

Expediente: 59/2008

Objeto: Proyecto de Decreto Foral por el que se modifica el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Decreto Foral 86/1993, de 8 de marzo.

Dictamen: 48/2008, de 22 de diciembre

DICTAMEN

En Pamplona, a 22 de diciembre de 2008,

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

siendo ponente don José Antonio Razquin Lizarraga,

emite por unanimidad el siguiente dictamen:

I. ANTECEDENTES

I.1ª. Formulación de la consulta

El día 16 de diciembre de 2008 tuvo entrada en el Consejo de Navarra un escrito del Presidente del Gobierno de Navarra en el que, de conformidad con el artículo 16.1 de la Ley Foral 8/1999, de 16 de marzo, del Consejo de Navarra (desde ahora, LFCN), modificada por la Ley Foral 25/2001, de 10 de diciembre, se recaba dictamen preceptivo sobre el proyecto de Decreto Foral por el que se modifica el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Decreto Foral 86/1993, de 8 de marzo, tomado en consideración por el Gobierno de Navarra en sesión celebrada el día 15 de diciembre de 2008.

I.2ª Tramitación del proyecto de Decreto Foral y contenido del expediente

El expediente remitido incluye, entre otros, los documentos que se reseñan seguidamente, de los que resulta la práctica de las siguientes actuaciones:

1. Mediante Orden Foral 212/2008, de 1 de diciembre, el Consejero de Economía y Hacienda ordenó la iniciación del procedimiento de elaboración de la norma, designando al Servicio de Desarrollo Normativo y Fiscalidad de la Hacienda Tributaria de Navarra como órgano encargado de su elaboración.

2. El Servicio de Desarrollo Normativo y Fiscalidad de la Hacienda Tributaria de Navarra, con fecha 1 de diciembre de 2008, tras aludir a la modificación en tramitación de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre del Impuesto del Valor Añadido, así como a la previsión del artículo 32 del Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, señala que deben adecuarse los preceptos correspondientes de la Ley Foral 19/1992, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, por lo que adjunta una propuesta de Decreto Foral Legislativo de Armonización Tributaria por el que se modifica la citada Ley Foral 19/1992. A su decir, así se podrá constatar que las modificaciones del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido son consecuencia de los cambios que van a tener lugar en la Ley Foral del Impuesto y que hacen necesario que la norma reglamentaria se adapte a la legal.

3. Atendiendo la sugerencia contenida en el informe de 1 de diciembre de 2008, del Servicio de Desarrollo Normativo y Fiscalidad de la Hacienda Tributaria de Navarra, el Consejero de Economía y Hacienda dictó Orden Foral 213/2008, de 1 de diciembre, por la que se dio audiencia a diversas instituciones y organizaciones en el procedimiento de elaboración del proyecto de Decreto Foral por el que se modifica el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Decreto Foral 86/1993, de 8 de marzo, por plazo de siete días hábiles. La consulta se realiza a la Cámara de Comercio e Industria, a la Confederación de Empresarios de

Navarra (CEN), a la Unión de Agricultores y Ganaderos de Navarra (U.A.G.N.), Euskal Herriko Nekazarien Elkarte (E.H.N.E.), a la Asociación de Transportistas Discrecionales de Navarra (TRADISNA) y a la Asociación Navarra de Empresarios de Transportes por Carretera (ANET). Y la reducción del plazo ordinario de consulta se motiva de acuerdo con el artículo 60.4 de la Ley Foral 14/2004 de 3 de diciembre del Gobierno de Navarra y su Presidente.

3. Obran en el expediente sendas memorias normativa, justificativa, económica y organizativa, todas ellas de 10 de diciembre de 2008, salvo la justificativa fechada al día siguiente. Igualmente se ha incorporado informe de impacto por razón de sexo, de la misma fecha.

4. La Secretaría General Técnica del Departamento de Economía y Hacienda informó el proyecto con fecha 12 de diciembre de 2008.

5. El proyecto se remitió a todos los Departamentos del Gobierno de Navarra y fue examinado por la Comisión de Coordinación en la sesión celebrada el 11 de diciembre de 2008.

6. Finalmente, el Gobierno de Navarra, por Acuerdo de 15 de diciembre de 2008, y previa propuesta del Consejero de Economía y Hacienda, tomó en consideración el proyecto a efectos de la petición de emisión del preceptivo dictamen del Consejo de Navarra. Asimismo, de conformidad con el artículo 22 de la LFCN, en dicho acuerdo se justifica la urgencia del expediente a efectos de reducción del plazo de emisión del dictamen por el Consejo de Navarra.

I.3ª. El proyecto de Decreto Foral

El proyecto sometido a consulta comprende una exposición de motivos, un artículo y una disposición final.

La exposición de motivos explica las razones por las cuales se considera necesario u oportuno reformar el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Decreto Foral 86/1993, de 8 de marzo (en adelante, RFIVA). A tal fin, señala que la normativa estatal se está

modificando en cuanto a los procedimientos de devolución y hay que adaptarse a ella, pretendiéndose mediante la norma proyectada establecer un sistema de devolución mensual, basado en criterios de generalidad y simplicidad, a través de un Registro de Devolución Mensual, que es detalladamente regulado.

El artículo único del proyecto introduce las siguientes modificaciones en el RFIVA: suprime el artículo 5, da nueva redacción a los artículos 6 y 20, añade dos disposiciones adicionales (sexta y séptima), y adiciona tres disposiciones transitorias (tercera, cuarta y quinta). Resumiremos su contenido en un epígrafe posterior destinado a informar sobre la adecuación del texto al ordenamiento jurídico.

La disposición (final) única prevé la entrada en vigor del Decreto Foral el día 1 de enero de 2009.

II. CONSIDERACIONES JURÍDICAS

II.1ª. Carácter preceptivo y urgencia del dictamen

El proyecto sometido a consulta modifica el RFIVA, dictado en desarrollo de la LFIVA por lo que el dictamen del Consejo de Navarra tiene carácter preceptivo, de conformidad con el artículo 16.1.f) de la LFCN.

Por otra parte, el Gobierno de Navarra ha puesto de manifiesto la urgencia del expediente y, atendida esta sugerencia, el Consejo de Navarra emite el dictamen a la mayor brevedad posible por debajo del plazo legal reducido de quince días hábiles de acuerdo con el artículo 22 de la LFCN.

II.2ª. Tramitación del proyecto de Decreto Foral

La Ley Foral 14/2004, de 3 de diciembre, del Gobierno de Navarra y de su Presidente (LFGNP), regula, en sus artículos 58 a 63, el procedimiento de elaboración de las disposiciones reglamentarias en el ámbito foral navarro.

De acuerdo con los preceptos citados, el ejercicio de la potestad reglamentaria debe realizarse motivadamente, exigiéndose la presencia de

un preámbulo en el que conste dicha motivación o bien referencia a los informes que sustenten la norma reglamentaria. En el presente caso, el texto dispone de la justificación legalmente exigida.

Dice el artículo 59 de la LFGNP que “la elaboración de disposiciones reglamentarias será iniciada por el Consejero del Gobierno de Navarra competente por razón de la materia, el cual deberá designar el órgano responsable del procedimiento”.

El procedimiento de elaboración del proyecto de Decreto Foral por el que se modifica el RFIVA se ha iniciado por el Consejero del Gobierno de Navarra competente en la materia, que designó como órgano responsable del procedimiento al Servicio de Desarrollo Normativo y Fiscalidad de la Hacienda Tributaria de Navarra. Acompañan al proyecto una memoria justificativa, una memoria normativa, económica y una memoria organizativa, en las que se explica el contenido y se razona la conveniencia de la regulación y la adecuación de las medidas propuestas a los fines perseguidos. También se ha incorporado un informe de impacto por razón de sexo, en cumplimiento de lo ordenado por el artículo 62 de la LFGNP.

El proyecto ha sido sometido al trámite de audiencia de distintas instituciones y organizaciones, sin que se hayan formulado alegaciones. En el presente caso se ha reducido el plazo ordinario de audiencia, de forma motivada, de acuerdo con el artículo 60.4 de la LFGNP.

También ha sido informado por la Secretaría General Técnica del Departamento de Economía y Hacienda, ha sido remitido a todos los Departamentos de la Administración de la Comunidad Foral de Navarra y ha sido examinado en la sesión de la Comisión de Coordinación en la sesión celebrada el 11 de diciembre de 2008.

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

II.3ª. Competencia de la Comunidad Foral y del Gobierno de Navarra

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

Por lo tanto, la Comunidad Foral tiene competencia para regular los tributos en particular y las cuestiones generales, tanto sustantivas, como procedimentales, que afectan a todos los tributos. La expresión "régimen tributario" que utiliza el artículo 45 de la LORAFNA, acorde con la tradición foral, es el vehículo de actualización en el marco constitucional de la competencia plena que siempre ha ostentado Navarra para configurar su propio ordenamiento tributario, dentro de los límites que impone el Convenio Económico para articular y coordinar el ordenamiento tributario foral con el del Estado.

No obstante, las facultades de decidir sobre el contenido de la regulación del tributo se encuentran fuertemente limitadas cuando se trata del Impuesto sobre el Valor Añadido, dado que el artículo 32 del vigente Convenio Económico de Navarra, aprobado por Ley 28/1990, de 26 de diciembre (según texto acordado el 22 de enero de 2003, aprobado por el Parlamento de Navarra el 27 de febrero de 2003 y por las Cortes Generales el 15 de julio de 2003), dispone que "en la exacción del Impuesto sobre el Valor Añadido, incluido el recargo de equivalencia, Navarra aplicará los mismos principios básicos, normas sustantivas y formales vigentes en cada momento en territorio del Estado. No obstante, la Administración de la Comunidad Foral de Navarra podrá aprobar los modelos de declaración e ingreso, que contendrán, al menos, los mismos datos que los del territorio común, y señalar plazos de ingreso para cada período de liquidación, que no diferirán sustancialmente de los establecidos por la Administración del Estado".

Se trata, pues, de una materia en la que la Comunidad Foral de Navarra está obligada a incorporar a su ordenamiento los mismos preceptos vigentes en régimen común.

En el ámbito estatal, estaba en avanzada tramitación parlamentaria – en el momento de formularse esta consulta- el proyecto de Ley por el que se suprime el Impuesto sobre el Patrimonio, se generaliza el sistema de devolución mensual en el Impuesto sobre el Valor Añadido, y se introducen otras modificaciones en la normativa tributaria, publicado en el Boletín Oficial de las Cortes, Congreso de los Diputados, Serie A, de 5 de septiembre de 2008, Nº 8-1. Dicho Proyecto de Ley ha sido aprobado definitivamente por el Congreso de los Diputados en sesión plenaria Núm. 53 de 18 de diciembre de 2008 (Diario de Sesiones del Congreso de los Diputados, Núm. 56, de 18 de diciembre de 2008).

Asimismo, está en trámite un proyecto de Real Decreto por el que se modifican el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre, así como el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por Real Decreto 1065/2007, de 27 de junio, que se hace público en la página web del Ministerio de Economía y Hacienda. Por ello, como apunta el informe del Servicio de Desarrollo Normativo y Fiscalidad de la Hacienda Tributaria de Navarra, de 1 de diciembre de 2008, la normativa foral del Impuesto sobre el Valor Añadido, en virtud de lo previsto en el artículo 32 del Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, debe adecuarse a tales modificaciones, acompañando una propuesta de Decreto Foral Legislativo de Armonización Tributaria por el que se modifica la citada Ley Foral 19/1992 para adecuarla a la reforma en ciernes de la correlativa Ley estatal; a la que habrá de ajustarse la modificación del RFIVA sometida a consulta, que ha de adecuarse también a la reforma reglamentaria estatal en marcha.

La disposición final tercera de la LFIVA encomendó al Gobierno de Navarra y al Consejero de Economía y Hacienda dictar "cuantas disposiciones sean necesarias para el desarrollo y aplicación de esta Ley

Foral", y en uso y cumplimiento de tal autorización y mandato, el Gobierno de Navarra aprobó el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, mediante el Decreto Foral 86/1993, de 8 de marzo. El proyecto de Decreto Foral objeto de este dictamen modifica el citado RFIVA, y se encuentra, por tanto, amparado por la misma disposición final tercera de la LFIVA, en que se fundamentó la promulgación del RFIVA. Existen, además, otras habilitaciones específicas para que el Gobierno de Navarra desarrolle la LFIVA, algunas de las cuales sirven de cobertura a algunos aspectos específicos de la actual reforma, según diremos más adelante.

Por otra parte, el artículo 23.1 de la LORAFNA atribuye al Gobierno la función ejecutiva, comprendiendo la reglamentaria; y, de acuerdo con los artículos 2, 7.12 y 55 de la LFGNP, el Gobierno de Navarra ejerce la potestad reglamentaria, y sus disposiciones adoptarán la forma de Decreto Foral (artículo 12.3 y 55.2 de la LFGNP).

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

Según se ha indicado, la modificación reglamentaria proyectada está en función de la modificación en curso de la LFIVA, por lo que el proyecto está supeditado suspensivamente a la aprobación de tal modificación legal. Se trata de un supuesto excepcional, que en el presente caso está justificado por la necesidad de adecuarse a la correlativa normativa estatal también en curso de aprobación, cuya entrada en vigor está prevista para el 1 de enero de 2009.

II.4ª Marco jurídico

Según se desprende de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común -singularmente de sus artículos 51 y 62.2-, así como de la LFGNP -en particular, el artículo 56-, el ejercicio de la potestad reglamentaria de la Comunidad Foral de Navarra debe ejercerse con respeto a los principios de constitucionalidad, legalidad y jerarquía normativa, de tal

modo que las disposiciones reglamentarias no pueden infringir la Constitución Española, la LORAFNA, las demás leyes ni aquellas otras disposiciones de carácter general de superior rango. Tampoco pueden regular materias reservadas a otras normas de superior jerarquía, ni establecer la retroactividad de disposiciones sancionadoras no favorables o restrictivas de los derechos individuales, so pena de incurrir en vicio de nulidad de pleno derecho.

El proyecto de decreto foral dictaminado desarrolla la LFIVA, en la redacción del texto modificado en curso de aprobación, y es esta nueva norma legal la que contiene los parámetros que han de servir de contraste para concluir sobre su adecuación al ordenamiento jurídico.

La propuesta de Decreto Foral Legislativo de Armonización Tributaria por el que se modifica la citada Ley Foral 19/1992, adaptándola a la reforma en curso en el ámbito estatal de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, incorpora una nueva redacción de los preceptos legales siguientes: apartado 2 del artículo 4, apartado 1 del artículo 5, ordinal 1º del artículo 7, apartado 4 del artículo 28, ordinal 3º del apartado 1 del artículo 43, apartado 4 del artículo 45, artículo 61, artículo 62 y apartado 4 del artículo 108 nonies; así como adiciona una disposición transitoria undécima. Es preciso destacar especialmente la nueva regulación de los supuestos generales de devolución (artículo 61) y de la solicitud de devoluciones al fin de cada período de liquidación (artículo 62).

Por su parte, en el ámbito estatal el proyecto de Ley por el que se suprime el Impuesto sobre el Patrimonio, generaliza el sistema de devolución mensual en el Impuesto sobre el Valor Añadido, y se introducen otras modificaciones en la normativa tributaria, introduce modificaciones en determinados preceptos de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido; en particular, en los artículos 115, 116 y 118 al objeto de instrumentar el cambio en el sistema de devoluciones del IVA. A decir de su exposición de motivos, “De entrada, el sistema que se mantiene como general es el de solicitud a final de año del saldo pendiente del cual el contribuyente no se haya podido resarcir con anterioridad. Como excepción al anterior sistema, se dispone la posibilidad, para aquellos

contribuyentes que opten por ello, de aplicar un sistema consistente en la solicitud del saldo a su favor pendiente al final de cada periodo de liquidación. Los contribuyentes que opten por esta posibilidad deberán liquidar el IVA con periodicidad mensual en todo caso. Esta posibilidad se abre a cualquier contribuyente, con independencia de la naturaleza de sus operaciones y del volumen de estas, con remisión a las condiciones, términos, requisitos y procedimiento que reglamentariamente se establezcan”.

Y el proyecto de Real Decreto por el que se modifican el Reglamento de impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre, así como el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por Real Decreto 1065/2007, de 27 de junio, a tenor de la versión obrante en la página web del Ministerio de Economía y Hacienda, introduce en el Reglamento del Impuesto del Valor Añadido las modificaciones siguientes: suprime el artículo 5, que queda derogado; da nueva redacción a los artículos 6 (Calificación como entidad o establecimiento privado de carácter social); da nueva redacción al artículo 30 (Devoluciones al término de cada período de liquidación); crea un nuevo artículo 30 bis (Devolución de cuotas deducibles a los sujetos pasivos que ejerzan la actividad de transporte por carretera). Además sus dos disposiciones adicionales y las dos transitorias regulan la implantación del nuevo sistema de devoluciones.

II.5ª Examen del contenido del Proyecto

Es preciso comenzar reiterando que, como se ha indicado, el marco jurídico a tener en cuenta está constituido por normas legales en tramitación. Por ello, nuestro dictamen está condicionado al contraste del proyecto con la redacción definitiva de la LFIVA y a su obligado ajuste con el texto legal que resulte definitivamente aprobado.

A) Justificación

La norma que se pretende aprobar, a decir de su exposición de motivos y de los informes obrantes en el expediente remitido, parte de la necesidad de evitar que los empresarios o profesionales sufran el coste financiero que puede representar la dilación en la percepción de las devoluciones que el mecanismo de declaración y de liquidación del Impuesto sobre el Valor Añadido origine, por lo que tiene por principal finalidad establecer en el Impuesto sobre el Valor Añadido un sistema de devolución mensual, que sea general, ágil y simplificado, al compás de la correlativa modificación legal y reglamentaria que se está llevando a cabo en el ámbito estatal. Con ello se satisface el mandato legal de motivar la norma reglamentaria.

La exposición de motivos cumple así su finalidad justificativa, sin perjuicio de que fuese recomendable expresar el concreto amparo legal, con referencia a las normas legales que motivan el posterior ajuste reglamentario llevado a cabo por el proyecto.

B) Modificaciones introducidas en el RFIVA

El artículo único del proyecto consta de ocho apartados en los que se contienen sendas modificaciones de diversos aspectos del RFIVA que analizaremos siguiendo su orden.

El apartado uno del proyecto de Decreto Foral por el que se modifica el RFIVA suprime el artículo 5 del RFIVA, que queda derogado.

El artículo 5 del RFIVA regula el reconocimiento del derecho de los sujetos pasivos a la aplicación de las exenciones a que se refieren los apartados 19 y 20 del número 1 del artículo 17 de la LFIVA.

La supresión del artículo 5 del RFIVA sigue a igual supresión en el reglamento estatal del impuesto, según prevé el proyecto de Real Decreto de modificación actualmente en tramitación.

El apartado dos modifica el artículo 6 del RFIVA, que regula la calificación como entidad o establecimiento de carácter social, que se podrá obtenerse del Departamento de Economía y Hacienda, determinando que las exenciones correspondientes a servicios prestados por entidades o establecimientos de carácter social se aplicaran siempre que se cumplan los requisitos del artículo 17.3 de la LFIVA con independencia de que se obtenga aquella calificación.

Mientras que en la redacción anterior el reconocimiento por el citado Departamento del carácter social surtía efectos respecto de las operaciones cuyo devengo se produzca a partir de la fecha de la solicitud, la modificación prevé la aplicación en todo caso de las exenciones si se reúnen los requisitos para ello, de suerte que la calificación de la entidad pasa a tener carácter declarativo, y no constitutivo.

Esta modificación, a decir de la exposición de motivos, viene justificada por el cambio incorporado en tal sentido en la LFIVA en la propuesta de Decreto Foral Legislativo de Armonización Tributaria y al tiempo se acomoda a la doctrina del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas. Además, se ajusta también a igual modificación prevista en el reglamento estatal del impuesto, según la redacción prevista en el proyecto de Real Decreto de modificación actualmente en tramitación.

El apartado tres modifica el artículo 20 del RFIVA, que regula las devoluciones a exportadores y a otros operadores económicos. Por regla general, el IVA soportado se deduce del IVA devengado en cada periodo de liquidación del impuesto y la exigibilidad del eventual derecho a la devolución del saldo favorable al sujeto pasivo se pospone hasta la última liquidación del año. Sin embargo, a determinados operadores económicos se les permite solicitar el reintegro del saldo favorable existente en cada periodo de liquidación, exigiendo a tal fin su inscripción en el Registro de Exportadores y otros Operadores Económicos.

En la reforma que ahora va a realizarse, se generaliza el sistema de devolución mensual que se caracteriza por la generalidad y la simplificación. En el primer aspecto, dicho sistema se amplía pues, a diferencia del régimen

actual del Registro de Exportadores y otros Operadores Económicos, pueden acceder a él la mayoría de los sujetos pasivos que deban tributar por IVA, especialmente los empresarios o profesionales que inician el ejercicio de una actividad empresarial o profesional, con la inscripción en el un Registro de Devolución Mensual que es objeto de regulación detallada, con un mínimo de permanencia de un año; y en el segundo, se prevé la devolución a través de las declaraciones-liquidaciones a presentar por vía telemática, con obligación de presentar una declaración informativa para cada período de liquidación del Impuesto y devolución por transferencia bancaria.

Esta modificación reglamentaria tiene su cobertura legal en la prevista modificación de la LFIVA, en línea con el proyecto de ley de reforma de la Ley estatal 37/1992, que, como su propia denominación indica, trata de generalizar el sistema de devolución mensual. Asimismo, el precepto comentado sigue a la prevista reforma del reglamento estatal del Impuesto.

El apartado cuatro añade una disposición adicional sexta, previendo que las referencias al Registro de Exportadores y otros Operadores Económicos existentes en la normativa anterior deberán entenderse realizadas al Registro de Devolución Mensual regulado en el artículo 20, que lo sustituye a todos los efectos.

Esta sustitución es coherente y conexa con la modificación del artículo 20 del RFIVA, ya examinada. Además, una previsión similar está prevista en la disposición adicional primera del proyecto de Real Decreto de modificación del Reglamento estatal del Impuesto sobre el Valor Añadido, actualmente en trance de aprobación.

El apartado cinco añade una disposición adicional quinta, sobre el cómputo del plazo para devolver, disponiendo que, a efectos del artículo 61 de la LFIVA, en cuanto al cómputo del plazo para devolver el importe solicitado y el cómputo de intereses de demora a favor del interesado, la falta de presentación en plazo de la declaración informativa de los libros registros prevista en el nuevo artículo 20.9 del Reglamento, se considera

como una dilación del procedimiento de devolución por causa no imputable a la Administración tributaria.

Esta previsión es también consecuencia y complemento del nuevo régimen de devoluciones previsto en el artículo 20 del RFIVA y su contenido es sustancialmente igual al de la disposición adicional segunda del proyecto de Real Decreto de modificación del Reglamento estatal del Impuesto sobre el Valor Añadido, en curso de tramitación.

El apartado seis del artículo único del Decreto Foral por el que se modifica el RFIVA añade una disposición transitoria tercera, titulada “Obligación de informar sobre las operaciones incluidas en los libros registro”, que establece su exigencia desde el 1 de enero de 2009 únicamente para aquellos sujetos pasivos del Impuesto inscritos en el Registro de Devolución Mensual, y para los restantes sujetos tributarios será exigible por primera vez para la información a suministrar en el año 2000.

La norma dispone una aplicación transitoria de dicha obligación, que es congruente con la regulación del Registro de Devolución Mensual, que se implanta también desde el 1 de enero de 2009.

El apartado siete del artículo único del proyecto adiciona una disposición transitoria cuarta, a cuyo tenor sólo para las inscripciones en el Registro de Devolución Mensual que hayan de surtir efectos a partir de 1 de enero de 2009, el plazo general de solicitud de inscripción previsto en el primer párrafo del nuevo artículo 20.6 del RFIVA será hasta el 30 de enero de ese año.

Esta nueva disposición coincide con la disposición transitoria primera del proyecto de Real Decreto de modificación del Reglamento estatal del Impuesto sobre el Valor Añadido, en tramitación.

El apartado ocho, último de los que tiene el artículo único del proyecto de Decreto Foral por el que se modifica el RFIVA, añade una disposición transitoria quinta en el RFIVA, disponiendo que los sujetos pasivos que ya se encuentran inscritos en el Registro de Exportadores y otros Operadores Económicos y reúnen los requisitos establecidos en el nuevo artículo 20.3

del RFIVA, quedan automáticamente inscritos en el nuevo Registro de Devolución Mensual a todos los efectos, salvo que soliciten la baja en el plazo previsto en la anterior disposición adicional.

El contenido de la nueva norma coincide con el párrafo primero de la disposición transitoria segunda del proyecto de Real Decreto de modificación del Reglamento estatal del Impuesto sobre el Valor Añadido, en tramitación.

La disposición (final) única establece la entrada en vigor del Decreto Foral el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Navarra, Nada se puede objetar a esta norma, que es consecuencia de la implantación de la reforma legal del Impuesto. Únicamente advertir que falta en el texto la calificación como “final”.

III. CONCLUSIÓN

El Consejo de Navarra considera que el proyecto de Decreto Foral por el que se modifica el RFIVA, se ajusta al ordenamiento jurídico.

En el lugar y fecha señalados en el encabezamiento.