contestación:

En orden a la compensación diferida de pérdidas en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas a que se refiere

el artículo 21 de la Ley antes mencionada, esta compensación se produce cuando la base imponible del contribuyente por el referido impuesto sea negativa, es decir, determine una pérdida. A tal efecto, al establecer la renta del ejercicio se computarán los ingresos y gastos de todas y cada una de las fuentes de renta, compensándose entre sí los resultados positivos y negativos que separadamente se produzcan. Entre tales fuentes de ingresos computables figurará la cuota neta de liquidación de la Sociedad percibida por el accionista, o sea, la diferencia entre el valor de mercado de los bienes recibidos y el importe de las deudas asumidas a consecuencia de la disolución de aquélla. Si después de conjugar todos los ingresos y gastos de las fuentes de renta gravables, como se ha indicado, la suma algebraica de estos elementos arroja pérdida, se estará en el caso de aplicar la compensación diferida de pérdidas, conforme a lo previsto por el artículo 21 de la Ley antes citada (10 de mayo de 1979).

ARTICULO 97

Consulta:

Sobre régimen estimación objetiva singular.

Contestación:

La Orden de 23 de marzo de 1979 establece el coeficiente del 6 por 100 para el grupo primero de comercio al por menor, pero cuando el volumen de ventas o facturación no exceda de 15.000.000 de pesetas anuales.

Así se establece en la norma con caracteres de legalidad y racionalidad (30 de mayo de 1979).

Consulta:

Posibilidad de acogerse a estimación directa y estimación objetiva singular, cuando se realizan dos actividades.

Contestación:

El contribuyente por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (Ley 44/1978, de 8 de septiembre) puede estar sujeto al régimen de estimación directa por su actividad profesional con ingresos superiores a 1.500.000 pesetas anuales y, simultáneamente, sujeto al régimen de estimación objetiva singular en cuanto a su actividad empresarial, por no rebasar ésta los 50.000.000 de volumen anual de operaciones, ya que la extensión a otras actividades en el Real Decreto 3020/1978, de 7 de diciembre, se refiere a la renuncia o exclusión cuando se trate de actividades de la misma índole (empresarial o profesional) (17 de julio de 1979).

Consulta:

Sobre subsistencia de la exención de que gozaban las personas físicas dedicadas a una actividad de enseñanza.

Contestación:

Derogado todo el anterior sistema por la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, la actividad de enseñanza como explotación económica, cuyo titular es una persona física, está sujeta a dicho impuesto y a su sistema a cuenta de pago fraccionado (Real Decreto 2789/1978) y a llevar los libros-registro correspondientes (17 de julio de 1979).

Consulta:

Sobre aplicación del sistema de estimación objetiva singular (simplificado) a determinado comercio de tabacos.

Contestación:

La actividad del grupo segundo, «Comercio al por menor de productos del tabaco y fósforo», se refiere a dicho comercio en las provincias donde no alcanza el monopolio del tabaco, ya que los expendedores de productos monopolizados realizan una actividad profesional, a efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (Ley 44/1978, de 8 de septiembre).

Consulta:

Sobre tributación por representantes de comercio que ejerce una actividad laboral caracterizada por realizarse por cuenta ajena, careciendo de medios de producción y de recursos humanos.

Contestación:

En caso de que no se reúnan todos y cada uno de los requisitos expuestos, el ejercicio de la actividad del representante de comercio, especialmente cuando éste actúe utilizando medios propios o libremente, se considera actividad profesional, a efectos de realización de los correspondientes pagos fraccionados, llevanza de libros-registro, regímenes de estimación y demás procedentes en el citado impuesto (18 de septiembre de 1979).

Consulta:

Sobre calificación del comercio de comisionistas de pescado fresco.

Contestación:

Si el comisionista de pescado fresco actúa por cuenta y riesgo del remitente, no comprando ni vendiendo por cuenta propia y limitándose a percibir una comisión, depurada de ciertos gastos que carga a aquél, el límite de su volumen de operaciones, a efectos de determinar si se halla incluido en régimen de estimación directa, objetiva singular, o, dentro de esta última, poder acogerse al sistema simplificado de determinación de rendimientos, viene dado por la cuantía de la comisión que perciba.

Consulta:

Sobre tratamiento fiscal a determinadas fincas rústicas pertenecientes a un mismo contribuyente ubicadas en distintas provincias.

Contestación:

Si el contribuyente tiene varias fincas rústicas, explotaciones forestales o ganaderas en distintas provincias, ello significa que realiza varias actividades empresariales, ya que cada una de ellas tienen el propio recibo de cuota fija y estaban sujetas a distintas Juntas mixtas de la desaparecida cuota proporcional de la contribución territorial rústica, además de que, de acuerdo con la Orden de 12 de julio de 1979, debe realizar un pago fraccionado como empresario, a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en cada Delegación o Administración de Hacienda en cuya demarcación realice una o varias actividades empresariales sujetas al mismo régimen de estimación.

Al constituir la explotación de varias fincas rústicas, forestales o actividades ganaderas, en distintas provincias, actividades empresariales de la misma naturaleza, sólo puede estar, por todas ellas, en un mismo régimen de estimación directa o de estimación objetiva singular.

Para fijar si puede o no adoptar el sistema simplificado de estimación objetiva singular, es preciso que el volumen de ventas correspondiente al conjunto de todas las explotaciones y otras actividades empresariales no supere la cifra de 15.000.000 de pesetas, de acuerdo con lo dispuesto en la Orden de 23 de marzo de 1979 (1 de octubre de 1979).

Consulta:

Sobre tratamiento fiscal a actividades realizadas por un titular, pero de distinto objeto comercial.

Contestación:

Si las actividades que realiza un titular están tarifadas en distintos epígrafes de la Licencia Fiscal Industrial, se deben considerar como actividades empresariales distintas, siendo de aplicación en tal caso el límite de quince millones de pesetas de volumen anual de venta para la aplicación del sistema simplificado del régimen de estimación objetiva singular, a que se refiere la Orden de 23 de marzo de 1979 (2 de octubre de 1979).

Consulta:

Pidiendo aclaración a la Orden de 12 de julio de 1979 sobre tributación de comuneros y demás partícipes en las Entidades a que se refiere el artículo 33 de la Ley General Tributaria.

Contestación:

Será individualmente cada comunero el que esté o no incluido, en cuanto a sus rendimientos, en el régimen de estimación objetiva singular.

Se considera que será suficiente con la llevanza de registros únicos para toda la Comunidad (2 de octubre de 1979).

Consulta:

Situación fiscal de una persona que realiza a la vez dos actividades.

Contestación:

Cuando una persona realiza una actividad profesional y una actividad empresarial, puede estar incluida en cuanto a sus rendimientos, en el régimen de estimación objetiva singular como profesional y en régimen de estimación directa como empresario, o viceversa. Lo que no es posible es que si desarrolla dos actividades de la misma naturaleza esté sometida a distintos sistemas de estimación de la base, en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Ley 44/1978, de 8 de septiembre (2 de octubre de 1979).

ARTICULO 98**Consulta:**

Sobre posible obligación de acogerse al régimen de estimación objetiva singular.

Contestación:

El primer año de ejercicio de la profesión, al no existir ingresos computables determinantes en el año anterior, el contribuyente estará sujeto al régimen de estimación objetiva singular, en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, relativo a sus ingresos profesionales, salvo renuncia en tiempo y forma a dicho régimen (30 de mayo de 1979).

ARTICULO 99**Consulta:**

Régimen de estimación en fincas rústicas (actividad empresarial).

Contestación:

Si el volumen de ventas o facturación de cada uno de los explotadores de la finca, en el año inmediatamente anterior, no ha excedido de diez millones de pesetas anuales, podrán acogerse al régimen de estimación objetiva singular, sistema simplificado, de acuerdo con la Orden de 23 de marzo de 1979; por lo que, para determinar sus rendimientos netos semestrales se aplicará el porcentaje del 6 por 100 sobre el volumen de ventas del primer semestre, prescindiendo absolutamente de los beneficios reales, y de cual fuere el ejercicio de donde procedieran las cosechas cuya venta se realiza. A tal rendimiento habrá de aplicársele la escala de las tablas generales anexas al Real Decreto 2789/1978, de 1 de diciembre, sobre retenciones y fraccionamiento.

ARTICULO 100**Consulta:**

Determinación límite de ventas para aplicación del nuevo sistema de estimación.

Contestación:

De acuerdo con la Orden de 23 de marzo de 1979, para determinar el límite del volumen de ventas a efectos de aplicación del sistema simplificado de estimación objetiva singular, se tiene en cuenta el citado volumen del ejercicio anterior, pero una vez fijado el porcentaje, éste se aplica a la facturación del año en curso (1 de agosto de 1979).

Consulta:

Sobre inclusión en estimación objetiva singular de dos profesiones ejercidas por la misma persona.

Contestación:

Las actividades de guarda y custodia de vehículos y de lavado y engrase de los mismos son distintas, ya que además implican la matriculación en epígrafes distintos de la Licencia Fiscal Industrial, por lo que, de acuerdo con la Orden de 23 de marzo de 1979, el límite de las dos actividades empresariales estaría fijado en 15.000.000 de pesetas de volumen de ventas para acogerse al régimen de estimación objetiva singular, sistema simplificado (5 de septiembre de 1979).

Consulta:

Sobre Agentes comerciales y expendedores de tabacos a efectos de tributación.

Contestación:

Los Agentes comerciales y expendedores de tabacos tienen la consideración de profesionales a efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (Ley 44/1978), por lo que:

a) Si sus ingresos profesionales brutos en el ejercicio inmediato anterior excedieran de un millón y medio de pesetas anuales, se encuentran incluidos en régimen de estimación directa, debiendo presentar declaración trimestral de pago fraccionado en el modelo número 130.

b) Si no hubieran superado en dicho ejercicio la citada cantidad (que no tiene nada que ver con la evaluación global) estarán sujetos al régimen de estimación objetiva singular, debiendo verificar pago fraccionado semestral en el modelo 140.

Su actividad es profesional, aunque no se requiera para su ejercicio título universitario (9 de septiembre de 1979).

Consulta:

Sobre tributación a efectos de estimación objetiva singular, la clase de rendimientos de los comisionistas de frutas frescas en el Mercado Central.

Contestación:

Si no compra ni vende, sino que actúa por cuenta de su remitente, el comisionista de frutas frescas en el Mercado Central, percibiendo una comisión, es ésta la que debe de tenerse en cuenta para límite de estimación objetiva singular.

y contabilización en libros registro o, si por el contrario, habrá de tenerse presente el volumen bruto de sus operaciones, a efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

El límite debe referirse al sujeto pasivo exclusivamente a las comisiones, al igual que la contabilización (11 de septiembre de 1979).

Consulta:

Sobre tratamiento fiscal a la venta de productos farmacéuticos.

Contestación:

La venta de productos farmacéuticos supone actividad empresarial con el límite de 50.000.000 de pesetas de ingresos anuales.

La actividad profesional en el farmacéutico reside en la elaboración y preparado de productos. El tope, para inclusión en estimación directa u objetiva singular, es el de 1.500.000 pesetas.

Dichos límites serán los del ejercicio inmediato anterior a aquel a que se refiere la inclusión en uno u otro sistema de fijación de rendimientos (28 de septiembre de 1979).

Consulta:

Sobre tratamiento fiscal a Agente libre de seguros.

Contestación:

En la nueva normativa surgida desde la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, su actividad de Agente libre de seguros es de naturaleza profesional, sujeta a las obligaciones de realizar los oportunos pagos fraccionados y llevanza del libro-registro, etc. Por tanto, el límite cuantitativo para determinar su adscripción al régimen de estimación directa o al de estimación objetiva singular reside en la cantidad anual de un millón y medio de pesetas de ingreso (1 de octubre de 1979).

Consulta:

Sobre situación de los comuneros ante la estimación objetiva singular.

Contestación:

De acuerdo con la Orden de 12 de julio de 1979, en el caso de Sociedades civiles, herencias yacentes, comunidades de bienes y demás Entidades a que se refiere el artículo 33 de la Ley General Tributaria, los socios, comuneros o partícipes vendrán obligados, individualmente, a realizar las declaraciones y pagos fraccionados, en función del importe del volumen de operaciones y rendimientos que a cada uno les corresponda proporcionalmente según su participación en la Entidad.

Por tanto, será individualmente cada comunero el que esté o no incluido, en cuanto a sus rendimientos, en el régimen de Estimación Objetiva Singular (2 de octubre de 1979).

Consulta:

Sobre tratamiento fiscal a la venta de vehículos como concesionario.

Contestación:

Las ventas de vehículos como concesionario ha de incluirlos dentro del volumen de operaciones de su total actividad empresarial para determinar si están dentro de los límites establecidos en el apartado 5 del artículo 1.º de la Orden ministerial de 23 de marzo de 1979 (3 de octubre de 1979).

Consulta:

Sobre tratamiento fiscal de las Agencias mediadoras de transportes.

Contestación:

La cifra de ventas, a tener en cuenta para determinar la inclusión o exclusión del régimen de estimación objetiva singular (Real Decreto 3209/1978), de las Agencias mediadoras de transportes, vendrá fijada por lo facturado por dicho servicio de mediación, siempre que no realicen otra actividad económica (3 de octubre de 1979).

Consulta:

Sobre tratamiento fiscal de los expendedores de productos monopolizados.

Contestación:

Los que se sirvan de instalaciones pertenecientes al monopolio de petróleo o su Entidad concesionaria, sin aportación de capital ni organización empresarial propia, realizan una actividad profesional, y su límite de volumen de operaciones y de rendimientos estriba en las comisiones, a efectos de fijar el mi-

llón y medio de pesetas para su inclusión o exclusión en estimación objetiva o directa.

Los que utilizan instalaciones propias, estaciones, concesionarias de la Compañía Arrendataria del Monopolio de Petróleos, bajo nombre comercial propio, y sin dependencia orgánica de CAMPSA, son verdaderos empresarios, con el límite de volumen de ventas o facturación de cincuenta millones anuales, a efectos de fijación de un régimen u otro (estimación objetiva singular o directa) y a efectos de aplicación o no del sistema simplificado (7 de noviembre de 1979).

Consulta:

Sobre el cómputo en volumen de venta de otros artículos ajenos a la farmacia, pero que éstas venden.

Contestación:

Cuando el farmacéutico realice más de una actividad empresarial (venta de productos farmacéuticos y de otros artículos, tales como gafas, ortopédicos, etc.), le será de aplicación el límite máximo de 15.000.000 de pesetas de volumen anual de ventas, a efectos de aplicación del sistema simplificado de estimación objetiva singular, de acuerdo con el apartado 5 del número primero de la Orden de 23 de marzo de 1979, sin perjuicio de la aplicación del porcentaje correspondiente para hallar el rendimiento neto de cada actividad (8 de noviembre de 1979).

ARTICULO 102

Consulta:

Sobre pago fraccionado.

Contestación:

Para determinar el rendimiento neto anual es preciso aplicar el porcentaje del 10 por 100 sobre el volumen bruto de facturación anual, y si tal rendimiento resultante no llegase a 168.666 pesetas anuales, no hay que presentar la declaración del pago fraccionado semestral a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, por no existir cuota positiva a ingresar, sin perjuicio de efectuar la declaración final de dicho Impuesto consignando los ingresos y gastos correspondientes (5 de septiembre de 1979).

Consulta:

Sobre coeficiente de gastos (cuando éstos son mayores en realidad).

Contestación:

A tenor de lo dispuesto en la Orden de 23 de marzo de 1979 sobre régimen de estimación objetiva singular, sistema simplificado, en los casos en que los coeficientes de gastos fijados para las actividades empresariales o profesionales sean inferiores a los reales satisfechos por el sujeto pasivo, ésta podrá determinar sus rendimientos netos deduciendo de los rendimientos íntegros los gastos necesarios para su obtención, siempre que resulten suficientemente justificados (7 de septiembre de 1979).

Consulta:

Sobre incremento patrimonial, consecuencia de una actividad empresarial.

Contestación:

Si el sujeto pasivo reúne, en relación a su actividad todos y cada uno de los requisitos, y cumplimiento de formalidades, a que se refieren el Real Decreto 3029/1978, de 7 de diciembre, Orden de 28 de diciembre de 1978 y Orden de 23 de marzo de 1979 (sistema simplificado), en relación al régimen de estimación objetiva singular, el volumen de rendimientos reales no produce efecto alguno en el ámbito del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (Ley 44/1978, de 8 de septiembre), en cuanto a su actividad empresarial, salvo que dichos beneficios reales se exterioricen en patrimonio, en cuyo caso existiría un incremento de patrimonio (28 de septiembre de 1979).

Consulta:

Sobre retención a las retribuciones a los hijos en el negocio del padre.

Contestación:

Los rendimientos satisfechos, en el negocio o actividad empresarial del padre, a los hijos, implican retribución a los mismos, y gasto necesario del artículo 19 de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, que habrán de justificarse, de acuerdo con el artículo 9 de la Orden de 28 de diciembre de 1978, en el régimen de estimación objetiva singular, salvo que constituyan aquéllos parte integrante de la unidad familiar, en cuyo caso, de acuerdo con el citado artículo, apartado 3.º, tales pagos no constituirán gasto deducible ni se computarán como ingreso de la persona que los recibe (28 de septiembre de 1979).

Consulta:

Sobre retribuciones a los hijos que trabajan en negocios del padre.

Contestación:

Con fundamento en el Real Decreto 3029/1978, de 7 de diciembre, Orden de 28 de diciembre de 1978 y Orden de 23 de marzo de 1979 (sistema simplificado), puede decirse que los pagos a los hijos que trabajan en la Empresa de los padres, cuando no pertenezcan a la misma unidad familiar, se consideran incluidos en los gastos de personal para la determinación del rendimiento neto en el régimen antes citado de cálculo de éste. Es obligatorio realizar la retención a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas de aquéllos (Ley 44/1978, y Real Decreto 2789/1978 (26 de septiembre de 1979).

ARTICULO 103**Consulta:**

Sobre consideración de «profesionales» de los Agentes Comerciales y expendedores de tabacos.

Contestación:

a) Si los ingresos profesionales brutos en el ejercicio inmediato anterior excedieran de un millón y medio de pesetas anuales, se encuentran incluidos en régimen de estimación directa, debiendo presentar declaración trimestral de pago fraccionado en el modelo número 130.

b) Si no hubieran superado en dicho ejercicio la citada cantidad (que no tiene nada que ver con la Evaluación Global) estarán sujetos al régimen de estimación objetiva singular, debiendo verificar pago fraccionado semestral en el modelo número 140 (9 de septiembre de 1979).

ARTICULO 104**Consulta:**

Sobre Libros-Registro a llevar por los contribuyentes.

Contestación:

Los contribuyentes sujetos al régimen de estimación objetiva singular deberán llevar los registros que establece la Orden de 28 de diciembre de 1978 por la que se desarrolla dicho régimen de determinación de la base imponible, es decir, el registro de ingresos o ventas, el registro de compras, facturas y hojas de salarios, sin perjuicio del cumplimiento de las obligaciones formales de declaración semestral y anual que les impone dicha normativa, a no ser que se encuentre comprendido en los supuestos de la Orden de 23 de marzo de 1979 («Boletín Oficial del Estado» de 26 de marzo), en cuyo caso sólo deberá cumplir los requisitos que dicta tal Orden (27 de marzo de 1979).

Consulta:

Sobre asientos a realizar en los libros de registro de los Ayudantes Técnicos Sanitarios.

Contestación:

De acuerdo con la Resolución de la Dirección General de Tributos de fecha 23 de diciembre de 1978, en su número segundo, señala que «los asientos realizados en el libro podrán ser resumen de cualquier tipo de contabilidad auxiliar, sistema mecanizado o cualquier otro que el contribuyente lleve, siempre que en la columna «concepto» se exprese la referencia concreta a dichos documentos o sistemas particulares, que estarán, en todo caso, a disposición de la Administración tributaria» (12 de junio de 1979).

Consulta:

Sobre libros a llevar y posibilidades de retención.

Contestación:

Es conforme a derecho la retención del 5 por 100 realizada por las casas comerciales que le abonan una comisión como Agente Comercial, dado su carácter de profesional libre, y siempre que no se trate de comisionista afecto a una Empresa.

Deberá llevar el libro de ingresos profesionales y realizar los pagos fraccionados a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (Ley 44/1978), trimestrales o semestrales, según se halle en régimen de estimación directa o de estimación objetiva singular de determinación de rendimientos (28 de julio de 1979).

Consulta:

Sobre libros registro a llevar por Representantes de Comercio.

Contestación:

El ejercicio de la actividad de Representante de Comercio, especialmente cuando éste actúe utilizando medios propios o libremente, se considera actividad profesional, a efectos de realización de los correspondientes pagos fraccionados, llevanza de libros-registro, regímenes de estimación y demás procedentes en el citado Impuesto (19 de septiembre de 1979).

Consulta:

Sobre libros a llevar por profesionales y artistas.

Contestación:

En cuanto a los libros de profesionales y artistas no existe modelo oficial alguno, y será suficiente con que, en todo caso, se cumplan en ellos los requisitos de la Resolución de este Centro directivo de fecha 23 de diciembre de 1978.

No existe obligación de diligenciar por la Administración los libros de los contribuyentes sometidos al régimen de estimación objetiva singular. (1 de octubre de 1979.)

Consulta:

Sobre clase de actividad que constituye la explotación de varias fincas rústicas ubicadas en distintas provincias.

Contestación:

Al constituir la explotación de varias fincas rústicas, forestales o actividades ganaderas, en diversas provincias, actividades empresariales de la misma naturaleza, sólo puede estar, por todas ellas, en un mismo régimen de estimación directa o de estimación objetiva singular.

Se considera suficiente unos únicos registros por el conjunto de sus explotaciones, siempre que en los mismos exista la necesaria claridad, separación y especificación.

Para fijar si puede o no adoptar el sistema simplificado de estimación objetiva singular es preciso que el volumen de ventas correspondiente al conjunto de todas las explotaciones y otras actividades empresariales no supere la cifra de 15.000.000 de pesetas, de acuerdo con lo dispuesto en la Orden de 23 de marzo de 1979. (1 de octubre de 1979.)

Consulta:

Sobre obligación de llevar libros registro.

Contestación:

Los libros a que se refiere el artículo 9.º de la Orden de 26 de diciembre de 1978 son obligatorios para los contribuyentes en régimen de estimación objetiva singular, debiendo, cualquiera que sea el procedimiento que se adopte, llevar dichos registros y cumplir todos los requisitos que en ella se establecen, sin perjuicio de la simplificación que autoriza, en ciertos casos, la Orden de 23 de marzo de 1979. (3 de octubre de 1979.)

ARTICULO 121**Consulta:**

Sobre deducción por sostenimiento de madre anciana.

Contestación:

Las deducciones de la cuota del nuevo Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas a que tiene derecho por su madre, de ochenta años de edad, que vive con usted, son las que se indican a continuación:

Conforme al artículo 29, c), podrá deducirse 5.000 pesetas siempre que la pensión que percibe su madre no supere las cien mil pesetas anuales.

También podrá deducirse el 15 por 100 de los gastos sufragados durante el período de la imposición por razones de enfermedad de su madre, según lo dispuesto por el apartado e), 2, del propio artículo 29, antes citado. (7 de marzo de 1979.)

Consulta:

Sobre desgravación por hijos y acumulación en renta de las pensiones percibidas por ellos, en su caso.

Contestación:

Por un lado, las pensiones que perciban por razón de hijos, ayuda familiar o minusválidos, están sujetas al Impuesto, sin perjuicio de deducción en la declaración final por razón de gastos necesarios y de la desgravación por hijos en la cuota.

Por otro lado, a efectos de pago a cuenta (Real Decreto 2789/1978), del Impuesto para la fijación del porcentaje de retención se computan los hijos menores de edad, entre otros.

Finalmente, en cuanto a aquella desgravación en la declaración final del Impuesto, además de la deducción de 8.000 pesetas en la cuota por razón de ciertos hijos, existe una desgravación de 8.000 pesetas por razón de hijos que tengan el carácter de gran inválido. (16 de marzo de 1979.)

Consulta:

Sobre desgravación por razón de hija mayor enferma y nietas, en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (Ley 44/1978), de 8 de septiembre.

Contestación:

De acuerdo con el artículo 5.º de dicha Ley, los hijos mayores de edad y demás parientes citados no quedan integrados en la unidad familiar a efectos de sometimiento al citado Impuesto.

No son desgravables en el Impuesto los hijos mayores de veinticinco años, ni se tienen en cuenta para la fijación del porcentaje de retención (Real Decreto 2789/1978), a cuenta del repetido Impuesto, sin perjuicio de la posibilidad de deducción, en la declaración final, de gastos excepcionales de carácter no sueltuario, a que se refiere el número cuatro del apartado e) del artículo 29 de la Ley antes citada. (20 de marzo de 1979.)

Consulta:

Sobre desgravación por hijo subnormal.

Contestación:

Por cada hijo subnormal existe una deducción total de 14.000 pesetas, de acuerdo con los apartados b) y d) del artículo 29 de la Ley de 8 de septiembre de 1978. (24 de abril de 1979.)

Consulta:

Sobre desgravación por beneficiarios familia numerosa categoría de honor.

Contestación:

En base a lo indicado en el párrafo precedente aun cuando subsista la categoría de honor, a efectos impositivos, si el número de hijos es menor de 10, entra en juego la deducción establecida en el artículo 29 de la Ley reguladora del Impuesto y, paralelamente, en cuanto a retención y fraccionamiento respecta, la tabla primera de porcentajes que se consigna en el anexo del Real Decreto 2789/1978, de 1 de diciembre. (2 de mayo de 1979.)

Consulta:

Sobre deducción por sostenimiento de madre política a cargo del contribuyente.

Contestación:

A partir de 1 de enero del año en curso (declaración a efectuar en el próximo año), si ha quedado resuelto, como se le anunció, el problema de ayuda fiscal por su suegra, que vive a su cargo. Según dispone el artículo 29, c), de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, por la que se establece el nuevo Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, «de la cuota que resulte por aplicación de la tarifa se deducirá por cada uno de los ascendientes que convivan con el contribuyente que no tengan rentas superiores a 100.000 pesetas anuales, 5.000 pesetas». (30 de mayo de 1979.)

ARTICULO 123

Consulta:

Sobre deducción por gastos personales.

Contestación:

De acuerdo con el número 3 del artículo 29 de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, existe una deducción de la cuota de 10.000 pesetas por razón de gastos personales, que no exige justificación documental.

Consulta:

Sobre deducción por custodia de dos menores de edad que conviven con el titular como consecuencia de adjudicación del Tribunal Tutelar de Menores.

Contestación:

Teniendo a su cargo la custodia de dos menores de edad, que conviven con usted y a su cargo, los gastos que tal cuidado le ocasionan, en cuanto estén debidamente justificados, tendrán el tratamiento fiscal determinado en el artículo 29, e), 4, de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, reguladora del nuevo Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, según el cual podrá deducir de su cuota del Impuesto el 15 por 100 de los gastos excepcionales de carácter no sueltuario (los ocasionados por los menores a su cargo), con un límite máximo de 45.000 pesetas.

No obstante, del importe de tales gastos de mantenimiento y cuidado de los menores habrán de deducirse las asignaciones del propio Tribunal Tutelar de Menores (si es que las tiene) y cualquier ayuda que con igual fin pudiera percibir, computándose a los efectos fiscales indicados solamente el exceso de gasto que pudiera darse sobre el importe de las aludidas asignaciones. (31 de julio de 1979.)

ARTICULO 124

A efectos de la deducción prevista en la letra a) del apartado 1, del artículo 124 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, no tiene la consideración de inversión en vivienda la que corresponda a la adquisición de garaje, jardines, parque e instalaciones deportivas.

En el supuesto de que en el precio total de la vivienda se englobe el correspondiente a los indicados elementos patrimoniales, se procederá a su desglose.

Consulta:

Sobre tratamiento a dar a un edificio declarado monumento histórico-artístico.

Contestación:

En su caso concreto y tratándose, como lo es, de un edificio histórico-artístico, puede acogerse a lo determinado en el artículo 29, f), 3.º del citado texto legal, que le permite deducir de la cuota como gasto de restauración del edificio un importe máximo del 15 por 100 de dicho gasto. El importe de tal gasto no podrá exceder del 15 por 100 de la base imponible. (13 de agosto de 1979.)

Consulta:

Sobre deducción por donativos.

Contestación:

En cuanto a la nueva Ley 44/1978, de 8 de septiembre, que rige a partir de 1 de enero de 1979, en su artículo 29, tercero, h), contempla la deducción en la cuota de estos donativos en los siguientes términos:

El 15 por 100 de las cantidades donadas a establecimientos, instituciones, fundaciones o asociaciones, incluso las de hecho de carácter temporal para arbitrar fondos, clasificadas o declaradas benéficas o de utilidad pública por los órganos competentes del Estado, siempre que los cargos de patronos, representantes legales o gestores de hecho sean gratuitos y se rindan cuentas al órgano de protectorado correspondiente.

La base de esta deducción no podrá exceder del 10 por 100 de la base imponible. (21 de agosto de 1979.)

Consulta:

Sobre deducción por inversiones.

Contestación:

1.º Para que el 15 por 100 de la inversión pueda deducirse de la cuota es preciso que, de conformidad con lo dispuesto en el último párrafo del artículo 29, f), de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, y artículo 124.3 del Reglamento, el importe comprobado del patrimonio del contribuyente al finalizar el periodo de la imposición exceda del valor que arroja su comprobación al comienzo del mismo, por lo menos en la cuantía de la inversión realizada.

2.º Al no darse en el ejemplo que en el escrito de consulta se plasma los presupuestos que la normativa antes referenciada establece con respecto a la adquisición de vivienda que va a constituir residencia habitual, por cuanto el patrimonio al comienzo y final del ejercicio en que la inversión se lleva a efecto no experimenta variación, ya que se ha producido un mero trasvase de medios dinerarios ya existentes, mediante su aplicación a la propiedad de vivienda, no ha lugar a la deducción del 15 por 100 de la inversión que contempla el artículo 29, f), primero, de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre. (7 de diciembre de 1979.)

Consulta:

Sobre deducción por adquisición de vivienda.

Contestación:

También se dispone la deducción de la cuota del 15 por 100 de las cantidades destinadas para la adquisición de la vivienda que constituya o vaya a constituir la residencia habitual del contribuyente, sin que, a estos efectos, se puedan computar las cantidades que constituyan incrementos de patrimonio no gravados. La base de la deducción será la cantidad satisfecha en el periodo de imposición. Esta deducción es igualmente aplicable a las viviendas que, aun estando adquiridas, el pago de las mismas no se hubiera producido en su totalidad, en cuyo caso se entenderán como cantidades destinadas a la adquisición las que se satisfagan a partir de 1 de enero de 1979.

Se considera también adquisición de vivienda la ampliación de ésta.

Constituye la base de cálculo de la deducción el importe que de la renta del periodo se haya destinado a la adquisición de la vivienda o a la amortización del principal del préstamo. Los intereses de capitales ajenos constituyen gasto deducible de la base de la vivienda propia para hallar el rendimiento líquido, pero no opera como deducción de la cuota (27 de noviembre de 1979).

ARTICULO 125

Tendrá la consideración de adquisición de vivienda, a los efectos previstos en el apartado 2, del artículo 125 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, la ampliación de la superficie habitable durante todas las épocas

del año, de la indicada vivienda, por media de cerramientos de superficie descubierta.

Esta deducción no legitima, en ningún caso, el incumplimiento de disposiciones urbanísticas o de otra índole, existentes sobre la materia.

Consulta:

Sobre incentivos por adquisición de vivienda.

Contestación:

1.º El artículo 125.1 del Real Decreto 2615/1979, de 2 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, al regular la deducción en la cuota y en concepto de incentivo por adquisición de vivienda habitual, establece que: «La deducción será igualmente aplicable a las viviendas que, aun estando adquiridas, el pago de las mismas no se hubiese producido en su totalidad, en cuyo caso se entenderán como cantidades destinadas a la adquisición las que se satisfagan a partir de 1 de enero de 1979».

La norma antes expuesta, claramente desarrolla lo que por el interesado se consulta y, en consecuencia, si se dan los presupuestos que en el escrito se exponen, procede efectuar las correspondientes deducciones en función de los pagos aplazados que se lleven a efecto, los cuales tienen el carácter de inversión realizada.

2.º No obstante lo anteriormente indicado, para que el 15 por 100 del pago aplazado pueda deducirse de la cuota, es preciso que, de conformidad con lo dispuesto en el último párrafo del artículo 29, f) de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, y artículo 124.3 del Reglamento, el importe comprobado del patrimonio del contribuyente al finalizar el periodo de la imposición exceda del valor que arroja su comprobación al comienzo del mismo, por lo menos en la cuantía de la inversión realizada (en el caso planteado, en la cantidad que se amortice del préstamo pendiente) (7 de diciembre de 1979).

ARTICULO 127

No se consideran reducciones o bonificaciones, en el Impuesto sobre Sociedades, a los efectos previstos en el apartado 1, del artículo 127 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, la parte de los beneficios de las Sociedades españolas que obtengan rentas del extranjero y que, de acuerdo con lo establecido en los Convenios para evitar la doble imposición internacional, deben quedar exentos del Impuesto español por estar sometidos al Impuesto extranjero.

Se consideran comprendidas entre las deducciones a que se refiere la letra c) del apartado 1, del artículo 127 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas:

a) Los Regímenes de Previsión para Inversiones y Reserva para Inversiones de Exportación.

b) El Régimen de Viviendas de Protección Oficial regulado en el artículo 54 del derogado texto refundido del Impuesto sobre la Renta de Sociedades y demás Entidades Jurídicas.

c) Los Regímenes de Apoyo Fiscal a la Inversión, y

d) El Régimen de Fomento Fiscal al Empleo establecido por la Ley 50/1977, de 14 de noviembre.

Consulta:

Sobre deducción por dividendos percibidos:

Contestación:

El apartado g) del artículo 29 de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, establece la deducción del 15 por 100 de los dividendos de Sociedades percibidas por el sujeto pasivo en las condiciones que se determinen y siempre que hubiesen tributado efectivamente sin bonificación ni reducción alguna por el Impuesto de Sociedades.

Si bien la Compañía Telefónica Nacional de España no paga directamente el Impuesto sobre Sociedades, por razón de su régimen tributario especial, no lo es por constituir éste una exención, bonificación o reducción tributaria, sino por representar el canon que la Compañía satisface al Estado una «compensación del pago» de los impuestos normales del Estado, entre los que se comprenden el de Sociedades, según establece el apartado quinto, de la base séptima, del contrato existente entre la Compañía Telefónica Nacional de España y el Estado.

Por otra parte, los dividendos repartidos a sus accionistas por la Compañía Telefónica, con anterioridad a la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, eran objeto de un trato tributario idéntico a los de las restantes Sociedades.

Por todo ello, esta Dirección General considera que a los dividendos que reparta la Compañía Telefónica Nacional de España les es de aplicación la deducción a que se refiere la letra g) del artículo 29 de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre (2 de octubre de 1979).

ARTICULO 129

Consulta:

Sobre bonificación en pensiones en territorio de Melilla.

Contestación:

1.º La bonificación en el nuevo Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (Ley 44/1978, de 8 de septiembre) es de aplicación a los pensionistas por Clases Pasivas, residentes en Melilla, y cuyas pensiones se devengan por trabajo activo que realizaron en la misma.

2.º La bonificación es de aplicación a las pensiones de viudedad u orfandad percibidas por sujetos pasivos, residentes en Melilla, como consecuencia de una actividad desarrollada, por el que generó el derecho, en esa ciudad.

3.º En cuanto a los derechos pasivos percibidos por razón de actividades realizadas en la Península, constituyen retribuciones que se devengan por trabajos efectuados fuera de aquella y, por tanto, tales pensiones no tienen derecho a la bonificación (23 de enero de 1979).

Consulta:

Sobre bonificación en intereses en Ceuta y Melilla.

Contestación:

1.º Por la parte de los intereses devengados en el ejercicio 1978 se deben aplicar las normas en vigor en dicho ejercicio.

2.º Por los intereses que corresponda satisfacer a partir de 1 de enero de 1979, por devengarse y ser exigibles a partir de esa fecha, la Empresa deberá acomodarse a las normas de las Leyes 44/1978, y 61/1978 y disposiciones que las reglamentan.

3.º Por lo tanto, teniendo en cuenta lo establecido en el artículo segundo de dichas Leyes, sobre el régimen tributario especial por razón del territorio, existe el derecho a bonificar el 50 por 100 del importe de las retenciones que la Empresa deba realizar, de los Impuestos regulados en las Leyes anteriores, sobre los intereses satisfechos a sujetos pasivos que residan en Ceuta o Melilla o sus dependencias y se trate de rendimientos del capital generado en tales territorios (16 de abril de 1979).

Consulta:

Sobre régimen de retención y fraccionamiento en los territorios de Ceuta y Melilla.

Contestación:

De acuerdo con la Orden de 23 de diciembre de 1978 por la que se desarrolla el sistema de retenciones y fraccionamiento de pago en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, y según la Sección III de dicha Orden ministerial, tanto en relación al sistema de retenciones como al de pago fraccionado se bonificarán en un 50 por 100 el importe de unas y otras cuando correspondan a sujetos pasivos que residan en los territorios de Ceuta y Melilla y sus dependencias de Alhucemas, Vélez de la Gomera y Chafarinas, siempre que las retribuciones o ingresos se devenguen por trabajos o servicios en ellos realizados, o se trate de rendimientos del capital generados en dichos territorios (11 de junio de 1979).

ARTICULO 130

Consulta:

Sobre régimen a aplicar a «dietas de desplazamiento» que satisface una Empresa española a obreros también españoles que realizan su trabajo en el extranjero.

Contestación:

Es indudable que el régimen especial establecido por el Real Decreto 356/1979, de 29 de enero, para los trabajadores españoles que obtengan rendimientos de trabajo realizado en el extranjero, satisfechos por las Empresas españolas que cita (entre las que se encuentra comprendida la Sociedad consultante), afecta a los trabajadores españoles contratados por esa Empresa para las obras de electrificación que realiza en Arabia Saudita.

Sentado este extremo, la consulta planteada la contesta claramente el tenor del artículo segundo del Real Decreto antes invocado, al decir que «ningún rendimiento que se derive de los puestos de trabajo a los que les es de aplicación el régimen tributario previsto en el artículo anterior (del propio Real Decreto) podrá tener la consideración fiscal de dieta o gasto de viaje».

Aplicando, pues, los preceptos de la disposición legal que se comenta, a los trabajadores de esa Empresa desplazados a Arabia Saudita, se llega a la conclusión de que tales trabajadores españoles podrán deducir de la cuota del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas el 15 por 100 de todos los rendimientos que perciban por tal trabajo, incluyendo lo que se les pague en concepto de «dietas» o «complementos de dietas», pues aunque en la relación contractual Empresa-trabajador así se las denomine, a los efectos fiscales del Real Decreto citado (artículo segundo), ningún rendimiento que se derive de los puestos de trabajo a los que les es de aplicación tal régimen tributario podrá tener la consideración de dietas o gastos de viaje.

Cuestión independiente es la relativa a la retención a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, que deba efectuar la referida Empresa de los rendimientos que satisfaga, por el exceso que resulte, si lo hay, entre el porcentaje de retención a cuenta que proceda aplicar y el 15 por 100 antes aludido (24 de mayo de 1979).

Consulta:

Sobre deducción del 15 por 100 de rendimientos del trabajo realizado en el extranjero.

Contestación:

Si la Entidad se dedica al refino de petróleo crudo, pero además entra dentro de su objeto social la construcción de refinerías, la obtención de derivados del petróleo, aprovechamiento de sus subproductos y el comercio de productos petrolíferos y la exportación de patentes y procesos de fabricación, es evidente que le es de aplicación el Real Decreto 356/1979, de 28 de enero, como Empresa explotadora de hidrocarburos o exportadora de tecnología, en relación a la deducción del 15 por 100 de los rendimientos del trabajo realizado en el extranjero y obtenido por el Delegado comercial en Méjico, en su declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, siendo la Sociedad residente en territorio español (1 de agosto de 1979).

ARTICULO 131

Consulta:

Sobre porcentajes de retención.

Contestación:

Los porcentajes de retención (Real Decreto 2789/1978, de 1 de diciembre) han sido calculados depurados de gastos y que, por tanto, se giran sobre rendimientos íntegros satisfechos, de acuerdo con el artículo 3.º, b), de dicho Real Decreto, sin perjuicio de que en la declaración final del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del interesado éste deduzca los gastos señalados en el artículo 19 de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, y de la cuota final desgrave tales retenciones a cuenta.

De acuerdo con el sentido amplio del artículo 14 de la Ley, la indemnización por vestuario está sujeta al Impuesto y a su consiguiente retención (19 de septiembre de 1979).

Consulta:

Sobre retención a anticipos laborales a socios cooperativistas.

Contestación:

Los anticipos laborales que periódicamente, en plazos no superiores a un mes, en cuantía similar a salarios medios, perciben los socios de las Cooperativas de trabajo asociado, son rendimientos de trabajo, a que se refiere el artículo 14 de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y, por tanto, son susceptibles de la retención a cuenta de dicho impuesto que desarrolla el Real Decreto 2789/1978, de 1 de diciembre, sin perjuicio de que en la declaración final del impuesto consigne el perceptor la totalidad de ingresos obtenidos y deduzca de la cuota las retenciones que se le hubieran efectuado (25 de septiembre de 1979).

ARTICULO 133

Consulta:

Sobre posibilidad de realizar dos declaraciones separadas por matrimonio que tiene régimen de separación de bienes.

Contestación:

1.º De conformidad con lo dispuesto en el artículo 5.º de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el régimen de separación de bienes constituye una modalidad de unidad familiar. Únicamente en caso de nulidad, disolución del matrimonio o separación judicial es cuando se produce una ruptura de tal unidad a efectos fiscales, y en tal caso la citada unidad familiar es la formada por el cónyuge y los hijos que estén confiados a su cuidado.

2.º No dándose en el consultante los condicionantes antes indicados en cuanto a ruptura de unidad familiar, es de aplicación lo establecido en el artículo 7.º, 3, en el que se establece: 2.º Cuando los sujetos pasivos compongan una unidad familiar se acumularán todos los rendimientos e incrementos de patrimonio de todos los miembros de la unidad familiar, cualquiera que sea el régimen económico del matrimonio.

3.º La acumulación consignada en el 2.º anterior sirve para calcular la deuda tributaria total, deuda ésta que será objeto de prorrateo conforme a las normas que establezca el régimen económico del matrimonio con el fin de determinar la parte imputable a cada miembro de la unidad familiar en la forma y condiciones que establece el artículo 31 de la Ley reguladora del Impuesto.

4.º Por último, hay que señalar a efectos de presentación de la pertinente declaración, que tal temática queda reflejada en el artículo 34 de la Ley, siendo norma de obligado cumplimiento formularla en la forma y condiciones que en dicho artículo se establece, si que, en consecuencia, sea factible arbitrar procedimiento distinto por tratarse de disposición con rango de Ley (3 de octubre de 1979).

ARTICULO 138

Consulta:

Sobre pago fraccionado negativo.

Contestación:

Si la liquidación a cuenta o pago fraccionado resulta ser negativo, no es necesaria la presentación de la declaración semestral o trimestral, pero si habrá de presentarse la declaración final del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, consignando la totalidad de los ingresos y gastos (2 de julio de 1979).

Consulta:

Sobre pago fraccionado negativo.

Contestación:

En el semestre en que resulte rendimiento negativo, el contribuyente no vendrá obligado a efectuar la declaración e ingreso del pago fraccionado.

No obstante, en su declaración final del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (Ley 44/1978, de 8 de septiembre) deberá consignar todos los ingresos procedentes de las distintas fuentes y los gastos procedentes, y si en virtud de las normas aplicables para la determinación de la base imponible total ésta resultase negativa, su importe podrá ser compensado dentro de los cinco ejercicios siguientes en la cuantía que el sujeto pasivo estime conveniente, sin perjuicio de las normas que se aprueben reglamentariamente (5 de julio de 1979).

Consulta:

Determinación del rendimiento anual.

Contestación:

Para determinar el rendimiento neto anual es preciso aplicar el porcentaje del 10 por 100 sobre el volumen bruto de facturación anual, y si tal rendimiento resultante no llegase a 166.666 pesetas anuales no hay que presentar la declaración del pago fraccionado semestral a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, por no existir cuota positiva a ingresar, sin perjuicio de efectuar la declaración final de dicho Impuesto consignando los ingresos y gastos correspondientes (5 de septiembre de 1979).

Consulta:

Sobre tratamiento fiscal a dos hermanos que explotan un mismo negocio en común.

Contestación:

Si el negocio es explotado en común pro indiviso por dos hermanos coherederos, estando a los resultados prósperos o adversos de aquél, existe una comunidad de bienes incluida en el artículo 12, apartado uno, de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, de modo que a efectos de dicho Impuesto las rentas se atribuyen a los comuneros según las normas o pactos aplicables, y si éstos no constan en forma fehaciente a la Administración se atribuirán por partes iguales. Por tanto, no existe «sociedad», sino una comunidad de bienes.

De acuerdo con el apartado E) de la Orden de 12 de julio de 1979, en el caso de tales comunidades los comuneros vendrán obligados, individualmente, a realizar las declaraciones y pagos fraccionados, en función del importe del volumen de operaciones y rendimientos que a cada uno le correspondan proporcionalmente según su participación en la entidad.

La realización de pagos fraccionados y declaraciones de Renta individuales no obsta para que la comunidad pueda llevar unos libros-registro comunes a ambos, integrantes de la misma (19 de noviembre de 1979).

ARTICULO 139

Consulta:

Sobre declaración única de unidad familiar.

Contestación:

En la declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (Ley 44/1978), se engloba la totalidad de las rentas de la unidad familiar. Dicha declaración y autoliquidación tiene que ser suscrita por ambos cónyuges. En caso de des-acuerdo mutuo entre los sujetos pasivos de una misma unidad familiar sobre el contenido de la declaración única, aquellos

deberán hacer constar en ella las circunstancias y datos concretos que motiven y reflejan la discrepancia, y si esta forma de actuación conjunta tampoco resultara posible, presentarán declaraciones individuales de sus propios elementos de renta y de los restantes sujetos de la unidad familiar.

En el supuesto de cónyuge viudo, disolución del matrimonio, separación judicial, cada cónyuge realizará su declaración individual integrando como unidad familiar a los hijos menores que estuvieran confiados a su cuidado.

En los supuestos de «uniones de hecho» formarán unidad familiar el padre o madre soltero y los hijos naturales reconocidos, menores de edad, que están confiados a cada uno de ellos (27 de noviembre de 1979).

ARTICULO 140

Consulta:

Sobre imposibilidad de declarar juntos un matrimonio separado.

Contestación:

En las declaraciones correspondientes a los ejercicios anteriores y 1978, inclusive, que se regían por el Impuesto General sobre la Renta, si su esposo se negaba a declarar, como señala en su escrito, incurría en responsabilidad por falta de presentación, y en cualquier momento podría ser requerido por la Administración.

Ahora bien, en lo que se refiere a las rentas obtenidas en 1979, a declarar en los primeros meses de 1980, la nueva Ley 44/1978, de 8 de septiembre, en su artículo 34.4, establece la posibilidad de que si existe imposibilidad de hecho de hacer declaración única, lo hagan los cónyuges por separado, haciendo constar la imposibilidad de hacerlo conjuntamente y responsabilizándose de que las causas son debidamente justificables, en el momento de la comprobación por parte de la Administración (29 de agosto de 1979).

ARTICULO 147

Consulta:

Sobre retención por rendimientos del trabajo.

Contestación:

La Empresa, de dicho Impuesto final debe retener a cuenta en los rendimientos del trabajo, retención que, en virtud del Real Decreto 2789/1978, de 1 de diciembre, se realiza en función de niveles de ingresos y porcentajes progresivos, que si dieran lugar a un mayor ingreso que el que se deriva de la aplicación final de la escala del impuesto (artículo 28), ello produciría la correspondiente devolución (22 de enero de 1979).

Consulta:

Sobre retención a honorarios de Aparejadores y su ingreso en el correspondiente Colegio.

Contestación:

Sobre momento de efectuar la retención a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (Ley 44/1978), en honorarios de Aparejadores, cuyo 20 por 100 se deposita en el Colegio profesional hasta la conclusión de la obra, este Centro directivo informa lo siguiente:

La retención se debe efectuar por la Entidad pagadora y en el momento en que se realiza dicho abono, aunque por necesidades colegiales se consigne en depósito una cantidad. El Colegio profesional es simple mediador de pago.

Por tanto, las cantidades que la Empresa entrega al Colegio deben ser siempre líquidas, es decir, efectuada la retención (12 de marzo de 1979).

Consulta:

Sobre régimen de retenciones del trabajo por la Empresa en que prestan sus servicios.

Contestación:

De acuerdo con la Ley antes citada, de 8 de septiembre de 1978, Real Decreto 2789/1978, de 1 de diciembre, y según la Circular número 10 de esta Dirección General de fecha 26 de febrero del presente año, cuando una persona comience a percibir una retribución fija anual una vez comenzado el año, el importe del rendimiento que servirá de base para la determinación del porcentaje será el que vaya a percibir hasta final de año, teniendo en cuenta la fecha en que comienza a obtener la retribución.

Por tanto, como quiera que las Empresas pagadoras son Entidades jurídicas distintas, cada una estará obligada a retener según el porcentaje de las tablas anexas al Real Decreto antes citado, con arreglo al nivel de ingresos que cada una de ellas vaya a satisfacer (14 de marzo de 1979).

Consulta:

Sobre retenciones a realizar en multas impuestas por contrabando en lo que a cantidades a ingresar en la Mutuality se refiere.

Contestación:

En relación a la retención a practicar a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (Ley 44/1978), en referencia a las multas impuestas en expedientes de contrabando, tengo el gusto de comunicarle que la retención se debe realizar con respecto a las cantidades totales abonadas a los respectivos sujetos pasivos, siempre que las cantidades que vayan a ingresar en la Asociación Mutua Benéfica supongan en realidad una cotización o aportación de cada contribuyente a dicha Asociación, cuya aportación, si la citada Asociación ampara, entre otros, el riesgo de muerte, será gastos deducibles o deducción de la cuota, según la Mutuality sea obligatoria o voluntaria, en la declaración final del impuesto anteriormente citado.

El porcentaje de retención aplicable sobre la totalidad de los premios que se acredite a cada sujeto pasivo será el que resulte de acuerdo con las tablas generales incluidas en el anexo al Real Decreto 2789/1978, de 1 de diciembre (27 de marzo de 1979).

Consulta:

Sobre consideración a efectos de retención de determinados beneficios otorgados por la Empresa a sus empleados, indirectamente derivados del trabajo.

Contestación:

1.º Que todas las cantidades devengadas por terceros a contraprestación directa o indirecta de servicios personales, como pueden ser las que satisfaga la Empresa en pago de un viaje de turismo a sus empleados y a sus esposas, tal como establece el artículo 13 de la Ley 61/1978, se considerarán partida deducible de los ingresos.

2.º Que dichas cantidades se considerarán como rendimientos procedentes del trabajo personal de sus empleados, por lo que la Empresa deberá efectuar las correspondientes retenciones en la fuente del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en la forma reglamentariamente determinada, tal como establece el artículo 32 de la citada Ley 61/1978 (16 de abril de 1979).

Consulta:

Sobre obligatoriedad de retener por parte de una comunidad de propietarios sobre salarios satisfechos a sus empleados.

Contestación:

Tanto el artículo 10 de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, como el artículo 1 del Real Decreto 2789/1978, de 1 de diciembre, establece como sujetos a los que se atribuye el deber de retención «las personas jurídicas o Entidades».

En el caso de propiedad horizontal lo fundamental es el dominio exclusivo sobre un piso al que se adjunta un disfrute colectivo sobre elementos que son accesorios al expresado dominio privativo, por lo que no puede mantenerse que las vulgarmente denominadas comunidades de propietarios sean Entidades afectas al deber de retención.

El carácter accesorio de tal propiedad no desvirtúa la naturaleza fundamental de un derecho de propiedad individual, no dando lugar aquella copropiedad sobre partes comunes del edificio a la creación de un ente colectivo o Entidad suficiente, por lo que se concluye que no existe deber de retención a la comunidad de propietarios en relación a los empleados de tales fincas urbanas (2 de mayo de 1979).

Consulta:

Sobre retención en supuestos casos de mediación en operaciones de compraventa en las que intervienen Juntas profesionales, Colegios, etc.

Contestación:

Primero.—Cuando la Confederación actúe como simple mediadora de pago entre el mandante y el Agente de Cambio y Bolsa, Corredores de Comercio, otros fedatarios públicos o profesionales libres, a los que se les satisface su remuneración por cuenta de los mandantes, son éstos los que realmente abonan el rendimiento y deben retener.

Segundo.—La Confederación, no obstante, puede retener directamente cuando el mandante sea ella misma o una de sus Cajas Confederadas.

Tercero.—Los abonos a Juntas Sindicales o Colegios profesionales no deben ser objeto de retención, en cuanto que aquéllas no son personas físicas o sujetos pasivos del impuesto, pero dichas Juntas o Colegios deberán efectuar la retención cuando paguen rendimientos profesionales o de trabajo a sus asociados o empleados, colegiados u otras personas físicas (8 de mayo de 1979).

Consulta:

Sobre retención a estibadores de puerto, cuyos servicios son contratados esporádicamente.

Contestación:

De acuerdo con la Ley 44/1978, de 8 de septiembre; Real Decreto 2789/1978, de 1 de diciembre, y demás disposiciones concordantes, la persona o Entidad obligada a efectuar la retención a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas es la que abona o satisface los rendimientos.

Por tanto, si una parte de éstos son pagados por la Sociedad, que contrata los servicios de los estibadores portuarios, a los que efectúa el pago de salarios diariamente en función de las horas trabajadas y de las tablas de rendimiento, aquélla vendrá obligada a efectuar la retención sobre lo que abona.

Si la Organización de Trabajos Portuarios satisface efectivamente a los estibadores otras cantidades, como el complemento salarial, vacaciones y gratificaciones, aunque sea por cuenta de la empresa, dicha Organización verificará la retención correspondiente por lo que ella satisface, con independencia de los habilitados o pagadores a que se refiere el número segundo de la Orden de 23 de diciembre de 1978 («Boletín Oficial del Estado» de 4 de enero de 1979) (9 de mayo de 1979).

Consulta:

Sobre retención a los prácticos de puerto del llamado «Sexto de Practicaje» que recoge las Comandancias militares y que individualiza nominalmente.

Contestación:

Por estas razones, y teniendo en cuenta que es la Corporación de la que depende el práctico, la que individualiza nominalmente el importe neto correspondiente a cada uno de aquéllos, y la que satisface tal rendimiento, depurado de otras cantidades que no constituyen retribución de la actividad profesional de aquél, considerando lo establecido en los artículos 10 y 36 de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, y artículo 1.º del Real Decreto 2789/1978, este centro directivo informa que es la Corporación de dichos profesionales la que debe efectuar la retención del 5 por 100 a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, sin perjuicio del cumplimiento por estos profesionales de los demás pagos fraccionados y obligaciones que les incumban (14 de mayo de 1979).

Consulta:

Sobre retención mensualidades socios cooperadores.

Contestación:

Si los ingresos de los socios cooperadores corresponden únicamente a mensualidades en concepto de salarios, se trata de rendimientos del trabajo susceptibles de retención a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (Ley 44/1978), con arreglo a las normas y tablas generales de porcentajes del Real Decreto 2789/1978, de 1 de diciembre (24 de mayo de 1979).

Consulta:

Sobre posible retención de pagos hechos a clínicas por una Mutualidad.

Contestación:

Los pagos hechos a las clínicas no están sometidos a retención alguna, por tratarse de entidades empresariales (30 de mayo de 1979).

Consulta:

Sobre retención por empresa a un profesional por haberes, por ser empleado de ésta.

Contestación:

Como empleado de la empresa, con sueldo fijo, procederá efectuar por aquélla la retención con arreglo al Real Decreto 2789/1978, de 1 de diciembre, y realizar su declaración e ingreso.

Como profesional libre, deberá llevar los libros-registro, efectuar el pago fraccionado y la declaración final, sin perjuicio de la retención del 5 por 100 por servicios profesionales prestados a las personas jurídicas (30 de mayo de 1979).

Consulta:

Sobre retención a Agentes Distribuidores de productos.

Contestación:

De acuerdo con la instrucción provisional del nuevo Tributo Local Licencia Fiscal Industrial, se considera actividad empresarial cuando el comisionista reciba los géneros o efectos que

ofrece o cobre o reembolse su importe. Los gastos y organización inherentes a la actividad de los Agentes Distribuidores les califica como empresarios, sin posibilidad de retención a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o del de Sociedades, por constituir además, en este último caso, actividad regular de su empresa (11 de junio de 1979).

Consulta:

Sobre retención a jubilaciones.

Contestación:

Las indemnizaciones por jubilación no implican la pérdida de un derecho, sino el reconocimiento de un derecho nuevo derivado de una situación distinta. Por tanto, tales indemnizaciones y derechos pasivos están sujetos a retención a cuenta (Real Decreto 2789/1978, de 1 de diciembre), y al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas señalado (21 de junio de 1979).

Consulta:

Sobre posible retención en alquileres de apartamentos y «bungalows» amueblados.

Contestación:

De acuerdo con la Ley 44/1978, artículo 38, y apartado 4 del número 3.º de la Orden de 23 de diciembre de 1978, las retenciones sobre los rendimientos del capital se aplicarán a los que procedan del capital mobiliario.

Por tanto, no procede retención sobre arrendamiento de viviendas amuebladas, salvo que el propietario perceptor no tenga su residencia habitual en territorio español, en cuyo caso, se retendrá la cantidad que resulte de aplicar sobre el rendimiento íntegro satisfecho la escala contenida en el número uno del artículo 28 de la Ley 44/1978, antes citada (21 de junio de 1979).

Consulta:

Sobre retención a cuenta sobre rendimientos del capital inmobiliario.

Contestación:

No ha lugar a retención a cuenta sobre rendimientos del capital inmobiliario, salvo en el caso de rendimientos satisfechos a personas no residentes en España, de acuerdo con lo dispuesto en el Real Decreto 2789/1978, de 1 de diciembre, y Orden de 23 de diciembre del mismo año, por las que se desarrolla la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (22 de junio de 1979).

Consulta:

Sobre retención por rentas de capital (hoy retención a cuenta del IRPF) de sociedades extranjeras con establecimiento permanente en España.

Contestación:

El Impuesto sobre las Rentas del Capital (Texto Refundido 23 de diciembre de 1967), se devenga cuando existe acuerdo formal de terceros (por ejemplo, la Junta general) de distribución de beneficios.

Al haberse aprobado dicha distribución en 27 de abril de 1979, y no existir ya en este año el Impuesto sobre las Rentas del Capital, procederá retención a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (Ley 44/1978, de 8 de septiembre), o a cuenta del Impuesto de Sociedades (Ley 61/1978), si el perceptor es sujeto pasivo sometido a uno u otro Impuesto (25 de junio de 1979).

Consulta:

Sobre tratamiento fiscal a efectos de retenciones a cuenta de los Agentes Comerciales.

Contestación:

La actividad de Agente Comercial que percibe comisiones, si recibe los géneros o efectos que ofrece o cobre o reembolse su importe, se considera actividad empresarial (Tarifas Licencia Fiscal Tributo Local Industrial I. P. 15 de diciembre de 1960), y no susceptible de retención a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (Ley 44/1978) (2 de julio de 1979).

Consulta:

Sobre régimen aplicable y régimen de retenciones a cuenta de los distribuidores de películas.

Contestación:

El ingreso real del distribuidor estará constituido por la comisión efectiva que perciba, aunque él sea un mediador de

pago, que cobra el total importe del alquiler del arrendatario de la película y lo paga o abona al propietario, con descuento de su comisión.

La distribución de películas está tipificada en el epígrafe 9841 b) de las Tarifas del Tributo Local Licencia Fiscal, y, por tanto, se trata de actividad empresarial o industrial no susceptible de retención, pero sí sujeta al pago fraccionado a cuenta del Impuesto antes citado, y a la llevanza de los correspondientes registros (3 de julio de 1979).

Consulta:

Sobre retenciones de profesionales al servicio de una empresa.

Contestación:

Si los abogados de la empresa están vinculados a la misma por una relación de contrato de trabajo, figurando como personal de plantilla, obteniendo un sueldo fijo, es evidente que las retribuciones a ellos satisfechas por la Entidad son rendimientos puros de trabajo, y no de actividad profesional libre, por lo que, por ello, es procedente la retención, según el Real Decreto 2789/1978, y a los porcentajes del mismo, a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (Ley 44/1978) (19 de julio de 1979).

Consulta:

Sobre retención en las retribuciones por «dote» y jubilación.

Contestación:

Las cantidades abonadas por «dote» y por jubilación, cualquiera que sea su clase, están sujetas a la oportuna retención.

Consulta:

Sobre retención en las retribuciones de Arquitectos técnicos al servicio de una empresa.

Contestación:

Si los Arquitectos Técnicos perciben haberes o sueldos fijos de la Empresa, con la cual tienen un vínculo laboral de empleo, dados de alta en Seguridad Social, aquélla les efectuará las retenciones a cuenta (Real Decreto 2789/1978) del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (Ley 44/1978), de acuerdo con las tablas generales anexas a dicho Real Decreto. Por tanto, las cantidades que, por necesidades de colegiación, reciban dichos Arquitectos del Colegio, por proyectos y direcciones de obras en que es preceptiva su intervención, pero que aquéllos reintegran a la Empresa, no están sujetas a tal retención, porque son ingresos de la Empresa, y de lo contrario se produciría duplicidad. Ello siempre que la entidad abone a los profesionales-empleados las cantidades fijas que correspondan, las cuales están sujetas a las referidas retenciones. (27 de julio de 1979.)

Consulta:

Sobre tratamiento fiscal, a efectos de retención, de las pensiones recibidas del Gobierno de Estados Unidos.

Contestación:

A partir de 1 de enero de 1979, la referida pensión no está sujeta a retención alguna a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (Ley 44/1978), ya que el Ente público pagador no es persona competente para realizar la citada retención.

El sujeto pasivo está sujeto a obligación personal en el citado Impuesto por ser residente en España. En su declaración del repetido Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas deberá consignar la pensión que percibe, por estar sujetos todos los rendimientos obtenidos en territorio español, sin deducir de la cuota ninguna cantidad en concepto de gravamen extranjero por no estar sujeta la susodicha pensión a ningún impuesto en el país extranjero.

Todo ello sin perjuicio de aplicación del principio de reciprocidad y de lo dispuesto en Convenios Internacionales para evitar la doble imposición. (27 de julio de 1979.)

Consulta:

Sobre retención en rendimientos satisfechos por un padre a sus hijos que trabajan en su negocio.

Contestación:

Los rendimientos satisfechos en el negocio o actividad empresarial del padre a los hijos implican retribución a los mismos, y gasto necesario del artículo 19 de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, que habrán de justificarse, de acuerdo con el artículo 9 de la Orden de 28 de diciembre de 1978, en el régimen de estimación objetiva singular, salvo que constituyan aquéllos

parte integrante de la unidad familiar, en cuyo caso, de acuerdo con el citado artículo, apartado tercero, tales pagos no constituirán gasto deducible ni se computarán como ingreso de la persona que los recibe. (26 de septiembre de 1979.)

Consulta:

Sobre retención en las retribuciones a los Médicos que prestan servicio en un Hospital.

Contestación:

Si los Médicos que prestan los servicios forman parte de la plantilla del Hospital y sólo cobran una remuneración de carácter mensual, es el Habilitado de dicho Hospital el que debe efectuar la oportuna retención a cuenta sobre los haberes satisfechos, de acuerdo con lo dispuesto en el Real Decreto 2789/1978, de 1 de diciembre, sobre régimen de retenciones y fraccionamiento de pago en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, pero la Compañía de Seguros que abona unas cantidades al Hospital no puede efectuar retención a éste, por no ser sujeto pasivo del citado Impuesto. (26 de septiembre de 1979.)

Consulta:

Sobre retención en prestaciones satisfechas por Empresa por cuenta de la Seguridad Social.

Contestación:

La Empresa que satisface la prestación, aunque lo haga por cuenta de la Seguridad Social, es la obligada a efectuar la retención a cuenta. (24 de octubre de 1979.)

Consulta:

Sobre retención por Empresa de nueva creación en los honorarios del Notario que realiza la operación.

Contestación:

El Notario es un profesional sujeto a la retención del 5 por 100, de acuerdo con dicho Real Decreto y la Orden de 23 de diciembre de 1978. Tal retención debe girar sobre el importe bruto de los honorarios, por tanto, no se deben incluir en éstos lo que implique simple mediación de pago de aquellas partidas que puedan calificarse de «suplidos».

En la minuta deben figurar separadamente el importe íntegro de los honorarios de aquellos otros cargos que supongan tal mediación de pago o suplido. (12 de noviembre de 1979.)

ARTICULO 148

Consulta:

Sobre retención en pensiones cobradas por personas distintas a la que generó el derecho.

Contestación:

Las pensiones abonadas a terceras personas distintas de la que generó el derecho están sujetas al cuadro general de retenciones del Real Decreto de 1 de diciembre de 1978. (10 de enero de 1979.)

Consulta:

Sobre retención a pensiones.

Contestación:

Si las pensiones han sido revisadas en 1 de enero de 1979, en dicho ejercicio ya son susceptibles de la retención correspondiente, en virtud de lo dispuesto en el Real Decreto 2789/1978, de 1 de diciembre, por el que se regulan las retenciones y fraccionamiento de pago del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

En el supuesto de pensión de viudedad unida a una o varias de orfandad, si los perceptores o los pagadores son personas distintas se efectuarán por separado, sin perjuicio de que los ingresos puedan integrarse en la unidad familiar, según lo previsto en la Ley 44/1978, de 8 de septiembre (18 de enero de 1979).

Consulta:

Sobre retención a empleados que, además de honorarios, cobran comisiones.

Contestación:

En los supuestos de empleados que cobren comisiones, el porcentaje que se fije en función de los ingresos anuales cuantificables en 1 de enero será el que se aplique durante todo el año a todas las utilidades que se abonen al empleado (16 de enero de 1979).

Consulta:

Sobre fijación de porcentaje de retención.

Contestación:

Una vez fijado el porcentaje a primeros de año de acuerdo con los ingresos previstos y cuantificables, según las estipulaciones contractuales, no se puede modificar en absoluto, y se aplicará a todas las retribuciones que se paguen, tanto si han entrado en aquella previsión para fijar el porcentaje como si no (16 de enero de 1979).

Consulta:

Sobre retención por rentas del capital.

Contestación:

La retención en los rendimientos del capital, a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (Ley 44/1978), se refiere exclusivamente al capital mobiliario: Dividendos, primas, intereses... En ningún caso están comprendidos los rendimientos que obtenga la Entidad, sujeta al Impuesto de Sociedades; por alquiler de inmuebles, aunque éstos comprendan mobiliario (31 de enero de 1979).

Consulta:

Sobre retención en los haberes de personal eventual.

Contestación:

De acuerdo con el Real Decreto 72/1979, sobre régimen de retenciones aplicables a retribuciones del trabajo personal de los obreros manuales por cuenta ajena de carácter eventual, el porcentaje de retención será el que determine el nivel de ingresos resultante de multiplicar el jornal diario o peonada por 100.

Dicho porcentaje, una vez fijado, se aplicará sobre todo lo que se le abone al trabajador por el mismo habilitado.

Por tanto, si el trabajador eventual cobra un jornal diario de 1.000 pesetas, al no llegar al límite de 1.668 pesetas, no será objeto, en sus utilidades, de retención alguna (6 de febrero de 1979).

Consulta:

Sobre régimen tributario de editores musicales y derechos de autor.

Contestación:

1.º Si se trata de autores-editores que perciban rendimientos de su propiedad intelectual, tal actividad habría de ser considerada como profesional y efectuarles la retención del 5 por 100. Sólo en el supuesto de que se trate simplemente de editores dedicados a esta actividad empresarial, su inclusión en Licencia Fiscal y la naturaleza de dicha actividad determinaría la no retención del 5 por 100 por considerarse actividades empresariales, sin perjuicio de la llevanza del libro-registro de ingresos y gastos de la realización del pago fraccionado, en ambos casos.

2.º La Sociedad debe efectuar las retenciones sobre lo que realmente pagó y no sobre aquello que corresponde a la misma en concepto de administración.

3.º Es procedente la acumulación de los derechos de autor provenientes del extranjero, sin que en el porcentaje de retención ni en el nivel de ingresos quepa deducir gravamen alguno pagado en el extranjero, el cual sí se deducirá en la declaración final del Impuesto, en virtud de lo dispuesto en el artículo 30 de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, antes citada (20 de febrero de 1979).

Consulta:

Sobre retención a obreros eventuales.

Contestación:

El porcentaje de los obreros manuales por cuenta ajena, eventuales y no fijos, será el que determine el nivel resultante de multiplicar el jornal diario o peonada por 100. De tal forma, que si no llega la utilidad abonada a 1.668,66 pesetas diarias, no existirá retención alguna. Una vez fijado dicho porcentaje se aplicará a todo lo que se abone al trabajador con dicho carácter eventual, con los citados requisitos y por el mismo pagador.

Por tanto, si el personal obrero ha sido contratado sólo para una temporada y percibe sus haberes con arreglo a lo expresado, la retención ha de efectuarse por el sistema establecido en el Real Decreto 72/1979.

Si los obreros reúnen las condiciones de eventualidad y percepción de jornal diario y se les ha efectuado una retención indebida, ésta deberá ser devuelta a los mismos (23 de febrero de 1979).

Consulta:

Sobre retención ante la obligación real de contribuir.

Contestación:

De acuerdo con la Ley de 8 de septiembre de 1978 y Real Decreto 2789/1978, de 1 de diciembre, las personas residentes en el extranjero, naturales de los propios países, a las que se abonen rendimientos desde territorio español, estarán sujetas a la obligación real de contribuir, y la retención se efectuará a la escala de las tarifas contenidas en el artículo 28 de la señalada Ley, sin perjuicio de lo establecido en los Convenios internacionales para evitar la doble imposición (23 de febrero de 1979).

Consulta:

Sobre si existe retención en alquiler de locales.

Contestación:

La retención a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas sólo se refiere, en cuanto a los rendimientos del capital, a los derivados del capital mobiliario y no a los relativos a bienes inmuebles. Por tanto, será el propietario del local el que debe consignar en su declaración del Impuesto los alquileres que perciba, sin que sean susceptibles de aquella retención (6 de marzo de 1979).

Consulta:

Sobre retención en las retribuciones de los Consejeros y sus dietas.

Contestación:

De acuerdo con la Ley 44/1978, con el Real Decreto 2789/1978 y especialmente con la Circular número 10 de esta Dirección General de 26 de febrero del presente año, las retribuciones que perciban los miembros de los Consejos de Administración o de Juntas que hagan sus veces, serán objeto de la retención del 5 por 100, siempre que dichas personas no obtengan retribuciones fijas anuales en la misma Entidad, cuyo importe arroja un porcentaje superior al indicado, en cuyo caso se aplicará este tipo a todas las retribuciones que se les abonen, tanto fijas como variables.

Cuando el Consejero ostente, al mismo tiempo, la condición de empleado de la Entidad de la que es Consejero, a sus retribuciones les será de aplicación lo previsto en la instrucción primera de esta Circular.

Las dietas constituyen una mayor retribución anual del sujeto pasivo, que serán susceptibles de retención al porcentaje que se le fije en función del conjunto de ingresos previsibles, entre los cuales podrán hallarse las propias dietas.

Se exceptúan los gastos de locomoción, manutención y hospedaje, siempre que se puedan justificar y no se consideren anormales (2 de marzo de 1979).

Consulta:

Sobre retención a empleados discontinuos en una Empresa.

Contestación:

De acuerdo con la Ley 44/1978, con el Real Decreto 2789/1978 y especialmente con la Circular número 10 de esta Dirección General de fecha 26 de febrero del presente año, en su instrucción octava, cuando una persona comience a percibir una retribución fija anual una vez comenzado el año, el importe del rendimiento que servirá de base para la determinación del porcentaje será el que vaya a percibir hasta final de año, teniendo en cuenta la fecha en que comienza a obtener la retribución (12 de marzo de 1979).

Consulta:

Sobre retención en las cantidades satisfechas por Ayuda Familiar y retribuciones fijas y variables a unos determinados empleados.

Contestación:

La Empresa pagadora ha de retener sobre cantidades abonadas por Ayuda Familiar.

De acuerdo con la Circular número 10 de esta Dirección General de fecha 26 de febrero del presente año, cuando se trate de empleados y trabajadores fijos con retribuciones complementarias variables, tales como comisiones o participaciones, en las que no exista eventualidad en la concurrencia de éstas, sino únicamente en la cuantía de las mismas, la retención se aplicará al porcentaje que corresponda según las tablas de porcentajes anexas al Real Decreto 2789/1978, de 1 de diciembre, considerándose, a estos efectos, como rendimiento anual tanto la retribución fija como la variable previsible, pudiendo utilizarse como criterio auxiliar a este respecto el importe de las percepciones de esta naturaleza obtenidas durante el año anterior, siempre que no concurren circunstancias que hagan presumir una notoria reducción de las mismas. El porcentaje así determinado se aplicará a la totalidad de las retribuciones que se abonen al empleado o trabajador, ya sean éstas fijas o variables (27 de marzo de 1979).

Consulta:

Sobre situación en materia fiscal de un Agente de Seguros afecto a Compañía.

Contestación:

De acuerdo con la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, Real Decreto 2789/1978, Orden de 23 de diciembre de 1978 y Circular número 10 de 26 de febrero de 1979, los Agentes de Seguros realizarán una actividad profesional. Por tanto, las Empresas o Entidades para las que presten sus servicios les retendrán el 5 por 100. Ellos habrán de realizar el pago fraccionado, llevar el libro-registro de ingresos y gastos y efectuar su declaración final del Impuesto, en la que deducirán para determinar la base los gastos profesionales, desgravando de la cuota las retenciones y pagos fraccionados realizados. Cuando se trate de Agentes libres o afectos de seguros o Agentes comerciales, que hayan cedido comisiones a Subagentes, el 5 por 100 de retención se aplicará al importe de las comisiones acreditadas y abonadas una vez reducido el importe de las comisiones cedidas, cuando este dato conste a la Empresa (2 de abril de 1979).

Consulta:

Sobre retención en pensiones, tanto a titular como a herederos.

Contestación:

Se sujetan las pensiones y complementos de las mismas, bien las perciba el titular del derecho o personas distintas de la que lo generó, y en ambos casos a los porcentajes de retención de las tablas anexas al Real Decreto citado (2 de abril de 1979).

Consulta:

Sobre retención por los Agentes de Seguros en las retribuciones a Subagentes a su servicio.

Contestación:

Los Agentes de Seguros y quienes paguen cantidades por un trabajo a los Subagentes de Seguros y comisionistas libres deben retenerles el 5 por 100 a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Tales Subagentes de Seguros y comisionistas realizan una actividad profesional y tienen las obligaciones fiscales inherentes a dicha actividad.

En cuanto a los representantes de comercio, si su actividad está tarifada en el Tributo Local Licencia Fiscal Industrial, tendrán el carácter de empresarios. En los demás casos, el de profesionales, con las obligaciones inherentes en cada supuesto a su respectiva naturaleza (2 de abril de 1979).

Consulta:

Sobre retención a rendimientos obtenidos en España por personas no residentes.

Contestación:

De acuerdo con la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, y Real Decreto 2789/1978, de 1 de diciembre, las personas sujetas a obligación real por no tener residencia en territorio español serán susceptibles, en cuanto a los rendimientos obtenidos en España, de retención a la escala del artículo 28.1 de la citada Ley, cualquiera que sea la naturaleza de los rendimientos (18 de abril de 1979).

Consulta:

Sobre la retención a expendedores productos monopolizados.

Contestación:

De acuerdo con la Ley 44/1978, Real Decreto 2789/1978, de 1 de diciembre, e instrucción sexta de la Circular número 10 de esta Dirección General, de fecha 26 de febrero de 1979, tienen la consideración de rendimientos profesionales los que obtienen los expendedores de productos monopolizados.

Tiene la consideración de actividad empresarial la que realicen los expendedores cuando se sirvan de instalaciones propias, no pertenecientes, por tanto, al Monopolio del Petróleo. A tales empresarios no es de aplicación retención a cuenta del Impuesto (19 de abril de 1979).

Consulta:

Sobre retención en trabajo personal a persona que ha de satisfacer anualidades por alimentos.

Contestación:

En los supuestos de anualidades por alimentos satisfechas entre cónyuges por decisión judicial, el importe de las mismas se computará como ingreso del receptor y como disminución patrimonial en el obligado a satisfacerlas.

Por tanto, se trata de una disminución patrimonial, pero es independiente de que la retención a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (Ley 44/1978) se deba efectuar sobre la totalidad de los rendimientos del trabajo que perciba el contribuyente, independientemente del destino que vaya a darse a tales ingresos (23 de mayo de 1979).

Consulta:

La retención a profesionales.

Contestación:

La retención del 5 por 100 sobre abonos a profesionales, al igual que los demás porcentajes de retención, a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, se ha fijado teniendo en cuenta gastos, deducciones generales de la cuota, etcétera, o sea que se determinan depurados de tales reducciones y deben recaer sobre rendimientos íntegros. Los gastos del artículo 19 de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, se deducirán por el contribuyente en su declaración final del Impuesto y en los pagos fraccionados que haya de realizar, y con arreglo al libro-registro de ingresos profesionales (20 de junio de 1979).

Consulta:

Sobre retención de los cobradores a domicilio.

Contestación:

Las comisiones que perciben los cobradores a domicilio, que actúan por cuenta propia, sin dependencia laboral con la Empresa, son utilidades variables que si no han podido ser previstas o cuantificables por la Empresa a primero de enero, son susceptibles de retención a cuenta al porcentaje del 5 por 100, de acuerdo con el Real Decreto 2789/1978, de 1 de diciembre, Orden de 23 de diciembre de 1978 y Circular número 10 de esta Dirección General de fecha 26 de febrero de 1979, en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (Ley 44/1978, de 8 de septiembre) (20 de septiembre de 1979).

Consulta:

Sobre retención a cuenta en intereses de Sociedades acogidas a determinadas bonificaciones.

Contestación:

De acuerdo con la disposición transitoria tercera de la Ley 61/1978, de 27 de diciembre, la emisión de obligaciones gozará del beneficio fiscal concedido, en cuanto a sus intereses, por el plazo por el cual se otorgó, y en su defecto por el de cinco años desde la entrada en vigor de dicha Ley.

Para respetar en todo los derechos adquiridos, la bonificación del 95 por 100 en este caso se verificará sobre el antiguo tipo del 24 por 100, es decir, la retención a cuenta se realizará al mismo porcentaje a que dichos intereses se vinieran gravando en años anteriores, por dicho plazo (21 de junio de 1979).

Consulta:

Sobre retención a cuenta en intereses de capital acumulados por contratos de seguro de vida con capital diferido.

Contestación:

De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 17 de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, se incluyen entre los rendimientos del capital mobiliario los intereses acumulados por contratos de seguro de vida con capital diferido.

En todo caso, es la Sociedad la que debe conocer la cuantía de los intereses estipulados en tal tipo de contratos y efectuar su cálculo, a efectos de la retención del 15 por 100 a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, que recaerá sobre dichos intereses (25 de junio de 1979).

Consulta:

Sobre retención a los denominados «amarrador de buques».

Contestación:

De acuerdo con la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, Real Decreto 2789/1978, de 1 de diciembre, y demás disposiciones complementarias, el amarrador de buque, que actúa por cuenta propia pero que no utiliza herramientas ni instalaciones propias, sino que cobra sus ingresos por rendimientos del trabajo de las compañías consignatarias, está sujeto a retención del 5 por 100 a cuenta del citado Impuesto, que deberán realizar tales Compañías, si sus ingresos son variables y no previsibles al principio del período impositivo (19 de julio de 1979).

Consulta:

Sobre retención por conferencias y coloquios.

Contestación:

Las retribuciones que satisfacen a profesionales, empresarios y funcionarios por las conferencias y coloquios que estos puedan impartir, sin relación laboral con la Empresa, constituyen rendimientos puros de trabajo, circunstancias no contractuales, y susceptibles de retención al 5 por 100 a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (26 de julio de 1979).

Consulta:

Sobre retención a Médico analista.

Contestación:

Si el Médico analista tiene contrato laboral con la Empresa, percibiendo además del sueldo fijo una cierta cantidad por cada unidad analítica, la retención se efectuará sobre la totalidad de lo que se le abona y en función del porcentaje que resulte por el total de ingresos satisfechos por la Empresa, sin perjuicio de que aquel en su declaración final del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (Ley 44/1978) deduzca, de acuerdo con el artículo 19 de dicha Ley, los gastos necesarios para la obtención de los ingresos (9 de septiembre de 1979).

Consulta:

Sobre retención a gratificaciones voluntarias.

Contestación:

Las gratificaciones voluntarias que la Sociedad concede a los Maestros nacionales que prestan sus servicios en sus escuelas, como complemento a los haberes y emolumentos que perciben del Estado, están sujetas a retención a las tablas generales del Real Decreto 2789/1978, de 1 de diciembre, según los ingresos previsible anuales y situación familiar a primeros de enero. Los citados contribuyentes deberán, igualmente, consignarlas en la declaración final del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (Ley 44/1978, de 8 de septiembre) (19 de septiembre de 1979).

Consulta:

Sobre retención a cantidades abonadas por dietas o gastos de viaje.

Contestación:

Las cantidades, no exentas, abonadas por dietas o gastos de viaje, serán susceptibles de retención al porcentaje fijado en función de los ingresos anuales, previsibles, según las estipulaciones contractuales (26 de septiembre de 1979).

ARTICULO 149**Consulta:**

Sobre porcentaje a aplicar en retenciones.

Contestación:

Un vez fijado el porcentaje a primeros de año de acuerdo con los ingresos previstos y cuantificables, según las estipulaciones contractuales, no se puede modificar en absoluto y se aplicará a todas las retribuciones que se paguen, tanto si han entrado en aquella previsión para fijar el porcentaje como si no (10 de enero de 1979).

Consulta:

Sobre determinación de porcentaje a deducir.

Contestación:

El Real Decreto 2789/1978, de 1 de diciembre, establece que para tener en cuenta la situación familiar de un contribuyente, a efectos de determinación del porcentaje de retención, ha de presentar el Libro de Familia o testimonio fehaciente, cuya fotocopia debe quedar en poder de la Entidad pagadora. Este derecho no se invalida si el interesado presenta el documento fuera de plazo (7 de febrero de 1979).

Consulta:

Retención sobre pensiones que se reciben de dos Entidades distintas.

Contestación:

En cuanto a pensiones, si parte de las mismas las abona el Instituto y parte una Mutualidad con personalidad jurídica propia, cada ente retendrá con arreglo a porcentaje según las tablas generales si existen utilidades que se puedan cuantificar en 1 de enero. Si abonan algunas de tales personas pagadoras pensiones cuya cuantía no se pueda fijar en dicha fecha, el porcentaje de retención será del 5 por 100 (2 de marzo de 1979).

Consulta:

Sobre retención (determinación de porcentaje) de los haberes de un trabajador eventual.

Contestación:

Si el trabajador es manual y eventual, en el sentido de no tener vínculo permanente con la Empresa, y percibe sus haberes con arreglo a jornal diario, le es de completa aplicación el Real Decreto 72/1979, de 19 de enero y, por tanto, su porcentaje de retención será el que determine el nivel de ingresos resultante de multiplicar su jornal diario o peonada por ciento, sea cual fuere el número de días o meses trabajados. El porcentaje así determinado se aplicará a la totalidad de lo que se le abona (2 de marzo de 1979).

Consulta:

Sobre posibilidad de variar el porcentaje de retención por pensionista que durante el año adquiere el derecho a percibir otra pensión.

Contestación:

Cuando un pensionista adquiere durante el año el derecho a otra pensión y ésta la percibe del mismo pagador, es procedente mantener el porcentaje ya fijado desde 1 de enero y aplicarlo al total que se pague por aquél. Ello sin perjuicio de la posibilidad de previsión aproximada en 1 de enero del total que se va a abonar durante el año (20 de marzo de 1979).

Consulta:

Sobre fijación de porcentaje de retención en obreros de la construcción.

Contestación:

De acuerdo con la Circular número 10 de 25 de febrero de 1979, a las retribuciones derivadas del contrato eventual para trabajo fijo en obra determinada, respecto de los trabajadores de la construcción regulado en el artículo 40 de la Ordenanza de Trabajo para el Sector, aprobada por Orden de 28 de agosto de 1970, el porcentaje de retención será el que resulte de la aplicación de las tablas, tomando como importe del rendimiento anual el 75 por 100 de la retribución anual convenida.

Finalmente, siempre que el trabajador preste servicios en más de una Empresa y perciba retribución de distintos pagadores, cada uno de ellos tendrá en cuenta el total número de hijos, a efectos de fijar el porcentaje de retención (21 de marzo de 1979).

Consulta:

Sobre tabla de porcentaje a aplicar a los beneficiarios de familia numerosa, categoría de honor.

Contestación:

La tabla B del Real Decreto 2789/1978, de 1 de diciembre, corresponde a la disposición transitoria cuarta de la Ley 44/1978; es decir, a los sujetos titulares de familia numerosa de honor que, en el momento de la entrada en vigor de la Ley, tuvieran derecho a la deducción de un mínimo de diez hijos (1 de marzo de 1979).

Consulta:

Sobre retención a los llamados trabajadores fijos de temporada.

Contestación:

Con independencia de la denominación laboral que reciben los llamados trabajadores fijos de temporada, lo cierto es que tienen el carácter fiscal de eventuales, ya que son contratados para dos o tres meses con arreglo a salario-día.

Por tanto, les es de aplicación el Real Decreto 72/1979, tratándose de trabajadores manuales que perciben sus retribuciones por jornales diarios, por lo que el porcentaje de retención se determinará en función del rendimiento anual que resulte de multiplicar por ciento el importe del jornal diario. El porcentaje así determinado se aplicará a la totalidad de jornales o peonadas que efectivamente se les abonen.

En realidad, a efectos fiscales no existe relación permanente con la Empresa por el mero hecho de que ésta tenga que avisarles al año siguiente para la nueva campaña, ya que la relación laboral de prestación-contraprestación se produce durante la campaña exclusivamente (27 de marzo de 1979).

Consulta:

Sobre retención aplicable a contratos de temporada que abarcan dos ejercicios naturales.

Contestación:

Si el contrato de temporada de duración superior a un año comprendiese parte de dos años naturales, el porcentaje de retención aplicable será el que corresponda al importe de los

rendimientos que se fuesen a percibir dentro de cada año natural. Cuando no exista retribución fija alguna y se trate de remuneración «a la parte» en función de piezas capturadas, resultando ser un rendimiento eventual, cuya cuantía es imposible fijar de antemano, el porcentaje de retención será el del 5 por 100 (3 de abril de 1979).

Consulta:

Sobre posibilidad de modificar dentro del ejercicio el porcentaje de retención, por modificación de situación familiar o de rendimientos.

Contestación:

Si la Sociedad determinó el porcentaje de retención a 1 de enero de 1979, con arreglo a lo dispuesto en el Real Decreto 2789/1978 de 1 de diciembre, según el nivel de ingresos, de acuerdo con las estipulaciones contractuales y situación familiar a dicha fecha, no tiene por qué variar dichos porcentajes de retención con fundamento en la Circular aclaratoria número 10 de esta Dirección.

Las horas «extras», primas de producción y aumento de sueldos no eran ingresos previsible en 1 de enero, de acuerdo con lo establecido en dicho Real Decreto (28 de mayo de 1979).

Consulta:

Sobre retención en pensiones.

Contestación:

Las pensiones, susceptibles de aumento o revisión, están sujetas al Impuesto y así deben ser objeto de declaración final desde 1 de enero de 1979, pero se suspendió la retención a cuenta del citado Impuesto sobre las mismas cuando eran abonadas por Mutualidades, Montepíos legalmente constituidos y por la Seguridad Social, hasta que se verificó la primera revisión de las mismas, con arreglo a lo dispuesto en la disposición transitoria tercera del Real Decreto 2789/1978, de 1 de diciembre (6 de junio de 1979).

Consulta:

Sobre retención a extranjeros.

Contestación:

Si el personal extranjero ha tenido residencia habitual en España durante el año, todo lo que se le abone se ajustará a la retención al porcentaje que se hubiera fijado en 1 de enero, ya que dicho porcentaje no puede ser ulteriormente modificado, independientemente de que se nombre representante en caso de traslado para la posible devolución (20 de junio de 1979).

Consulta:

Sobre tratamiento fiscal a Ayuda Familiar.

Contestación:

La Ayuda Familiar se integra en el resto de ingresos para computar el porcentaje de retención, según situación familiar, con niveles mínimos que van ascendiendo progresiva y juntamente.

En la declaración final del Impuesto se deducen las retenciones, además de otras deducciones de la cuota por razones familiares (20 de junio de 1979).

Consulta:

Sobre retención al personal de hostelería.

Contestación:

El porcentaje de retención de las tablas anexas al Real Decreto 2789/1978, de 1 de diciembre, a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, de los trabajadores de duración determinada del Sector de Servicios de Hostelería estará constituido por el 75 por 100 de la retribución total convenida, sin que haya que elevarla al año y teniendo en cuenta la situación familiar. Una vez fijado el porcentaje, ésta recaerá sobre las totales cantidades que se abonen al trabajador.

Para la aplicación de dicho régimen es preciso que el contrato se haya realizado en el Sector de Servicio de Hostelería para un servicio fijo y determinado, tratándose de trabajadores fijos de trabajo discontinuo (12 de septiembre de 1979).

Consulta:

Sobre retención a trabajadores eventuales e interinos del Ramo de Hostelería.

Contestación:

Las normas aclaratorias de la resolución de esta Dirección General de fecha 20 de junio del presente año, en relación al régimen de retenciones aplicable a las retribuciones derivadas

del trabajo fijo discontinuo del Sector Servicios de Hostelería, dada su análoga e igual fundamentación legal, son aplicables a los trabajadores contratados por tiempo determinado, trabajadores eventuales y trabajadores interinos de dicho Sector, en los mismos términos y cuantías fijados en la citada resolución, en cuanto al régimen de sus retenciones a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (Ley 44/1978) y sin perjuicio de expresar por la declaración final del Impuesto la totalidad de sus ingresos y gastos fiscales (5 de octubre de 1979).

ARTICULO 153

Consulta:

Sobre régimen tributario aplicable a representantes garantizados de «Tabacalera, S. A.».

Contestación:

Los representantes de productos monopolizados de «Tabacalera, S. A.», tienen la misma consideración de profesionales que los expendedores, siendo susceptibles sus rendimientos de retención al 5 por 100 y debiendo realizar el pago fraccionado y llevar un libro-registro, según las obligaciones que rigen para aquéllos (Real Decreto 2789/1978, Orden de 23 de diciembre de 1978 y circular de este Centro número 10, de 28 de febrero de 1979). Dicha consideración sigue el criterio tradicional y de este Ministerio, así como su clara similitud con la naturaleza de los expendedores (20 de junio de 1979).

Consulta:

Sobre si la liquidación a cuenta resulta negativa.

Contestación:

Si la liquidación a cuenta o pago fraccionado resultan ser negativos no es necesaria la presentación de la declaración semestral o trimestral pero sí habrá de presentarse la declaración final del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, consignando la totalidad de los ingresos y gastos (2 de julio de 1979).

Consulta:

Sobre posibilidad de retención en la actividad de distribución de películas.

Contestación:

La distribución de películas está tipificada en el epígrafe 9841 b) de las Tarifas del Tributo Local Licencia Fiscal, y por tanto, se trata de actividad empresarial o industrial no susceptible de retención, pero sí sujeta al pago fraccionado a cuenta del impuesto antes citado (I. R. P. F.) y a la llevanza de los correspondientes registros (3 de julio de 1979).

Consulta:

Sobre obligación o no de presentar declaración semestral cuando ésta resulte negativa.

Contestación:

En el semestre en que resulte rendimiento negativo, el contribuyente no vendrá obligado a efectuar la declaración e ingreso del pago fraccionado.

No obstante, en su declaración final del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (Ley 44/1978), deberá consignar todos los ingresos procedentes de las distintas fuentes y los gastos pertinentes, y si en virtud de las normas aplicables para la determinación de la base imponible total ésta resultase negativa, su importe podrá ser compensado dentro de los cinco ejercicios siguientes en la cuantía que el sujeto pasivo estime conveniente, sin perjuicio de las normas que se aprueben reglamentariamente (5 de julio de 1979).

Consulta:

Sobre posibilidad de estar incluido en régimen de estimación directa y en estimación objetiva singular por realizar dos actividades.

Contestación:

El contribuyente por Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (Ley 44/1978, de 8 de septiembre) puede estar sujeto al régimen de estimación directa por su actividad profesional con ingresos superiores a 1.500.000 pesetas anuales, y simultáneamente sujeto al régimen de estimación objetiva singular en cuanto a su actividad empresarial por no rebasar ésta los 50 millones de pesetas de volumen anual de operaciones, ya que la extensión a otras actividades en el Real Decreto 3029/1978, de 7 de diciembre, se refiere a la renuncia o exclusión cuando se trate de actividades de la misma índole (empresarial o profesional) (17 de julio de 1979).

Consulta:

Sobre declaraciones y pagos fraccionados a realizar por socios de determinadas entidades.

Contestación:

En el caso de sociedades civiles, herencias yacentes, comunidades de bienes y demás entidades a que se refiere el artículo 33 de la Ley General Tributaria, los socios, comuneros o partícipes vendrán obligados individualmente a realizar las declaraciones y pagos fraccionados en función del importe del volumen de operaciones y rendimientos que a cada uno le corresponda proporcionalmente, según su participación en la entidad (19 de julio de 1979).

Consulta:

Sobre determinación de rendimientos y obligaciones de retención y fraccionamiento en el caso de dos explotaciones, una en propiedad y otra en pro indiviso.

Contestación:

A efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (Ley 44/1978, de 8 de septiembre), dos explotaciones de la misma naturaleza, cuya titularidad jurídica en una para el sujeto pasivo sea el pleno dominio y otra en pro indiviso, no constituyen para aquél dos actividades empresariales distintas, sino una única de la misma índole en relación con el régimen de determinación de rendimientos (estimación directa u objetiva singular), pago fraccionado y registros formales.

La renuncia al régimen de estimación objetiva singular afecta a todas las actividades, de titularidad única o compartida, en esta última por la parte que corresponda al cotitular, empresariales que realice el mismo sujeto pasivo.

Cuando se trata de explotaciones agrícolas, ganaderas o forestales, acogidas al régimen de estimación objetiva singular, en las que más del 75 por 100 de sus productos anuales se obtienen en un solo semestre, el sujeto pasivo no vendrá obligado a efectuar la declaración de pago fraccionado correspondiente al semestre de menos ingresos.

Los rendimientos del semestre no declarado se comprenderán en la declaración del segundo semestre o en la del Impuesto sobre la Renta, según que el semestre por el que no procediera la declaración de pago fraccionado fuera el primero o segundo, respectivamente (19 de julio de 1979).

Consulta:

Sobre obligaciones fiscales de los Agentes libres de seguros.

Contestación:

La actividad de los Agentes libres de seguros se considera como profesional, de acuerdo con el Real Decreto 2789/1978, de 1 de diciembre, y Orden de 23 de diciembre de 1978. Por tanto, vendrán obligados al pago fraccionado, declaración final del impuesto y llevanza de libro de ingresos y gastos profesionales, y estarán incluidos en estimación directa si en el ejercicio inmediato anterior se superó la cantidad de 1.500.000 pesetas anuales de ingresos brutos (6 de septiembre de 1979).

Consulta:

Sobre obligaciones fiscales de Administrador de Loterías.

Contestación:

La contribuyente es titular de un servicio de Administración de Loterías y, como tal, realiza una actividad profesional que conlleva la obligación de realizar los pagos fraccionados trimestrales, al estar incluida en régimen de estimación directa, y a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, además de cumplir la formalidad de llevanza de los registros correspondientes (2 de octubre de 1979).

Consulta:

Sobre obligaciones de los socios integrantes de determinadas entidades, señaladas en el artículo 33 de la Ley General Tributaria.

Contestación:

De acuerdo con la Orden de 12 de julio de 1979, en el caso de sociedades civiles, herencias yacentes, comunidades de bienes y demás entidades a que se refiere el artículo 33 de la Ley General Tributaria, los socios, comuneros o partícipes vendrán obligados, individualmente, a realizar las declaraciones y pagos fraccionados en función del importe del volumen de operaciones y rendimientos que a cada uno les corresponda proporcionalmente según su participación en la entidad.

Por tanto, será individualmente cada comunero el que éste o no incluido, en cuanto a sus rendimientos, en el régimen de estimación objetiva singular.

Por otro lado, se considera que será suficiente con la llevanza de registros únicos para toda la comunidad (2 de octubre de 1979).

Consulta:

Sobre obligaciones de contribuyente que ejerce varias actividades empresariales.

Contestación:

De acuerdo con la Orden de 12 de julio de 1979, si el contribuyente ejerce en una sola demarcación territorial de una Delegación o Administración de Hacienda varias actividades empresariales, profesionales o artísticas, todas ellas sujetas a un único régimen de estimación directa u objetiva singular de rendimientos, efectuará un solo pago fraccionado en la Delegación o Administración de Hacienda de dicha demarcación por el conjunto de sus actividades. Dichos pagos fraccionados, a cuenta del Impuesto sobre la Renta, son independientes de la declaración anual de estimación objetiva singular, que habrá de presentar conjuntamente con la declaración final del citado impuesto, por cada actividad realizada, en la Delegación de Hacienda de su domicilio fiscal, salvo que las actividades sean ejercidas en distintas provincias, en cuyo caso cada declaración de estimación objetiva singular será presentada en la Delegación de Hacienda que tenga jurisdicción sobre el lugar en que se ejerza la actividad, acompañando copia de aquéllas a la declaración del Impuesto sobre la Renta (2 de noviembre de 1979).

ARTICULO 155**Consulta:**

Sobre opción para realizar el pago fraccionado.

Contestación:

La opción a que se refiere el artículo 9.1 del Real Decreto 2789/1978, de 1 de diciembre, para efectuar el pago fraccionado del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas en función de la quinta parte de la cuota líquida satisfecha por el citado impuesto, correspondiente al penúltimo ejercicio anterior a aquel a que se refieren los pagos fraccionados, comprende, en efecto, como base para hallar la quinta parte a ingresar en cada trimestre como pago fraccionado a cuenta de la cuota que corresponda por el ejercicio en curso de 1979, la cuota líquida ingresada por el Impuesto sobre la Renta correspondiente al ejercicio 1977, penúltimo respecto del año al que se aplicarán los pagos fraccionados.

Como aclaración de lo dicho anteriormente, y a tenor de su consulta, ha de indicársele que por «cuota líquida» se entiende la resultante de la liquidación practicada, después de efectuar las deducciones o desgravaciones a que tenga derecho y antes de la deducción de los impuestos a cuenta (8 de febrero de 1979).

Consulta:

Sobre modo de calcular la cuota a efectos de ingreso fraccionado.

Contestación:

La cuota que ha de tomarse a efectos del pago fraccionado de un quinto de la penúltima cuota líquida por dicho impuesto es la que resulte después de las desgravaciones y antes de la deducción de los impuestos a cuenta (si se trataba del Impuesto General sobre la Renta) o antes de las retenciones (cuando el penúltimo ejercicio sea ya del nuevo Impuesto sobre la Renta de dichas Personas) (20 de febrero de 1979).

Consulta:

Sobre ingreso fraccionado (modalidad alternativa).

Contestación:

Puede optarse por la modalidad alternativa, en cuanto al pago fraccionado como profesional y comisionista, consistiendo aquélla en la parte de la cuota líquida por el penúltimo ejercicio del Impuesto sobre la Renta, antes de deducir los impuestos a cuenta o las retenciones. Si no es posible aplicar la modalidad alternativa del artículo 9 del Real Decreto 2789/1978, es obvio que no puede elegirse este sistema de ingreso a cuenta (20 de abril de 1979).

ARTICULO 184**Consulta:**

Sobre asientos registrales en los Prácticos de Puerto.

Contestación:

El libro oficial de la Corporación, cuya llevanza sea obligatoria por otro tipo de normativa, no excusa el deber de cada profesional, de cada Práctico de Puerto de llevar su propio libro en que anote sus ingresos y gastos profesionales individualizados (8 de mayo de 1979).

Consulta:

Sobre pago fraccionado de los representantes de comercio.

Contestación:

Los representantes de comercio que no tienen vínculo laboral fijo ni figuran en la plantilla de la Empresa. Lo que determina su naturaleza fiscal es su actividad profesional, al igual

que los comisionistas, en la que a la prestación pura del trabajo se une la aportación de medios materiales y personales, como define a dicha actividad profesional el apartado uno del artículo 18 de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre.

De acuerdo con la Ley, esta Dirección General estima que los referidos contribuyentes han de aplicar la retención del 5 por 100 pago fraccionado trimestral o semestral, llevanza de libro registro profesional y declaración final del Impuesto, de conformidad con la referida Ley y con el Real Decreto 2789/1978, de 1 de diciembre (31 de mayo de 1979).

Consulta:

Sobre determinadas cuestiones sobre problemas registrales de una operativa profesional.

Contestación:

La Resolución de este Centro directivo de 23 de diciembre de 1978 («Boletín Oficial del Estado» de 13 de enero de 1979) establece normas a las que deberán ajustarse los registros de las operaciones realizadas por el sujeto pasivo que ejerciendo actividades empresariales, profesionales o artísticas inciden en el régimen de estimación directa.

Especial consideración ha de hacerse de lo dispuesto en el segundo, 2.º, de dicha Resolución, en la cual se establece:

«Los asientos realizados en el Libro podrán ser resumen de cualquier tipo de contabilidad auxiliar, sistema mecanizado o cualquier otro que el contribuyente lleve, siempre que en la columna de "concepto" se exprese la referencia concreta de dichos documentos o sistemas particulares, que estarán, en todo caso, a disposición de la Administración tributaria.»

Asimismo tiene relevante importancia lo especificado en el párrafo primero del octavo en cuanto al «diligenciado» de los libros-registro (5 de junio de 1979).

Consulta:

Sobre anotaciones registrales de los Agentes de Seguros.

Contestación:

De conformidad con la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, Real Decreto 2789/1978, de 1 de diciembre, y Resolución de la Dirección General de Tributos de 23 de diciembre de 1978, es adecuada a Derecho la anotación resumen mensual de ingresos y gastos, siempre que esté detallado en cualquier tipo de contabilidad auxiliar y reúnan los demás requisitos señalados en dicha Resolución, pudiendo utilizarse el criterio del devengo tanto para los ingresos como para los gastos.

Es admisible la anotación como ingreso mensual de comisiones por primas emitidas ante la imposibilidad administrativa de conocer los ingresos devengados hasta que no se realice al final del año el cálculo pormenorizado de las primas pendientes de cobro (6 de junio de 1979).

Consulta:

Sobre obligaciones registrales de los Agentes de Seguros.

Contestación:

El Agente de Seguros deberá llevar su libro-registro de ingresos de acuerdo con la Resolución de esta Dirección General de fecha 23 de diciembre de 1978 y reuniendo los requisitos en ella consignados.

Los asientos en el libro podrán ser resumen de cualquier contabilidad auxiliar, sistema mecanizado o cualquier otro que el contribuyente lleve, siempre que en la columna de «concepto» se exprese la referencia concreta a dichos documentos o sistemas particulares, que estarán, en todo caso, a disposición de la Administración tributaria (20 de junio de 1979).

Consulta:

Sobre obligaciones registrales de los representantes de productos monopolizados.

Contestación:

Los representantes de productos monopolizados tienen la misma consideración que los profesionales (expendedores), siendo susceptibles sus rendimientos de retención al 5 por 100 y debiendo realizar el pago fraccionado y llevar un libro-registro, según las obligaciones que rigen para aquéllos (Real Decreto 2789/1978, Orden de 23 de diciembre de 1979 y Circular número 10 de este Centro, de 26 de febrero de 1979). Dicha consideración sigue el criterio tradicional y de este Ministerio, así como su clara similitud con la naturaleza de los expendedores (26 de junio de 1979).

Consulta:

Sobre obligaciones registrales de una persona dedicada a la enseñanza.

Contestación:

Derogado todo el anterior sistema por la Ley 44/1976, de 8 de septiembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, la actividad de enseñanza como explotación económica cuyo titular es una persona física está sujeta a dicho Impuesto, y a su sistema a cuenta de pago fraccionado (Real Decreto 2789/1978) y llevanza de libros-registro correspondientes (17 de julio de 1979).

Consulta:

Sobre inclusión o no en estimación objetiva a determinados Agentes de Seguros.

Contestación:

La actividad de los Agentes libres de Seguros se considera como profesional, de acuerdo con el Real Decreto 2789/1978, de 1 de diciembre, y Orden de 23 de diciembre de 1978. Por tanto, vendrán obligados al pago fraccionado, declaración final del Impuesto y llevanza de libro de ingresos y gastos profesionales, y están incluidos en estimación directa si en el ejercicio inmediato anterior se superó la cantidad de 1.500.000 pesetas anuales de ingresos brutos (6 de septiembre de 1979).

Consulta:

Sobre obligaciones registrales de un Representante de Comercio.

Contestación:

El ejercicio de la actividad de Representantes de Comercio, cuando actúe utilizando medios propios o libremente, se considera actividad profesional, a efectos de realización de los correspondientes pagos fraccionados, llevanza de libros-registros, regímenes de estimación y demás procedentes en el citado Impuesto (18 de septiembre de 1979).

Consulta:

Sobre obligaciones registrales de Empresa rústica llevada en aparcería.

Contestación:

Tanto el aparcerero como la propietaria obtienen productos de la finca y ejercen, por tanto, una actividad empresarial.

El aparcerero y la propietaria, como empresarios, están obligados a realizar los pagos fraccionados y llevar los libros-registro reglamentarios, si bien se considera suficiente el llevar registros únicos para toda la explotación (26 de septiembre de 1979).

Consulta:

Sobre obligaciones registradas de un Administrador de Loterías.

Contestación:

La contribuyente es titular de un servicio de Administración de Loterías y, como tal, realiza una actividad profesional que conlleva la obligación de realizar los pagos fraccionados trimestrales al estar incluida en régimen de estimación directa y a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, además de cumplir la formalidad de llevanza de los registros correspondientes (2 de octubre de 1979).

ARTICULO 165

Consulta:

Sobre si la persona o Entidad retentora en el Impuesto es o no sujeto pasivo del mismo.

Contestación:

La Ley 44/1978, de 8 de septiembre, en el artículo 39, establece:

«El régimen de infracciones y sanciones en este Impuesto será el establecido en la Ley General Tributaria, salvo lo dispuesto en el apartado siguiente.

Cuando la falta de ingresos de las cantidades retenidas por los sustitutos sea conocida por la Administración de oficio o a instancia de personas distintas del sujeto pasivo sustituto, la falta de ingreso será calificada en todo caso como defraudación, y castigada con la sanción máxima aplicable a este tipo de infracciones, con independencia de la responsabilidad penal que, en su caso, proceda.»

Luego, la norma con rango de Ley denomina al retentor sujeto pasivo sustituto y, por otro lado, se confirma el régimen general de infracciones y sanciones previstas en la Ley de 28 de diciembre de 1963, que será de aplicación, junto al resto de la normativa en la materia, a la omisión en la retención obligatoria (5 de abril de 1979).

ARTICULO 189

Consulta:

Sobre fecha entrada en vigor de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre.

Contestación:

No conteniendo la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, una cláusula general de entrada en vigor, salvo en lo referente a la supresión y transformación de determinados Impuestos, que entraron en vigor a partir de 1 de enero de 1979, según establecen las disposiciones transitorias primera y final primera del propio texto legal, debe estimarse que, en todo lo demás, la Ley citada entró en vigor a los veinte días de su publicación en el «Boletín Oficial del Estado», conforme a lo establecido en el artículo 2.º del Código Civil (25 de junio de 1979).

Consulta:

Sobre derogación de determinados impuestos a partir de la entrada en vigor de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre.

Contestación:

Cuando presentó su escrito ante este Ministerio ya estaba promulgada la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, que en su disposición transitoria primera dispone: «A partir del 1 de enero de 1979: a) Se suprimen los siguientes Impuestos: (en quinto lugar cita el Impuesto General sobre la Renta de las Personas Físicas). Y en la disposición final primera se establece: «Lo dispuesto en la presente Ley (el nuevo Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que se implanta) será de aplicación a los rendimientos y a los incrementos y disminuciones de patrimonio obtenidos a partir de 1 de enero de 1979».

Es decir, que a partir de la referida fecha de 1 de enero del año en curso ha dejado de existir el antiguo Impuesto General sobre la Renta de las Personas Físicas, en el que figuraba la reducción por Patrimonio Familiar Agrícola, y ha entrado en vigor el nuevo Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, de concepción y estructura distinta, en el que no figura ya aquella deducción por Patrimonio Familiar (22 de enero de 1979).

DISPOSICION TRANSITORIA SEGUNDA

Consulta:

Sobre valoración de bienes adjudicados con posterioridad a la publicación de la Ley.

Contestación:

Con anterioridad a la fecha de publicación de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, usted posee las acciones que menciona de Sociedad anónima «X», pero no los bienes concretos que dice le serán adjudicados por dicha Sociedad, con motivo de la disolución de la misma, que se proyecta llevar a efectos antes de 31 de diciembre.

Tales bienes, que le serán adjudicados al disolverse la Sociedad, no puede acogerlos a la valoración prevista en el artículo 20.5 de la Ley citada, con los efectos que el propio precepto establece, pues falta el requisito de haberlos adquirido con anterioridad a la fecha indicada de publicación de la Ley (11 de diciembre de 1978).

Consulta:

Sobre valoración de bienes adjudicados con posterioridad a la publicación de la Ley, pero que estaban recogidos previamente en documento privado.

Contestación:

El artículo 20.5 de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, desarrollado por la Orden de 23 de diciembre de 1978, dispone que cuando se trate de bienes adquiridos con anterioridad a la fecha de publicación de la Ley (se insertó en el «Boletín Oficial del Estado» de 11 de septiembre) se tomará como valor de adquisición el que figure en la primera declaración inmediata posterior que se formule por el Impuesto sobre el Patrimonio (ha de entenderse el vigente en la actualidad), cuando éste sea superior al de adquisición.

Manifiesta haber adquirido un inmueble con anterioridad al 1 de enero de 1979 (lo cual no basta, ha de ser con anterioridad al 11 de septiembre de 1978), de cuya adquisición se ha otorgado escritura pública en diciembre del propio año. Y consulta si podrá declarar por el Impuesto sobre el Patrimonio el valor de mercado del bien adquirido, a los efectos previstos por el artículo 20.5 citado.

Si el documento privado a que alude reúne los requisitos del artículo 1.227 del Código Civil, es decir, si fue incorporado o inscrito en un Registro público, si falleció cualquiera de los que lo firmaron o si el referido contrato se entregó a un funcionario público, por razón de su oficio, la fecha de cualquiera de estas circunstancias será tenida por válida como fecha del contrato ante terceros, en el caso de su consulta, a los fines fiscales que se pretende. Tal fecha debería cumplir la antelación ya mencionada.

Si el contrato privado no reúne estos requisitos, la fecha de adquisición del inmueble ha de entenderse referida a la del otorgamiento de la escritura pública y, en tal caso, no podría acogerse a lo establecido por el artículo 20.5 aludido por no cumplir la adquisición la antelación establecida por el precepto legal (13 de marzo de 1979).

Consulta:

Sobre valoración de patrimonio actualizando su valor.

Contestación:

La norma a que se refiere el artículo 20.5 de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, aclarada por la Orden de 23 de diciembre del mismo año, en el sentido de que deberán entenderse referidas al Impuesto Extraordinario sobre el Patrimonio de las Personas Físicas vigente las expresiones «Impuesto sobre el Patrimonio Neto» contenidas en la Ley, aclara, además, la interpretación del precepto en cuestión, según la cual el contribuyente podrá declarar por este Impuesto una valoración patrimonial superior a la que resulte de la aplicación de las normas de valoración de dicho Impuesto, pero sin sobrepasar el valor de mercado.

El alcance de estos preceptos legales nada tiene que ver con la disposición transitoria tercera de la propia Ley mencionada. La actualización del valor de los bienes que se autoriza por el artículo 20.5 antes citado quiere decir que tal valor se considera en lo sucesivo como el de adquisición de los mismos, y si éstos se enajenan con posterioridad, la plusvalía que pueda producirse, se establecerá únicamente por la diferencia entre tal valoración actualizada que ahora se haga (estimada como valor de adquisición) y el precio por el que se enajena (14 de marzo de 1979).

Consulta:

Sobre valoración de acciones de una Sociedad no acogida a transparencia fiscal en las declaraciones individuales de los socios.

Contestación:

Como personas físicas, los socios de las referidas Sociedades pueden acogerse a lo dispuesto por el artículo 20.5 de la Ley, declarando las acciones que posean en el Impuesto Extraordinario sobre el Patrimonio de las Personas Físicas por una valoración superior a la que resulte de la aplicación de las normas de valoración de dicho Impuesto, sin sobrepasar el valor de mercado, conforme a la interpretación sentada por la Orden de 23 de diciembre de 1978 (26 de marzo de 1979).

Consulta:

Sobre valoración inmuebles actualizando el mismo.

Contestación:

Según lo dispuesto en el artículo 20.5 de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, y lo aclarado al respecto por la Orden de 23 de diciembre último, usted podrá declarar por el Impuesto Extraordinario sobre el Patrimonio de las Personas Físicas, correspondiente al ejercicio 1978, cuyo plazo de presentación está en curso, una valoración patrimonial por los inmuebles que posee superior a la que resulte de la aplicación de las normas de valoración de dicho Impuesto, aunque sin sobrepasar en ningún caso el valor de mercado.

Por esta revalorización del inmueble en el Impuesto sobre el Patrimonio, es decir, por el incremento que se produce en el patrimonio del contribuyente, no se tributa en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, pues, como muy bien dice, no hay transmisión del bien patrimonial y a la revalorización del mismo se produce por acogimiento de los beneficios de una Ley, que permite esta opción (29 de marzo de 1979).

Consulta:

Sobre valoración acciones de una Sociedad que pretende disolverse.

Contestación:

Con independencia de lo que afecta a la Sociedad como tal y a los accionistas de la misma por las cuotas de liquidación, en el caso de acogerse a la disolución autorizada por la disposición transitoria tercera de la Ley 44/1978 ya citada, a efectos del Impuesto Extraordinario sobre el Patrimonio de las Personas Físicas, los socios pueden actualizar el valor de adquisición de las acciones que poseen (en tanto subsista la Sociedad), a tenor de lo establecido por el artículo 20.5 de la Ley expresada, declarando una valoración patrimonial por dichas acciones superior a la que resulte de las aplicaciones de las normas de valoración del referido Impuesto, siempre que no sobrepase el valor de mercado, según lo aclarado al respecto por la Orden ministerial de 23 de diciembre de 1978 (29 de marzo de 1979).

Consulta:

Sobre valoración de valores en caso de enajenación.

Contestación:

El artículo 20.5 de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, dispone que cuando se trate de bienes adquiridos con anterioridad a la publicación de la Ley se tomará como valor de adquisición el que figure en la primera declaración inmediata posterior que se formule por el Impuesto sobre el Patrimonio, cuando éste sea superior al de adquisición.

Dado el tenor literal del precepto anotado no podrá darse el caso que plantea, pues si adquirió valores mobiliarios a precio superior al de cotización actual, cuyo valor de cotización hará constar en su declaración del Impuesto sobre el Patrimonio, en el caso de enajenación posterior de tales valores, la posible plusvalía se determinará por la diferencia que resulte entre el precio por el que se enajenen y el de adquisición, que no será el declarado a efectos del Impuesto sobre el Patrimonio por ser menor, sino el precio real por el que fueron adquiridos.

Tratándose de valores que cotizan en Bolsa, su valoración ha de hacerse necesariamente, conforme a lo dispuesto por el artículo 6.º f) de la Ley 50/1977, de 14 de noviembre, según la cotización media del último trimestre inmediato anterior al devengo del Impuesto. Sólo en los demás casos, la valoración de las participaciones será la que se derive del valor teórico de las mismas, resultante del último balance aprobado (29 de marzo de 1979).

Consulta:

Sobre valoración de bienes adquiridos con anterioridad a 11 de septiembre de 1978.

Contestación:

Fuera del caso de disolución de Sociedades previsto en la disposición transitoria tercera de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, a que se ha hecho referencia, en los demás supuestos de disolución de Sociedades o de separación de socios de las mismas se estará a lo previsto por el artículo 44, 8, d), de la Ley citada, incluyendo en la declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (o del de Sociedades, según proceda), el incremento de patrimonio o la pérdida del mismo, determinada por la diferencia en más o en menos entre los bienes recibidos como consecuencia de la separación o la cuota de liquidación social y el valor de adquisición del título o participación del capital que corresponda a aquella cuota, en la forma que el propio precepto determina. Si al separarse el socio o disolverse la Sociedad las correspondientes acciones o participaciones se hubieren declarado ya por el Impuesto Extraordinario sobre el Patrimonio de las Personas Físicas, a tenor de lo previsto por el artículo veinte, cinco, de la Ley, se tomará como valor de adquisición el que se haya declarado a tal efecto, en cuanto cumpla todos los condicionamientos impuestos por el precepto aludido (23 de abril de 1979).

Consulta:

Sobre si la transformación de una Sociedad Limitada en Anónima, producida en 28 de diciembre de 1978, al sustituir las participaciones por acciones, comporta una adquisición e impide a los socios beneficiarse del artículo 20.5 de la Ley 44/1978.

Contestación:

Para completar las circunstancias fácticas del supuesto se indica por los interesados, sin justificación documental alguna, que en la transformación se ha respetado la cifra del capital social, el valor nominal de las antiguas participaciones y el número de títulos que, con anterioridad, ostentaba cada socio.

La solución, pues, queda delimitada al carácter que en nuestro derecho tiene la transformación de las sociedades mercantiles en orden a la continuidad de su personalidad jurídica única y la misma.

La cuestión de si el cambio de forma de las sociedades mercantiles lleva consigo la extinción de su primitiva personalidad jurídica y la creación de una nueva, ha sido tema muy discutido en nuestra doctrina.

Las Resoluciones de la Dirección General de los Registros y del Notariado de 20 de julio de 1944 y 12 de diciembre de 1945, mantuvieron, por distintas razones, que la transformación de sociedades implicaba un cambio de su personalidad jurídica.

Actualmente, la resolución de nuestro ordenamiento jurídico, es diametralmente distinta, tratando de facilitar que pueda pasarse de un tipo de sociedad a otro, sin que sea preciso disolver y liquidar la antigua sociedad y proceder a continuación a la constitución de otra nueva, de tal modo que la identidad de la personalidad jurídica de la sociedad permite mantener invariables las relaciones jurídicas existentes al momento de operarse la transformación, sin provocar la circunstancia de que tengan que extinguirse y crearse nuevamente.

Los principios generales de nuestro Ordenamiento en esta materia se encuentran contenidos en los artículos 137 y 140 de la Ley de Sociedades Anónimas de 17 de julio de 1951.

El artículo 137, refiriéndose a la transformación de sociedades anónimas, sociedades colectivas, comanditarias o de res-

pensabilidad limitada, establece que la transformación indicada «no cambiará la personalidad jurídica de la sociedad, que continuará subsistiendo bajo la forma nueva», añadiendo el párrafo segundo del mismo precepto que lo establecido en el anterior no será aplicable cuando la Junta general de una sociedad anónima expresamente acuerde la disolución de la entidad y la constitución de otra de distinta forma.

El artículo 140 de la misma Ley, directamente aplicable a la consulta, reitera este principio de identidad de personalidad jurídica, al decir:

«La transformación de sociedades colectivas, comanditarias o de responsabilidad limitada en sociedades anónimas no afectará a la personalidad jurídica de la sociedad transformada...»

Del precepto transcrito nítidamente resulta que la transformación que nos ocupa se encuentra expresamente prevista en nuestra legislación, otorgándole el efecto de mantener idéntica la personalidad jurídica de la sociedad transformada, sin que, en consecuencia, se produzca solución de continuidad en la vida del ente social.

Al no cambiar la transformación de la sociedad su personalidad jurídica la consecuencia indeclinable, en los términos de derecho más estrictos, es que la sociedad ya transformada, como centro de atribución de relaciones jurídicas, sigue siendo titular de los mismos derechos y de las mismas obligaciones que la sociedad anterior, lo que quiere decir que su patrimonio, entendido éste como conjunto de derechos y obligaciones imputables a una personalidad jurídica determinada, continúa siendo el mismo que con anterioridad al momento de producirse la transformación.

Sentada la identidad de personalidad jurídica de la sociedad transformada, sin solución de continuidad antes y después de la transformación, debemos a continuación examinar las consecuencias que esta invariabilidad supone para los socios titulares del capital social y que constituyen, junto a este capital, el substrato necesario para la constitución de una sociedad, cualquiera que sea su forma y su naturaleza.

La titularidad de una participación en el caso de las sociedades de responsabilidad limitada o de una acción en el caso de las anónimas, concede al socio titular, como es sabido, junto a unos derechos de carácter político, otros de índole netamente económica que son los que aquí interesan al gravar el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas los derechos que tengan un contenido patrimonial.

En el caso que nos ocupa, los socios de la antigua sociedad de responsabilidad limitada eran titulares de las participaciones sociales en que su capital se encontraba dividido, participaciones que tenían un determinado valor acorde con el patrimonio de la sociedad.

Según indican los interesados en su consulta, se ha procedido a la transformación de la entidad en una sociedad anónima, pero se ha respetado tanto la cifra del capital social, como el valor nominal de los títulos, así como también el número de éstos de los que cada socio era titular.

Entiendo lo expuesto anteriormente a la identidad expuesta en cuanto a capital social, valor nominal de los títulos y número de éstos en poder de cada socio, se llega a la conclusión de que la transformación de la sociedad, además de no alterar su personalidad jurídica objetivamente considerada, tampoco ha producido una nueva adquisición por parte de los socios de derecho de contenido patrimonial que no figure ya en su patrimonio con anterioridad a la transformación, de tal modo que puede concluirse que de la transformación operada, por sí sola, no ha surgido en su favor derecho alguno, de contenido patrimonial que no figure ya en su patrimonio con anterioridad a la transformación, de tal modo que puede concluirse que de la transformación operada, por sí sola, no ha surgido en su favor derecho alguno, de contenido patrimonial, se entiende que no obra ya en su poder cuando eran socios de la entidad de responsabilidad limitada y, en consecuencia, debe afirmarse que les es perfectamente aplicable el precepto contenido en el apartado cinco del artículo 20 de la Ley 44/1978.

Por todo lo expuesto, y partiendo de la veracidad de los hechos que se indican por los interesados —salvedad obligada ante su total ausencia de justificación documental en el escrito de consulta— pueden éstos hacer uso de la facultad que les otorga el artículo 20, apartado 5, de la Ley 44/1978, al poderse considerar que su participación en el capital social, de la sociedad anónima, se encontraba ya en el patrimonio personal de cada socio con anterioridad a la fecha de publicación de la tantas veces mencionada Ley 44/1978, reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (9 de mayo de 1979).

Consulta:

Sobre valoraciones bienes partícipes en una comunidad de bienes.

Contestación:

A tenor de lo dispuesto por el artículo 12.1 de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, las rentas correspondientes a las comunidades de bienes se atribuirán a los comuneros, según las nor-

mas o pactos aplicables en cada caso y si éstos no constarán a la Administración en forma fehaciente, se atribuirán a los mismos en partes iguales, a efectos de su tributación por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Por su parte, el artículo cuarto, 3 de la Ley 50/1977, de 14 de noviembre, establece de forma análoga a la indicada que a efectos del impuesto extraordinario sobre el Patrimonio de las Personas Físicas, los bienes y derechos de que sean titulares las entidades a las que se refiere el artículo 33 de la Ley General Tributaria (entre ellas, las comunidades de bienes), se atribuirán a los condueños, socios o partícipes, según la norma aplicable en cada caso, y si ésta no constare a la Administración en forma fehaciente, se atribuirán por partes iguales.

Partiendo de esta transparencia fiscal de las comunidades de bienes, así en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas como en el extraordinario sobre el Patrimonio de las Personas Físicas, no cabe duda que los comuneros podrán acogerse a lo dispuesto por el artículo 20,5 de la Ley 44/1978, dándose los condicionamientos que el mismo establece, actualizando la valoración de los bienes de comunidad que les son imputables en las declaraciones que formulen por el Impuesto extraordinario sobre el Patrimonio correspondiente al ejercicio de 1978, a fin de que las valoraciones declaradas conforme a tal precepto y a lo aclarado por la Orden de 23 de diciembre de 1978, se tome como «valor de adquisición» de los bienes comunes a ellos imputados, a efectos de la determinación de futuras plusvalías sobre los mismos.

Y siendo consecuentes con el planteamiento legal anterior, no cabe duda tampoco, de que a efectos de la tributación por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas de estos comuneros, en el caso de enajenación de bienes de la comunidad, las plusvalías gravables han de estar determinadas por la diferencia entre la parte que les sea atribuible en el precio de enajenación y el «valor de adquisición» resultante de la aplicación del artículo 20,5 de la Ley 44/1978.

Resta hacer la consideración de que hallándose los bienes que dan origen a la consulta en régimen de comunidad, la valoración que se haga de los bienes a efectos del repetido artículo 20,5, habrá de ser común a todos los comuneros dentro de los límites que el propio precepto establece (21 de mayo de 1979).

Consulta:

Sobre determinación del valor de adquisición de bienes.

Contestación:

El artículo 20,5 de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, dispone que «cuando se trate de bienes adquiridos con anterioridad a la fecha de publicación de la Ley («Boletín Oficial del Estado» de 22 de agosto de 1978), se tomará como valor de adquisición el que figure en la primera declaración inmediata posterior que se formule por el Impuesto sobre el Patrimonio Neto (la Orden de 23 de diciembre de 1978 aclaró que tal referencia ha de entenderse hecha al Impuesto Extraordinario sobre el patrimonio de las Personas Físicas), cuando éste (el valor declarado) sea superior al de adquisición».

Una correcta exégesis del precepto legal anotado ha de delimitar con precisión estas dos cuestiones: a) La Ley del Impuesto sobre la Renta establece un beneficio fiscal dentro del ámbito propio del Impuesto: exceptuar de gravamen las plusvalías latentes en la diferencia entre el valor de adquisición de los bienes poseídos por el contribuyente y el valor actual que se les asigne en cuanto no sobrepase el de mercado, en el momento de efectuar la declaración del Impuesto por el ejercicio de 1978; y b) Se tomará como valoración actualizada de los bienes «la que figure en la primera declaración por el Impuesto sobre el Patrimonio», es decir, el valor declarado a los efectos concretos de este Impuesto.

Se perfilan así dos consecuencias inmediatas y perfectamente diferenciadas: 1) Que la valoración que se haga de los bienes del contribuyente en la primera declaración del Impuesto sobre el Patrimonio, siempre sin sobrepasar el valor de mercado y dando por supuesto que se cumplen los demás requisitos impuestos por la Ley, será tomada como «valor de adquisición» de los propios bienes, con toda la trascendencia fiscal que tal declaración implica en el ámbito del Impuesto; y 2) Que la declaración de valor que se formule en el Impuesto Extraordinario sobre el Patrimonio de las Personas Físicas, además de servir para establecer el «valor de adquisición» de los bienes a considerar en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, según lo dispuesto por el artículo 20,5 de su Ley reguladora, tiene el valor propio de declaración en el Impuesto sobre el Patrimonio, a todos sus efectos y sin restricción alguna.

En conclusión, el valor de los bienes que se declare en el Impuesto sobre el Patrimonio por el ejercicio de 1978 será estimado en la liquidación del propio Impuesto como parte de su base imponible y se tomará además como «valor de adquisición» de los bienes, a efectos del artículo 20,5 citado y para establecer los rendimientos procedentes de los bienes urbanos, utilizados por su propietario, según lo dispuesto por el artículo 16,1 b) de la propia Ley 44/1978, de 8 de septiembre (21 de mayo de 1979).

Consulta:

Sobre valoración acciones a efectos de actualizar el patrimonio.

Contestación:

Estableciendo la disposición transitoria tercera de la Ley 44/1978 que las sociedades a que se refiere «podrán disolverse en el plazo de doce meses, contados a partir de su vigencia», deberá entenderse que tal disposición queda cumplida siempre que dentro del plazo indicado la sociedad se disuelva formalmente con arreglo a Derecho.

A efectos del artículo 20,5 de la aludida Ley 44/1978, los accionistas podrán actualizar el valor de las acciones en su declaración por el Impuesto Extraordinario sobre el Patrimonio de las Personas Físicas, en la forma y con los condicionantes que el precepto indicado y la Orden aclaratoria de 23 de diciembre de 1978 establecen (22 de mayo de 1979).

Consulta:

Sobre valoración acciones a efectos de actualizar el patrimonio.

Contestación:

De otra parte, los accionistas de la sociedad en cuestión podrán acogerse al artículo 20,5 de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, actualizando el valor de adquisición de las acciones que poseen, declarando por el Impuesto extraordinario sobre el Patrimonio de las Personas Físicas, según lo aclarado por la Orden de 23 de diciembre último, «una valoración patrimonial superior a la que resulte de la aplicación de las normas de valoración de dicho Impuesto», pero siempre sin sobrepasar el valor de mercado de tales acciones (22 de mayo de 1979).

Consulta:

Sobre valoración finca expropiada a efectos de patrimonio.

Contestación:

A efectos del Impuesto extraordinario sobre el Patrimonio de las Personas Físicas, la valoración atribuible a determinada finca expropiada por el Ministerio de Obras Públicas, afectada a la construcción de una autopista, no ofrece dificultad alguna, pues deberá efectuarla, en tanto la finca continúe en su patrimonio, aplicando las normas de valoración del Impuesto y pudiendo, naturalmente, acogerse a lo dispuesto por el artículo 20,5 de la Ley 44/1978, actualizando su valor, en cuanto no supere el de mercado, que habrá de ser, con toda seguridad, igual o superior al que en su momento le señale como justiprecio de la expropiación, el Ministerio mencionado (22 de mayo de 1979).

Consulta:

Sobre actualización valoración acciones a efectos patrimonio.

Contestación:

Finalmente, en cuanto a la actualización por parte de los accionistas del valor de sus acciones, a tenor de lo previsto por el artículo 20,5 de la Ley 44/1978, pueden efectuarlo, dentro del criterio fijado por la Orden de 23 de diciembre último, en tanto tal actualización no sobrepase el valor de mercado de los títulos. Aunque deba reiterarse que en todo caso no les afectará gravamen alguno por consecuencia de las adjudicaciones que se les haga por cuenta de su cuota de liquidación al ser disuelta la sociedad con acogimiento a los beneficios de la disposición transitoria tercera.

La omisión de declaración de determinados bienes en la declaración del Impuesto Extraordinario sobre el Patrimonio de las Personas Físicas padecida por uno de los socios de la sociedad consultante queda al margen de todo lo dicho anteriormente. En tanto no haya iniciado su actuación comprobadora la Inspección de los Tributos puede ser subsanada con una declaración complementaria, sin perjuicio de las sanciones y recargos correspondientes a la infracción cometida (24 de mayo de 1979).

Consulta:

Sobre actualización de activo de una empresa individual.

Contestación:

Conforme a lo dicho anteriormente, los empresarios individuales, como personas físicas, pueden acogerse a lo dispuesto por el artículo 20,5 de la Ley 44/1978, actualizando las valoraciones de sus activos fijos e incluso las indemnizaciones de traspaso, fondos de comercio o clientela de sus explotaciones, siempre sin sobrepasar los límites del valor de mercado, de los referidos bienes o derechos, sin que las diferencias resultantes por comparación con las valoraciones efectuadas anteriormente, puedan computarse como beneficios o rentas del ejercicio en que la actualización de valor se produce, actualización que surtirá los efectos que el propio artículo 20,5 citado establece en el caso de enajenaciones posteriores (13 de junio de 1979).

Consulta:

Sobre valoración de determinados bienes para su aplicación o no del artículo 20.5 de la Ley 44/1978.

Contestación:

Como señala en su escrito, los bienes adquiridos con anterioridad a la fecha de publicación de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre («Boletín Oficial del Estado» del 11), su valor de adquisición será el que figure en la primera declaración posterior por el Impuesto sobre el Patrimonio, dando opción al declarante para elevar este coste siempre que no exceda del valor de mercado, según lo establecido por el artículo 20.5 de la citada Ley y artículo 1 de la Orden de 28 de mayo pasado.

Ahora bien, cuando el valor declarado sea inferior al de adquisición, como en el caso que señala, no es de aplicación el contenido del artículo 20.5 citado, y el valor de adquisición de los bienes será el real por el que se adquirieron, por lo que en caso de enajenación se ha de aplicar la normativa general de incremento y disminución de patrimonio establecida por la propia Ley.

Concretando en relación con sus preguntas, ha de contestarse que el valor que debe tomar es el de adquisición estimado en la forma establecida en el apartado 8 del mencionado artículo 20 y el criterio a seguir para calcular el coste medio, queda asimismo establecido en la letra a) del mencionado apartado 8.

A las pérdidas ocasionadas en la enajenación a que venimos haciendo referencia se les aplicará lo dispuesto en el artículo 27 de la Ley mencionada.

Si la base imponible resultase negativa, ésta se compensará en el plazo de cinco años, a tenor de lo establecido en el artículo 21 de la referida Ley (26 de junio de 1979).

Consulta:

Sobre cuantía en que ha de computarse una disminución patrimonial por la venta de unas acciones en Bolsa.

Contestación:**1.º Cuestión de hecho.**

	Pesetas
Valor nominal de las acciones	11.070.500
Coste medio de adquisición	25.480.311
Declaración a efecto del Impuesto Extraordinario sobre el Patrimonio relativo a 1978 (cotización media cuarto trimestre)	5.978.070
Valor presumible de venta	4.317.495

2.º Situación de derecho.

Como principio general, la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, establece en su artículo 20, cuatro, primero, y 20, ocho, a), que el importe de los incrementos o disminuciones patrimoniales vendrá determinado por la diferencia entre el coste medio de adquisición, especialmente cuando de valores mobiliarios que coticen se trate, y el valor de enajenación determinado por su cotización en Bolsa en la fecha en que ésta se produzca.

Únicamente cuando en la declaración del Impuesto Extraordinario sobre el Patrimonio correspondiente al año 1978 y en base a las normas de valoración en él establecidas resultase un importe superior al coste medio de adquisición, tal valoración será, a efectos de coste, la que habrá de computarse en lugar del indicado coste medio.

La Orden de 28 de mayo de 1979, por la que se aclara lo dispuesto en el artículo 20, cinco, de la Ley 44/1978, especifica en su número primero lo que en el párrafo precedente se consigna, en el inciso de especial significación, que dice: «cuando tal valor, el reflejado a efectos del Impuesto Extraordinario sobre el Patrimonio, sea superior al efectivo de adquisición».

Como quiera que el valor declarado a efectos del Impuesto Extraordinario sobre el Patrimonio, que asciende a 5.978.070 pesetas, es inferior al coste medio de adquisición, que importa 25.480.311 pesetas, será esta última cantidad la que haya de compararse con la que se perciba al enajenarse los valores mobiliarios, con el fin de determinar el incremento o disminución patrimonial.

En base a las cifras que en las cuestiones de hecho se consignan, este Centro directivo considera se producirá la minusvalía siguiente:

	Pesetas
Coste medio de adquisición	25.480.311
Valor presumible de venta (—)	4.317.495
Minusvalía	21.162.816

DISPOSICION TRANSITORIA CUARTA**Consulta:**

Sobre tratamiento en la nueva Ley a los beneficiarios de familia numerosa.

Contestación:

2.º Resulta evidente que, en base a lo dispuesto en el Reglamento de la Ley de Protección de la Familia Numerosa, a quienes a la entrada en vigor de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, fueran titulares de honor, les es de aplicación en principio lo dispuesto en el párrafo primero de la disposición transitoria cuarta de dicha Ley.

Ahora bien, el citado párrafo primero está relacionado directamente con el párrafo segundo, en el cual se establece que: «Esta norma (la del párrafo primero) dejará de aplicarse a dichos titulares en el momento en que el número de hijos con deducción en la cuota sea inferior a 10, cualquiera que sea la evolución familiar posterior.»

En base a lo indicado en el párrafo precedente, aun cuando subsista la categoría de honor, a efectos impositivos, si el número de hijos es menor de 10, entra en juego la deducción establecida en el artículo 29 de la Ley reguladora del Impuesto, y, paralelamente, en cuanto a retención y fraccionamiento respecta, la tabla primera de porcentajes que se consigna en el anexo del Real Decreto 2789/1978, de 1 de diciembre (3 de julio de 1979).

DISPOSICION TRANSITORIA QUINTA**Consulta:**

Sobre exenciones y bonificaciones (plazo de extinción).

Contestación:

Todo tipo de exención o bonificación continuará vigente y no se practicará la retención por el tiempo para el cual se concedió, y, en su defecto, por plazo máximo de cinco años desde la entrada en vigor de la Ley 61/1978, de 27 de diciembre.

La expresión «sin perjuicio de los derechos adquiridos» significa que si la exención o bonificación se hubiese concedido por un plazo superior a los señalados, habrá de respetar en todo caso dicho plazo de concesión (18 de enero de 1979).

Consulta:

Sobre plazo extinción determinadas exenciones o bonificaciones.

Contestación:

De acuerdo con el número dos de la disposición transitoria tercera de la Ley 61/1978, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, quienes gocen actualmente de cualquier clase de beneficio fiscal en el Impuesto sobre las Rentas del Capital, por plazo indeterminado, seguirán disfrutando del mismo por un plazo máximo de cinco años, contados a partir de la entrada en vigor de dicha Ley (8 de mayo de 1979).

Consulta:

Sobre plazo y porcentaje a aplicar en las bonificaciones concedidas con anterioridad a la promulgación de la Ley 44/1978.

Contestación:

De acuerdo con la disposición transitoria tercera de la Ley 61/1978, de 27 de diciembre, la emisión de obligaciones gozará del beneficio fiscal concedido, en cuanto a sus intereses, por el plazo por el cual se otorgó y, en su defecto, por el de cinco años desde la entrada en vigor de dicha Ley.

Para respetar en todo los derechos adquiridos, la bonificación del 95 por 100 en este caso se verificará sobre el antiguo tipo del 24 por 100, es decir, la retención a cuenta se realizará al mismo porcentaje a que dichos intereses se vinieran gravando en años anteriores por dicho plazo (21 de junio de 1979).

Consulta:

Sobre si nuevas obligaciones emitidas por Sociedad que tenía determinadas exenciones se conservan con la nueva Ley.

Contestación:

En el caso de emisión de obligaciones que gozaran de beneficio fiscal antes de la entrada en vigor de la citada Ley, la bonificación será exactamente igual a la que disfrutaban anteriormente, por el plazo citado. Por tanto, si, por ejemplo, era del 50 por 100 sobre el 24 por 100, el porcentaje de retención será el del 12 por 100, procediendo deducir de la cuota dicho 24 por 100.

En caso de emisión de obligaciones sin desgravación, el porcentaje de retención es el del 15 por 100 señalado para rentas del capital mobiliario (2 de noviembre de 1979).