

Expediente: 42/2021

Objeto: Proyecto de Decreto Foral por el que se modifican el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Decreto Foral 86/1993, de 8 de marzo; el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, aprobado por Decreto Foral 23/2013, de 10 de abril; el Decreto Foral 69/2010, de 8 de noviembre, por el que se regula la declaración anual de operaciones con terceras personas; el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por Decreto Foral 174/1999, de 24 de mayo; el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por Decreto Foral 114/2017, de 20 de diciembre; y el Reglamento de la Inspección Tributaria de la Administración de la Comunidad Foral de Navarra, aprobado por Decreto Foral 152/2001, de 11 de junio.

Dictamen: 2/2022, de 31 de enero.

DICTAMEN

En Pamplona, a 31 de enero de 2022,

el Consejo de Navarra, compuesto por don Alfredo Irujo Andueza Presidente; don Hugo López López, Consejero-Secretario; doña María Ángeles Egusquiza Balmaseda, don José Luis Goñi Sein y don José Iruretagoyena Aldaz, Consejera y Consejeros,

siendo ponente don Hugo López López,

emite por unanimidad el siguiente dictamen:

I. ANTECEDENTES

Primero. Formulación de la consulta y expediente.

El día 23 de diciembre de 2021 tuvo entrada en el Consejo de Navarra escrito de la Presidenta de la Comunidad Foral de Navarra en el que, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 15.1, en relación con el artículo 14.1 de la Ley Foral 8/2016, de 9 de junio, sobre el Consejo de Navarra (desde ahora, LFCN), se recaba dictamen preceptivo sobre el proyecto de Decreto

Foral por el que se modifican el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Decreto Foral 86/1993, de 8 de marzo; el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, aprobado por Decreto Foral 23/2013, de 10 de abril; el Decreto Foral 69/2010, de 8 de noviembre, por el que se regula la declaración anual de operaciones con terceras personas; el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por Decreto Foral 174/1999, de 24 de mayo; el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por Decreto Foral 114/2017, de 20 de diciembre; y el Reglamento de la Inspección Tributaria de la Administración de la Comunidad Foral de Navarra, aprobado por Decreto Foral 152/2001, de 11 de junio, tomado en consideración por el Gobierno de Navarra en sesión celebrada el día 22 de diciembre de 2021.

Segundo. Expediente del proyecto de Decreto Foral.

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

1. Obra en el expediente el primer texto del proyecto de Decreto Foral elaborado por el Servicio de Desarrollo Normativo y Asesoramiento Jurídico del Departamento de Economía y Hacienda, de conformidad con el artículo 58 del Decreto Foral 300/2019, de 6 de noviembre, por el que se aprueban los Estatutos del Organismo Autónomo Hacienda Foral de Navarra, por el que se modifican el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Decreto Foral 86/1993, de 8 de marzo; el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, aprobado por Decreto Foral 23/2013, de 10 de abril; el Decreto Foral 69/2010, de 8 de noviembre, por el que se regula la declaración anual de operaciones con terceras personas; el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por Decreto Foral 174/1999, de 24 de mayo; el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por Decreto Foral 114/2017, de 20 de diciembre; y el Reglamento de la Inspección Tributaria de la Administración de la Comunidad Foral de Navarra, aprobado por Decreto Foral 152/2001, de 11 de junio. Así como, el Informe de la Directora del Servicio de Desarrollo Normativo y Asesoramiento Jurídico, de fecha 2 de noviembre de 2021, en el

que considera que el referido proyecto de Decreto Foral, encaja en la literalidad del apartado 6 del artículo 133 de la Ley Foral 11/2019, de 11 de marzo, de la Administración de la Comunidad Foral de Navarra y del Sector Público Institucional Foral, en el sentido de que contiene los requisitos que fundamentan la omisión de consulta pública previa a la elaboración del proyecto, al entender que se trata de una propuesta normativa que no tiene un impacto significativo en la actividad económica, ni impone obligaciones relevantes a los destinatarios, y además regula aspectos parciales de una materia. “Sin perjuicio de ello –afirma el Informe- el proyecto de Decreto Foral se someterá a información pública y se publicará en el portal del Gobierno Abierto de Navarra, así como en el portal de la Hacienda Foral de Navarra”. Y de manera coherente con lo anterior, consta en el expediente una captura de pantalla acerca de la consulta pública previa para la aprobación de un nuevo Decreto Foral de modificación del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido para su adaptación a las modificaciones realizadas en la Ley Foral del Impuesto, así como actualización de diversas normas tributarias, efectuada el 4 de noviembre de 2021. Y también consta la captura de pantalla de la publicación del proyecto de Decreto Foral en la página web de Hacienda Foral de Navarra, en el apartado Proyectos de Normativa Tributaria.

3. Figura también en el expediente un correo electrónico del Secretario General Técnico de Economía y Hacienda en el que se remite el proyecto de Decreto Foral a las secretarías generales técnicas de los distintos departamentos de Gobierno de Navarra, en cumplimiento del trámite previsto en el artículo 132.6 de la Ley Foral 11/2019, de 11 de marzo de la Administración de la Comunidad Foral de Navarra y del Sector Público Institucional Foral, señalando el plazo de 10 días hábiles para realizar las aportaciones y sugerencias que se estimen oportunas.

4. Constan en el expediente las “Aportaciones del Instituto Navarro para la Igualdad/Nafarroako Berdintasunerako Institutua relativo al Proyecto de Decreto Foral de Modificación del Reglamento de IVA, del Reglamento de Facturación, del DF de la Declaración de Operaciones con 3º, y de los Reglamentos de IRPF, IS e Inspección”, de 9 de noviembre de 2021, en el

que se formulan determinadas recomendaciones, en particular, en relación con el lenguaje empleado en la normativa.

5. El 16 de noviembre de 2021, la Secretaria General Técnica en cumplimiento de lo establecido en el artículo 132.5 de la LFACFNSPIF, y con carácter previo a la elevación del mismo al Gobierno de Navarra, emite el oportuno Informe en el que analiza la competencia de la Comunidad Foral de Navarra y el procedimiento para la elaboración del anteproyecto; considerando su tramitación y contenido adecuados al ordenamiento jurídico, por lo que corresponde a la Consejera de Economía y Hacienda elevar el presente proyecto al Gobierno de Navarra para que, en su caso, éste lo apruebe como Decreto Foral o decida la realización de nuevos trámites.

6. Con fecha 25 de noviembre de 2021 se emite por parte de la Directora del Servicio de Desarrollo Normativo y Asesoramiento Jurídico, Informe de impacto por razón de género del proyecto de Decreto Foral por el que se modifican el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Decreto Foral 86/1993, de 8 de marzo; el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, aprobado por Decreto Foral 23/2013, de 10 de abril; el Decreto Foral 69/2010, de 8 de noviembre, por el que se regula la declaración anual de operaciones con terceras personas; el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por Decreto Foral 174/1999, de 24 de mayo; el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por Decreto Foral 114/2017, de 20 de diciembre; y el Reglamento de la Inspección Tributaria de la Administración de la Comunidad Foral de Navarra, aprobado por Decreto Foral 152/2001, de 11 de junio, en el que, tras exponer el contenido del proyecto de Decreto Foral se afirma que, el mismo, puede afectar a hombres y mujeres, por lo que es pertinente al género. No obstante, señala que la mayoría de modificaciones introducidas no regulan materias que puedan incidir en el acceso y control de recursos por parte de mujeres y hombres. Asimismo, se ha verificado el análisis del uso del lenguaje en la norma y se ha intentado que el lenguaje sea acorde al principio de igualdad y se utilice de manera no excluyente.

7. Del mismo modo, obra en el expediente el oportuno Informe de Impacto sobre Accesibilidad y Discapacidad del referido proyecto de Decreto Foral, también de fecha 25 de noviembre de 2021, en el que se indica que, “examinado el texto del proyecto de Decreto Foral, no se aprecia en ninguna de sus medidas incidencia negativa en las condiciones de accesibilidad universal y de discapacidad, quedando garantizada la igualdad de oportunidades de todas las personas. En ese sentido –prosigue el referido informe- las medidas normativas no afectan a las condiciones básicas de accesibilidad y no discriminación, y no perjudican el derecho de garantizar a todas las personas la igualdad de oportunidades, la autonomía personal y la vida independiente. Por ello, no es procedente establecer medidas concretas para prevenir o suprimir discriminaciones ni para compensar desventajas o dificultades.

8. Asimismo, incluye el expediente el Resultado de la Exposición Pública en la elaboración del Decreto Foral por el que se modifican el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Decreto Foral 86/1993, de 8 de marzo; el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, aprobado por Decreto Foral 23/2013, de 10 de abril; el Decreto Foral 69/2010, de 8 de noviembre, por el que se regula la declaración anual de operaciones con terceras personas; el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por Decreto Foral 174/1999, de 24 de mayo; el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por Decreto Foral 114/2017, de 20 de diciembre; y el Reglamento de la Inspección Tributaria de la Administración de la Comunidad Foral de Navarra, aprobado por Decreto Foral 152/2001, de 11 de junio, evacuado por la Directora del Servicio de Desarrollo Normativo y Asesoramiento Jurídico, con fecha 25 de noviembre de 2021. En el mismo, se indica que, transcurrido el plazo de 15 días hábiles desde que el proyecto de Decreto Foral fuera expuesto en el Portal de Gobierno Abierto de Navarra, no se ha recibido sugerencia alguna. Y que, “finalizado el plazo de presentación de solicitudes y tenidas en cuenta las aportaciones recibidas del Instituto Navarro para la Igualdad, procede continuar con la tramitación administrativa del mencionado Decreto Foral”.

9. El 13 de diciembre de 2021 el Servicio de Desarrollo Normativo y Asesoramiento Jurídico, emite Informe sobre los cambios introducidos en el proyecto de Decreto Foral por el que se modifican el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Decreto Foral 86/1993, de 8 de marzo; el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, aprobado por Decreto Foral 23/2013, de 10 de abril; el Decreto Foral 69/2010, de 8 de noviembre, por el que se regula la declaración anual de operaciones con terceras personas; el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por Decreto Foral 174/1999, de 24 de mayo; el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por Decreto Foral 114/2017, de 20 de diciembre; y el Reglamento de la Inspección Tributaria de la Administración de la Comunidad Foral de Navarra, aprobado por Decreto Foral 152/2001, de 11 de junio, evacuado por la Directora del Servicio de Desarrollo Normativo y Asesoramiento Jurídico, con fecha 25 de noviembre de 2021. En el mismo se da cuenta de los cambios introducidos tras la exposición en el Portal de Gobierno Abierto de Navarra y en la página web de Hacienda Foral de Navarra, así como el traslado del proyecto de Decreto Foral, que tuvieron lugar el 4 de noviembre de 2021. En particular, se señala que se da nueva redacción al artículo 20 bis del Reglamento del IVA para incorporar a esta norma la devolución inmediata de las cuotas deducibles por la adquisición de medios de transporte a los empresarios o profesionales que ejerzan la actividad de transporte de viajeros o de mercancías por carretera. Además, “se adiciona un artículo 20 ter que mantiene la redacción del actual artículo 20 bis, con la salvedad de que se suprime la mención al régimen simplificado del apartado 2.c)”. Y finalmente, “considerando las aportaciones realizadas por el Instituto Navarro para la Igualdad se modifica el lenguaje de la norma sustituyendo determinados términos inicialmente redactados en masculino genérico por otros más inclusivos (“el titular” por “la persona titular”, “el pagador” por “quien paga”, etc.)”. Obra en el expediente captura de pantalla de la publicación del nuevo texto del proyecto de Decreto Foral en la web del Departamento de Hacienda Foral de Navarra.

10. Obra en el expediente la Memoria del proyecto de Decreto Foral por el que se modifican el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido,

aprobado por Decreto Foral 86/1993, de 8 de marzo; el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, aprobado por Decreto Foral 23/2013, de 10 de abril; el Decreto Foral 69/2010, de 8 de noviembre, por el que se regula la declaración anual de operaciones con terceras personas; el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por Decreto Foral 174/1999, de 24 de mayo; el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por Decreto Foral 114/2017, de 20 de diciembre; y el Reglamento de la Inspección Tributaria de la Administración de la Comunidad Foral de Navarra, aprobado por Decreto Foral 152/2001, de 11 de junio, evacuada por la Directora del Servicio de Desarrollo Normativo y Asesoramiento Jurídico, con fecha 25 de noviembre de 2021, en la que se señalan: los objetivos del proyecto de Decreto Foral; las alternativas al proyecto de Decreto Foral; el contenido del proyecto de Decreto Foral; la descripción de la tramitación; la memoria organizativa; y la memoria normativa, de 15 de diciembre de 2021.

11. También el 15 de diciembre de 2021 se emitió el Informe de Observaciones del Instituto Navarro para la Igualdad/Nafarroako Berdintasunerako Institutua relativo al Informe de impacto por razón de género del proyecto de Decreto foral, antes referido, en el que se formulan diversas observaciones sobre la pertinencia de género de la norma, las desigualdades detectadas, los mandatos normativos, la valoración del impacto de género, así como del lenguaje empleado.

12. El 17 de diciembre de 2021 se emite Informe sobre la estimación del coste del proyecto de Decreto Foral objeto de este Dictamen, suscrito por el Director Gerente de la Hacienda Foral de Navarra y por la Directora General de Presupuestos, Patrimonio y Política Económica, en el que se considera que los cambios normativos que se propone introducir en el Reglamento del IVA podrían tener un impacto económico y presupuestario positivo como consecuencia de la simplificación de los procedimientos de gestión del referido tributo, del establecimiento de la tributación en destino de determinadas operaciones efectuadas por internet y a través de plataformas digitales, y del reforzamiento del control de las operaciones sometidas a gravamen en el IVA; reduciéndose, asimismo, en cierta medida las cargas

administrativas de los empresarios y profesionales españoles que suministran bienes y servicios a consumidores finales en Estados miembros de la Unión Europea donde no se encuentran establecidos. En todo caso, se indica que no es factible llevar a cabo una estimación mínimamente fiable sobre el posible impacto recaudatorio. En cuanto al resto de modificaciones propuestas en los diferentes reglamentos, se estima un impacto nulo o no significativo. En todo caso, las modificaciones propuestas tampoco supondrán variación alguna en los recursos humanos y materiales dedicados a la gestión de los tributos. Y similares consideraciones en cuanto a los recursos humanos y materiales, se indica que deben hacerse respecto de las modificaciones puntuales que se introducen en las obligaciones de facturación y en el Decreto Foral por el que se regula la declaración anual de operaciones con terceras personas.

13. Con fecha de firma 22 de diciembre de 2021, la Directora del Servicio de Secretariado del Gobierno y Acción Normativa emite certificado que indica que en la sesión de la Comisión de Coordinación celebrada el 20 de diciembre de 2021, previa a la correspondiente sesión del Gobierno de Navarra, se examinó el Acuerdo por el que se toma en consideración el proyecto de Decreto Foral, a los efectos de la petición de emisión del preceptivo dictamen del Consejo de Navarra, remitido con anterioridad a todos los Departamentos de la Administración de la Comunidad Foral de Navarra.

14. El Director General de Presidencia y Gobierno Abierto, certifica el 22 de diciembre de 2021, que el Gobierno de Navarra acordó, tomar en consideración el proyecto de Decreto Foral por el que se modifican el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Decreto Foral 86/1993, de 8 de marzo; el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, aprobado por Decreto Foral 23/2013, de 10 de abril; el Decreto Foral 69/2010, de 8 de noviembre, por el que se regula la declaración anual de operaciones con terceras personas; el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por Decreto Foral 174/1999, de 24 de mayo; el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por Decreto Foral 114/2017, de 20 de diciembre; y el Reglamento de la Inspección Tributaria de la Administración de la Comunidad Foral de Navarra,

aprobado por Decreto Foral 152/2001, de 11 de junio, a efectos de recabar el preceptivo dictamen del Consejo de Navarra.

I.2ª. El proyecto de Decreto Foral.

El proyecto de Decreto Foral por el que se modifican el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Decreto Foral 86/1993, de 8 de marzo; el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, aprobado por Decreto Foral 23/2013, de 10 de abril; el Decreto Foral 69/2010, de 8 de noviembre, por el que se regula la declaración anual de operaciones con terceras personas; el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por Decreto Foral 174/1999, de 24 de mayo; el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por Decreto Foral 114/2017, de 20 de diciembre; y el Reglamento de la Inspección Tributaria de la Administración de la Comunidad Foral de Navarra, aprobado por Decreto Foral 152/2001, de 11 de junio (en adelante el proyecto de Decreto Foral) comprende una parte expositiva, un artículo primero compuesto por veintiún apartados, un artículo segundo compuesto por cuatro apartados, un artículo tercero, un artículo cuarto compuesto por treinta apartados, un artículo quinto compuesto por cuatro apartados, un artículo sexto compuesto por tres apartados, y una disposición final única.

La parte expositiva del proyecto de Decreto Foral justifica la modificación contenida en el artículo uno, relativa al Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido con el fin de incorporar las modificaciones incluidas en la Ley Foral 19/1992, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, derivadas de la incorporación del Derecho de la Unión Europea al ordenamiento interno, en concreto, de la Directiva (UE) 2017/2455 del Consejo, de 5 de diciembre de 2017, por la que se modifican la Directiva 2006/112/CE y la Directiva 2009/132/CE, en lo referente a determinadas obligaciones respecto del IVA para las prestaciones de servicios y las ventas a distancia de bienes, y la Directiva (UE) 2019/1995 del Consejo, de 21 de noviembre de 2019, por la que se modifica la Directiva 2006/112/CE en lo que respecta a las disposiciones relativas a las ventas a distancia de bienes y a ciertas entregas nacionales de bienes. Con ello, concluye la regulación del

comercio electrónico en el ámbito del IVA y el establecimiento de las reglas de tributación de las entregas de bienes y prestaciones de servicios que son enviados o prestados por empresarios o profesionales desde otro Estado miembro o un país o territorio tercero, afianzando la generalización del principio de tributación en destino en las operaciones transfronterizas en el IVA. Asimismo, se amplían los denominados regímenes especiales de ventanilla única y en particular, se incluyen tres nuevos regímenes de esta naturaleza: régimen exterior de la Unión; régimen de la Unión; y régimen de importación. Estos regímenes especiales de ventanilla única van a permitir, mediante una única declaración-liquidación presentada por vía electrónica ante la Administración tributaria del Estado miembro por el que haya optado o sea de aplicación (Estado miembro de identificación), que el empresario o profesional pueda ingresar el IVA devengado por todas sus operaciones efectuadas en la Comunidad (Estados miembros de consumo) por cada trimestre o mes natural a las que se aplica, en cada caso, el régimen especial. Además, se incorporan otras modificaciones por razones eminentemente técnicas y también para adaptar el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido a la supresión del régimen de estimación objetiva en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (en adelante IRPF) y a las modificaciones realizadas en el régimen especial simplificado.

La modificación contenida en el artículo segundo relativa al Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, aprobado por Decreto Foral 23/2013, de 10 de abril, pretende adaptar a la nueva regulación de comercio electrónico en el IVA los supuestos en que la obligación de expedir factura debe ajustarse a las normas contenidas en el artículo 2 del Reglamento, así como en la corrección de referencias normativas desfasadas, en relación con la vigente Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas.

La modificación contenida en el artículo tercero relativa al Decreto Foral 69/2010, de 8 de noviembre, por el que se regula la declaración anual de operaciones con terceras personas, pretende también adaptar su redacción actual a la supresión del régimen de estimación objetiva en el IRPF.

La modificación contenida en el artículo cuarto relativa al Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por Decreto Foral 174/1999, de 24 de mayo, pretende, por un lado, su adaptación a los cambios en los regímenes de determinación del rendimiento neto de actividades económicas, incorporados en la normativa foral reguladora del IRPF por la Ley Foral 21/2020, en concreto, a la supresión del régimen de estimación objetiva y a la nueva modalidad de estimación directa especial; y por otro lado, reducir el plazo para la resolución del procedimiento de reconocimiento de exención de determinados premios literarios, artísticos y científicos, conforme a lo establecido en la disposición adicional vigesimooctava de la Ley Foral General Tributaria. Así mismo se pretende su adaptación a la regulación de las retribuciones del trabajo en especie prevista en la nueva estructura del artículo 15 del Texto Refundido de la Ley Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, establecida por la Ley Foral 21/2020. Y finalmente, se pretenden introducir los cambios necesarios derivados de otras modificaciones incorporadas en la Ley Foral del IRPF.

La modificación contenida en el artículo quinto relativa al Reglamento del Impuesto sobre Sociedades se limita a realizar pequeñas correcciones técnicas y a designar al Servicio de Inspección Tributaria como órgano competente para instruir y resolver los acuerdos previos de valoración.

Por último, la modificación contenida en el artículo sexto pretende introducir determinados ajustes técnicos en el Reglamento de la Inspección Tributaria de la Administración de la Comunidad Foral de Navarra.

II. CONSIDERACIONES JURÍDICAS

II.1ª. Carácter preceptivo del dictamen

El artículo 14.g) de la Ley Foral 8/2016, de 9 de junio, sobre el Consejo de Navarra (en adelante, LFCN) señala que el Consejo de Navarra deberá ser consultado preceptivamente en asuntos relativos a “proyectos de reglamentos o disposiciones de carácter general que se dicten en ejecución de las leyes, así como sus modificaciones, excepto los meramente organizativos”.

El Proyecto sometido a consulta se dicta en ejecución de la Ley Foral 13/2000, de 14 de diciembre, General Tributaria (en adelante LFGT). Por lo tanto, el dictamen del Consejo de Navarra tiene carácter preceptivo.

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 dentro del plazo más breve posible.

II.2ª. Tramitación del proyecto de Decreto Foral

La Ley Foral 11/2019, de 11 de marzo, de la Administración de la Comunidad Foral de Navarra y del Sector Público Institucional Foral (LFACFNSPIF) regula en sus artículos 132 y 133 el procedimiento de elaboración de las disposiciones reglamentarias en el ámbito foral navarro.

De acuerdo con los preceptos citados, el procedimiento de elaboración se inicia en el Departamento competente por razón de la materia mediante la redacción del texto de la propuesta de disposición. De la literalidad del apartado 3 del artículo 132 se infiere que el ejercicio de la potestad reglamentaria debe realizarse motivadamente, de modo que además de la oportuna justificación el proyecto se acompañará de los documentos que acrediten su oportunidad, consulta a los Departamentos afectados, identificación del título competencial prevalente, marco normativo en que se encuadra, adecuación al ordenamiento jurídico, listado de las normas que quedan derogadas, afectación a la estructura orgánica, impacto por razón de género y de accesibilidad y discapacidad, descripción de la tramitación y consultas, audiencias e información pública realizadas. Asimismo, la propuesta se acompañará de la estimación del coste a que dé lugar. De conformidad con el apartado 5 del artículo 132, la propuesta normativa habrá de ser informada por Secretaría General Técnica del Departamento competente con el contenido mínimo señalado en el referido apartado. Antes de su aprobación, se remitirá a todos los Departamentos del Gobierno de Navarra y será examinado en la Comisión de Coordinación recogida en el artículo 18 de la Ley Foral 14/2004, de 3 de diciembre, del Gobierno de Navarra y de su Presidenta. Finalmente, el artículo 133 de LFACFNSPIF

regula la participación de la ciudadanía en el procedimiento de elaboración de normas con rango reglamentario, previendo la consulta pública, a través del Portal del Gobierno Abierto de Navarra, para recabar la opinión de los sujetos y de las organizaciones más representativas potencialmente afectados por la norma proyectada.

En el expediente obran los documentos de los que resulta la práctica de las actuaciones ya señaladas. En concreto, consta en el expediente el primer texto relativo al proyecto de Decreto Foral, así como el Informe sobre la omisión de la consulta pública previa a la elaboración del Proyecto; figurando en el expediente el pantallazo relativo a la publicación en el Portal de Gobierno Abierto, en la Web de la Hacienda Foral de Navarra, y la remisión del proyecto de Decreto Foral por parte del Secretario General Técnico de Economía y Hacienda a las secretarías generales técnicas de los distintos departamentos de Gobierno de Navarra. El Servicio de Desarrollo Normativo y Asesoramiento Jurídico emitió Informe de impacto por razón de género de la norma proyectada y el Instituto Navarro para la Igualdad formuló, a su vez, las observaciones que consideró oportunas en relación con el referido Informe de impacto por razón de género. A partir de lo anterior, se introdujeron cambios en el proyecto de Decreto Foral; evacuándose el informe correspondiente. Obra en el expediente captura de pantalla relativa a la publicación en la web de la Hacienda Foral de Navarra de las modificaciones introducidas. Asimismo, se emitió Informe sobre la estimación del coste, Informe de impacto sobre accesibilidad y discapacidad e Informe de la Secretaría General Técnica. Y consta el certificado de la sesión semanal de la Comisión de Coordinación de 22 de diciembre de 2021, previa a la correspondiente sesión del Gobierno de Navarra en que fue examinado el Acuerdo por el que se toma en consideración el proyecto de Decreto Foral, a efectos de la petición de emisión de preceptivo dictamen de este Consejo de Navarra, así como el Acuerdo del Gobierno de Navarra, de 22 de diciembre de 2021, por el que se toma en consideración el tantas veces referido proyecto Decreto Foral por el que se modifican el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Decreto Foral 86/1993, de 8 de marzo; el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, aprobado por Decreto Foral

23/2013, de 10 de abril; el Decreto Foral 69/2010, de 8 de noviembre, por el que se regula la declaración anual de operaciones con terceras personas; el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por Decreto Foral 174/1999, de 24 de mayo; el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por Decreto Foral 114/2017, de 20 de diciembre; y el Reglamento de la Inspección Tributaria de la Administración de la Comunidad Foral de Navarra, aprobado por Decreto Foral 152/2001, de 11 de junio.

Habida cuenta de las actuaciones señaladas debemos concluir que, en términos generales, el Proyecto sometido a dictamen se ha tramitado de acuerdo con la normativa vigente. No obstante, considera este Consejo de Navarra que en aras a una mayor participación social hubiera sido conveniente haber dado audiencia de manera específica en el procedimiento de elaboración de la norma proyectada a determinadas instituciones que por su interés en la misma hubieran podido contribuir en mayor medida a la mejora de la normativa proyectada, como ha sucedido con ocasión de modificaciones precedentes de la normativa tributaria.

II.3ª. Marco normativo y competencia de la Comunidad Foral y del Gobierno de Navarra.

Al amparo de la disposición adicional 1ª de la Constitución Española (CE), 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.

En uso de la citada competencia y a los efectos que aquí interesa, se aprobó la Ley foral 19/1992, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, el Decreto Foral Legislativo 4/2008, de 2 de junio, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, la Ley Foral 26/2016, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades y la Ley Foral 13/2000, de 14 de diciembre, General Tributaria de Navarra, en cuya disposición final segunda se contiene una habilitación genérica al Gobierno de Navarra para su desarrollo normativo. Así mismo, debe tenerse en consideración la Directiva (UE) 2017/2455 del Consejo, de 5 de diciembre de 2017, por la que se modifican la Directiva 2006/112/CE, la Directiva 2009/132/CE, en lo referente a determinadas obligaciones respecto del IVA para las prestaciones de servicios y las ventas a distancia de bienes, y la Directiva (UE) 2019/1995 del Consejo, de 21 de noviembre de 2019, por la que se modifica la Directiva 2006/112/CE en lo que respecta a las disposiciones relativas a las ventas a distancia de bienes y a ciertas entregas nacionales de bienes. Los anteriores textos normativos, junto con el texto constitucional, constituyen el parámetro que debe ser empleado como marco normativo a la hora de emitir nuestro Dictamen.

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 Ley Foral 14/2004, de 3 de diciembre, del Gobierno de Navarra y de su Presidenta o Presidente, el Gobierno de Navarra (en adelante LFGNP) ejerce la potestad reglamentaria, y sus disposiciones adoptarán la forma de Decreto Foral de conformidad con el artículo 12.3 y 55.2 de la LFGNP. Y de manera más específica, el artículo 6.1 de la LFGT señala que la potestad reglamentaria en materia tributaria corresponde al Gobierno de Navarra.

En consecuencia, el Proyecto de Decreto Foral que se examina regula materias de la competencia de la Comunidad Foral de Navarra y se dicta en

el ejercicio de la potestad reglamentaria que corresponde al Gobierno de Navarra, siendo su rango el adecuado dado que modifica otras normas reglamentarias igualmente aprobadas mediante Decreto Foral como son: el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Decreto Foral 86/1993, de 8 de marzo; el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, aprobado por Decreto Foral 23/2013, de 10 de abril; el Decreto Foral 69/2010, de 8 de noviembre, por el que se regula la declaración anual de operaciones con terceras personas; el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por Decreto Foral 174/1999, de 24 de mayo; el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por Decreto Foral 114/2017, de 20 de diciembre; y el Reglamento de la Inspección Tributaria de la Administración de la Comunidad Foral de Navarra, aprobado por Decreto Foral 152/2001, de 11 de junio.

II.4ª. Examen del contenido del Proyecto.

A) Justificación.

La norma que se pretende aprobar está justificada en la parte expositiva del proyecto, señalando como objetivo principal la adaptación a las modificaciones introducidas en la Ley Foral del Impuesto sobre el Valor Añadido derivadas de la incorporación del Derecho de la Unión Europea al ordenamiento interno, en concreto de la Directiva (UE) 2017/2455 del Consejo, de 5 de diciembre de 2017, por la que se modifican la Directiva 2006/112/CE y la Directiva 2009/132/CE en lo referente a determinadas obligaciones respecto del IVA para las prestaciones de servicios y las ventas a distancia de bienes, y la Directiva (UE) 2019/1995 del Consejo de 21 de noviembre de 2019 por la que se modifica la Directiva 2005/112/CE en lo que respecta a las disposiciones relativas a las ventas a distancia de bienes y a ciertas entregas nacionales de bienes.

Por otro lado, se exponen los motivos que justifican la actualización de la normativa por la que se regulan las obligaciones de facturación, la declaración anual de operaciones con terceras personas, el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el Reglamento del Impuesto

sobre Sociedades y el Reglamento de Inspección de la Comunidad Foral de Navarra.

Con ello se da cumplimiento a la exigencia legal de justificación clara que motive la normativa reglamentaria que se pretende proyectar que se infiere de la normativa reguladora del procedimiento de elaboración de las disposiciones reglamentarias en el ámbito foral navarro prevista en el apartado 3 del artículo 132 de la LFACFNSPIF.

B) Análisis de la parte dispositiva.

El Proyecto de Decreto Foral consta de un artículo primero por el que se modifica el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, compuesto, a su vez, por veintiún apartados; un artículo segundo por el que se modifica el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, compuesto, a su vez, por cuatro apartados; un artículo tercero por el que se modifica el Decreto Foral que regula la declaración anual de operaciones con terceras personas y por el que se modifican otras normas con contenido tributario; un artículo cuarto por el que se modifica el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, compuesto, a su vez, por treinta apartados; un artículo quinto por el que se modifica el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, compuesto, a su vez, por cuatro apartados; un artículo sexto por el que se modifica el Reglamento de la Inspección Tributaria de la Administración de la Comunidad Foral de Navarra compuesto, a su vez, por tres apartados; y una disposición final única.

a) Modificaciones proyectadas en el artículo uno por el que se modifica el Reglamento del IVA.

Las modificaciones proyectadas en el artículo primero por el que se modifica el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, tienen efectos a partir de 1 de julio de 2021. Las medidas tienen, por lo tanto, alcance retroactivo. Y si bien es cierto que en este caso ello no plantea problemas de adecuación a la legalidad y al ordenamiento jurídico, en tanto en cuanto las medidas proyectadas están orientadas esencialmente a acomodar el Reglamento del Impuesto a las modificaciones operadas por el Decreto Foral

Legislativo 2/2021, de 23 de junio, de Armonización Tributaria, por el que se modifica la Ley Foral 19/1992, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, este Consejo de Navarra debe señalar que la plena salvaguarda del principio de seguridad jurídica implica la conveniencia de contar con un régimen jurídico no sólo legal, sino también reglamentario lo más completo posible cuando se exija el impuesto, lo que mal se aviene con la aprobación de una modificación reglamentaria que se pretende proyectar sobre situaciones pretéritas.

Al margen de lo anterior, las modificaciones propuestas afectan a los siguientes aspectos:

- *Título I. Delimitación del hecho imponible.*

El apartado uno añade un nuevo Capítulo I relativo a las operaciones interiores, en el que se incorpora un artículo 1 relativo a la intervención de manera indirecta por el vendedor en la expedición o el transporte, y un artículo 1 bis relativo a las entregas de bienes o prestaciones de servicios facilitadas a través de una interfaz digital. Se trata de una modificación que se ajusta a la legalidad y al ordenamiento jurídico. Sin embargo, la norma proyectada no indica nada respecto del actual Capítulo I y del actual artículo 1 que lo integra y que, si bien parece que no se proyecta su supresión, deberían ser objeto, en su caso, de los cambios oportunos (numeración) para adaptarlos a las modificaciones previstas en la norma proyectada. De manera que se recomienda su revisión.

- *Título III. Opción por la no sujeción al Impuesto.*

El apartado dos modifica la redacción del artículo 14 relativo a la opción por la no sujeción al Impuesto de determinadas entregas de bienes y prestaciones de servicio.

Y el apartado tres añade un Título III bis relativo al devengo previsto para las entregas de bienes acogidas al régimen especial, en concordancia con lo previsto en los artículos 24.3 y 108.sexies de la Ley Foral 19/1992, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Se trata de modificaciones que se ajustan a la legalidad y al ordenamiento jurídico.

- Título VII. Deducciones y devoluciones.

- Capítulo II. Devoluciones

El apartado cuatro modifica la redacción del artículo 20 bis relativo a las solicitudes de devolución de empresarios o profesionales establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto, Islas Canarias, Ceuta y Melilla correspondientes a cuotas soportadas por operaciones efectuadas en la Comunidad con excepción de las realizadas en el territorio de aplicación del Impuesto. La norma proyectada regula ahora la devolución de cuotas deducibles a los sujetos pasivos que ejerzan la actividad de transporte de viajeros o de mercancías por carreteras como consecuencia de la adquisición de medios de transporte afectos a tales actividades; habilitando la posibilidad de solicitar la devolución de dichas cuotas deducibles durante los primeros 20 días naturales del mes siguiente a aquél en el cual hayan realizado la adquisición de los medios de transporte.

El apartado cinco añade un artículo 20 ter que pasa ahora a regular las solicitudes de devolución de empresarios o profesionales establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto, Islas Canarias, Ceuta y Melilla, correspondientes a cuotas soportadas por operaciones efectuadas en la Comunidad con excepción de las realizadas en el territorio de aplicación del Impuesto.

Se trata de modificaciones que se ajustan a la legalidad y al ordenamiento jurídico.

- Título VIII. Regímenes especiales.

- Capítulo I. Normas generales.

El apartado seis suprime el penúltimo párrafo del artículo 22.1 relativo a las consecuencias a efectos del IVA de la renuncia al ya extinto régimen de estimación objetiva en el IRPF, en términos que se ajustan a la legalidad y al

ordenamiento jurídico.

- **Capítulo II. Régimen simplificado.**

Los apartados siete a trece modifican diversos aspectos relativos al régimen simplificado (exclusión, ámbito objetivo de aplicación, contenido, periodificación de ingresos, obligaciones formales y declaración-liquidación en términos que se ajustan a la legalidad y al ordenamiento jurídico.

- **Capítulo III. Régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca.**

Los apartados catorce y quince dan nueva redacción al artículo 32.2.a) y 32.3.a) relativos al ámbito subjetivo del referido régimen especial, modificando determinados aspectos relativos a la exclusión del régimen y suprimiendo el supuesto previsto actualmente en la letra c) del artículo 32.2 referido a los sujetos pasivos que hayan superado en el año inmediato anterior el importe de 150.000 euros anuales por las adquisiciones o importaciones de bienes y servicios para el conjunto de las actividades empresariales o profesionales, excluidas las relativas a elementos del inmovilizado. Todo ello, en términos que se ajustan a la legalidad y al ordenamiento jurídico.

- **Capítulo IX. Regímenes especiales aplicables a los servicios de telecomunicaciones, de radiodifusión o de televisión y a los prestados por vía electrónica.**

El apartado dieciséis da nueva redacción a los artículos 50 duodecimos, terdecimos, quaterdecimos, quinquiesdecimos, sexiesdecimos y septiesdecimos, introduciendo el desarrollo reglamentario de los tres nuevos regímenes (“régimen exterior de la Unión”, “régimen de la Unión” y “régimen de importación”) de manera coherente con la regulación prevista en la Ley Foral del Impuesto que desarrolla, tras la modificación operada por el Decreto Foral Legislativo 2/2021, de 23 de junio, de Armonización Tributaria, por el que se modifica la Ley Foral 19/1992, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido. Se trata de modificaciones que se ajustan a la legalidad y al ordenamiento jurídico.

- Título X. Obligaciones registrales y contables de los sujetos pasivos.

El apartado diecisiete da nueva redacción al artículo 53.2 relativo a los libros registros del IVA de manera coherente con la modificación operada en relación con los servicios de telecomunicaciones, de radiodifusión o de televisión y a los prestados por vía electrónica.

El apartado dieciocho introduce un nuevo artículo 53.bis relativo al registro de operaciones cuando el empresario o profesional utilice una interfaz digital como un mercado en línea, una plataforma, un portal u otros medios similares, y facilite la entrega de bienes o la prestación de servicios en determinadas circunstancias o condiciones.

El apartado diecinueve modifica diversos aspectos previstos en el artículo 57 en relación con el libro registro de determinadas operaciones intracomunitarias.

Y el apartado veinte modifica algunos aspectos previstos en el artículo 60 bis.1 letra c) relativo a los plazos para la remisión electrónica de los registros de facturación.

Todo ello de manera coherente con el resto de modificaciones introducidas, ajustándose a la legalidad y al ordenamiento jurídico.

- Título XI. Gestión del Impuesto.

- Capítulo I. Liquidación y recaudación.

Finalmente, el apartado veintiuno modifica la redacción actual del artículo 62.3 relativo al periodo de liquidación (trimestral o mensual) en unos términos que se ajustan a la legalidad y al ordenamiento jurídico.

b) Modificaciones proyectadas en el artículo segundo por el que se modifica el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación.

Las modificaciones proyectadas en el artículo segundo por el que se modifica el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación tiene efectos a partir de 1 de julio de 2021. De nuevo, reiterar lo señalado anteriormente en cuanto a la conveniencia de salvaguardar las plenas garantías derivadas del principio de seguridad jurídica contando con una regulación reglamentaria lo más completa posible cuando se exija el cumplimiento de las obligaciones y deberes tributarios objeto de regulación, lo que mal se aviene con una modificación reglamentaria que se pretende proyectar sobre situaciones pretéritas.

Las modificaciones proyectadas afectan a los siguientes aspectos:

Título I. Obligación de documentación de las operaciones a los efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido.

- Capítulo I. Supuestos de expedición de factura.

El apartado uno modifica el artículo 2, letras c) y f) del apartado 2 y apartado 3, relativo a la obligación de expedir factura, y el apartado dos modifica el artículo 4.4 letras b) y d), relativo a las facturas simplificadas, para adaptarlos a la nueva regulación del régimen simplificado. Se trata de modificaciones que se ajustan a la legalidad y al ordenamiento jurídico.

- Capítulo II. Requisitos de la factura.

El apartado tres modifica el artículo 6.3 relativo al contenido de la factura en consonancia con lo previsto en el apartado uno y en términos que se adecúan a la legalidad y al ordenamiento jurídico.

- Título II. Obligaciones de documentación a efectos de otros tributos y en otros ámbitos.

El apartado cuatro modifica el artículo 26.1 relativo a las particularidades de la obligación de documentar las operaciones en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, básicamente suprimiendo el segundo párrafo del referido precepto, consecuencia lógica de la supresión hace ya más de un año, del régimen de estimación objetiva en el referido impuesto.

c) Modificaciones proyectadas en el artículo tercero por el que se modifica el Decreto Foral que regula la declaración anual de operaciones con terceras personas y por el que se modifican otras normas con contenido tributario.

El artículo tercero contiene una modificación del Decreto Foral que regula la declaración anual de operaciones con terceras personas y por el que se modifican otras normas con contenido tributario, que afecta al artículo 2 letra b) primer párrafo, relativo a las personas o entidades excluidas de la obligación de presentar declaración anual de operaciones con terceras personas y con efectos para las declaraciones que deban presentarse a partir de 1 de enero de 2022. La modificación proyectada es consecuencia, básicamente, de la supresión del régimen de estimación objetiva en la regulación del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y la creación de la modalidad especial del régimen de estimación directa, para la determinación de los rendimientos procedentes del desarrollo de actividades económicas, y su relación con el IVA. Todo ello en términos que se ajustan a la legalidad y al ordenamiento jurídico.

d) Modificaciones proyectadas en el artículo cuarto por el que se modifica el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Las modificaciones proyectadas en el artículo cuarto por el que se modifica el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, son consecuencia, en gran medida, de las modificaciones del Decreto Foral Legislativo 4/2008, de 2 de junio, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, operadas por la Ley Foral 21/2020, de 29 de diciembre, de modificación de diversos impuestos y otras medidas tributarias y de modificación del Texto Refundido de la Ley Foral de Ordenación del Territorio y Urbanismo.

Este Consejo no puede dejar de llamar la atención ante el hecho de que buena parte de las modificaciones que se pretenden proyectar tengan alcance retroactivo afectando a periodos impositivos ya finalizados. Y por eso

considera oportuno recordar una vez más la conveniencia de salvaguardar las plenas garantías derivadas del principio de seguridad jurídica contando con una regulación reglamentaria lo más completa posible cuando se exija el cumplimiento de las obligaciones y deberes tributarios objeto de regulación, lo que mal se aviene con una modificación reglamentaria que se pretende proyectar sobre situaciones pretéritas y obligaciones tributarias ya devengadas.

Las modificaciones proyectadas afectan a los siguientes aspectos:

- Título I. *Ámbito material, personal y temporal del hecho imponible.*

- Capítulo I. *Rentas exentas.*

Los apartados uno, dos, tres, modifican algunos aspectos relativos a los artículos 1, 2 y 5, que regulan la exención de determinados premios literarios, artísticos y científicos; becas al estudio y para la formación de científicos y tecnólogos; y a la exención de los rendimientos percibidos por trabajos realizados en el extranjero, respectivamente. Todo ello en términos que se ajustan a la legalidad y al ordenamiento jurídico.

- Título II. *Determinación de la renta.*

- Capítulo II. *Definición de la renta gravable.*

▪ Sección 1ª. *Rendimientos del trabajo.*

El apartado cuatro da nueva redacción al artículo 8, que regula las dietas y asignaciones para gastos de locomoción y gastos normales de manutención y estancia, en su apartado B) 3, para adaptar la exención del gravamen de determinadas cantidades percibidas por personas en calidad de jurado y por las personas miembros de las mesas electorales, a la normativa vigente, de manera acorde a la legalidad y al ordenamiento jurídico.

▪ Sección 2ª. *Rendimientos del capital.*

• Subsección 1ª. *Rendimientos del capital inmobiliario.*

El apartado cinco deroga el artículo 13 bis, relativo a la aplicación de la reducción del 40 por ciento a determinados rendimientos de capital inmobiliario, de manera acorde a la legalidad y al ordenamiento jurídico.

- ***Sección 3ª. Rendimientos de actividades empresariales y profesionales.***

- ***Subsección 1ª. Normas generales.***

Los apartados seis y siete modifican con efectos a partir de 1 de enero de 2021 los artículos 23 y 24, relativos a los regímenes de determinación de rendimientos de actividades empresariales o profesionales, y su régimen de incompatibilidades, de manera consecuente con la supresión del régimen de estimación objetiva y la creación del régimen de estimación especial, tras la aprobación de la Ley Foral 21/2020, de 29 de diciembre, de modificación de diversos impuestos y otras medidas tributarias y de modificación del Texto Refundido de la Ley Foral de Ordenación del Territorio y Urbanismo. Y, por lo tanto, de manera acorde a la legalidad y al ordenamiento jurídico.

- ***Subsección 2ª. Amortizaciones.***

El apartado ocho modifica con efectos a partir de 1 de enero de 2021 la redacción del artículo 27, primer párrafo de las letras b) y c), para adaptar la terminología a la nueva regulación de los regímenes de determinación del rendimiento procedente del desarrollo de actividades económicas. Ahora bien, convendría revisar la referencia que se hace en la letra c) a la amortización de determinados elementos del inmovilizado material e inversiones inmobiliarias respecto de sujetos que determinen el rendimiento neto de sus actividades económicas el empleando el régimen de estimación objetiva, dado que la modificación proyectada tiene efectos a partir de 1 de enero de 2021 y el referido régimen fue suprimido a partir de esa misma fecha. Al margen de

lo anterior, la modificación proyectada se ajusta a la legalidad y al ordenamiento jurídico.

- ***Subsección 3ª. Estimación directa simplificada.***

El apartado nueve modifica con efectos a partir de 1 de enero de 2021 la rúbrica de la Subsección 3ª para adecuar el texto reglamentario, nuevamente, a los actuales regímenes de determinación del rendimiento neto en actividades económicas, incorporando la referencia al nuevo método de estimación directa especial. La modificación proyectada se ajusta a la legalidad y al ordenamiento jurídico.

Los apartados diez, once, doce y trece, modifican con efectos a partir de 1 de enero de 2021 el artículo 28 relativo al ámbito de aplicación, el artículo 29 relativo a la renuncia y exclusión, derogan el artículo 30 relativo a la determinación del rendimiento neto, y derogan el artículo 31 relativo a las entidades en régimen de atribución de rentas, respectivamente. Todo ello, para acomodar la nueva regulación a los actuales métodos de estimación del rendimiento neto de actividades económicas previstos en la Ley Foral del Impuesto de manera acorde a la legalidad y al ordenamiento jurídico.

- ***Subsección 4ª. Estimación objetiva.***

El apartado catorce deroga con efectos a partir de 1 de enero de 2021 la Subsección 4ª en la que se regula el régimen de estimación objetiva, como consecuencia lógica de la supresión del referido régimen tras la aprobación de la antes referida Ley Foral 21/2020, de 29 de diciembre, de modificación de diversos impuestos y otras medidas tributarias y de modificación del Texto Refundido de la Ley Foral de Ordenación del Territorio y Urbanismo. Lo cual se acomoda a la legalidad y al ordenamiento jurídico.

- ***Sección 4ª. Incrementos y disminuciones patrimoniales.***

El apartado quince modifica el artículo 40 relativo a la exención en la transmisión de la vivienda habitual, y en concreto su apartado 3 en el que se elimina de la consideración de importe de la reinversión a la amortización de la deuda en caso de que la adquisición de la nueva vivienda objeto de la reinversión se haya adquirido con financiación ajena. Esta modificación se justifica porque, “al eliminarse la deducción por inversión en vivienda habitual, ya no cabe la posibilidad de que ambos beneficios fiscales (deducción y exención colisionen)”. Pues bien, no alcanza a entender este Consejo de Navarra los motivos expuestos por la norma proyectada para justificar la supresión de los gastos correspondientes a la amortización de la financiación ajena empleada para la adquisición de la vivienda habitual que podría plantear dudas de legalidad a partir del contenido previsto en el artículo 45 del Decreto Foral Legislativo 4/2008, de 2 de junio, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, que regula la exención por reinversión y en concreto, su primer apartado en el que se señala que “podrán excluirse de gravamen los incrementos de patrimonio obtenidos por la transmisión de la vivienda habitual del sujeto pasivo, siempre que el importe total de la misma se reinvierta en la adquisición o rehabilitación de una nueva vivienda habitual [...]”. Si bien es cierto, que el precepto transcrito se remite a las condiciones que reglamentariamente se determinen para la aplicación de la referida exención, lo cierto es que, desde un punto de vista material el texto legal impone como condición que las cantidades obtenidas en la transmisión de la vivienda habitual se reinviertan en la adquisición o rehabilitación de una nueva vivienda habitual y nada parece impedir que tal adquisición o rehabilitación se lleve a cabo mediante operaciones de financiación del sujeto pasivo y que, por lo tanto, las cantidades que éste emplee para la amortización del préstamo correspondiente deban tener la consideración de cuantías reinvertidas en la adquisición o rehabilitación a los efectos de aplicar la referida exención siempre, lógicamente, que cumplan los requisitos previstos en la normativa

reglamentaria. Por lo tanto, considera este Consejo de Navarra que la supresión de la referencia a la financiación ajena en el ámbito de la exención del incremento patrimonial derivado de la transmisión de la vivienda habitual cuando se reinvierta en la adquisición de una nueva vivienda habitual, no está debidamente justificada, ni se acomoda claramente al texto legal y que, por lo tanto, debe ser objeto de revisión.

El apartado dieciséis modifica con efectos a partir de 1 de enero de 2021 el artículo 41 relativo a la exención por reinversión de elementos afectos a actividades empresariales o profesionales en términos que resultan acordes a la legalidad y al ordenamiento jurídico.

- ***Capítulo III. Rentas en especie.***

Los apartados diecisiete a veintidós introducen diversas modificaciones y derogaciones, con efectos a partir de 1 de enero de 2021, relativas a diversas percepciones de los trabajadores que o bien no constituyen técnicamente rendimientos o siendo rendimientos en especie la normativa los considera exentos de gravamen. Todo ello para adaptar de manera coherente y técnicamente más precisa, las disposiciones del reglamento a la actual regulación prevista en el artículo 15 de la Ley Foral reguladora del impuesto y, por lo tanto, de forma acorde a la legalidad y al ordenamiento jurídico.

- ***Capítulo IV. Base liquidable general.***

El apartado veintitrés modifica con efectos a partir de 1 de enero de 2021 el artículo 48 1º relativo a las disposiciones de derechos consolidados de mutualidades de previsión social suprimiendo la reducción por obtención de rendimientos irregulares, de manera acorde a la legalidad y al ordenamiento jurídico.

- **Título III. Deducciones de la cuota.**

El apartado veinticuatro con efectos a partir de 1 de enero de 2021 modifica el artículo 54 relativo a los límites de las deducciones empresariales y profesionales, en términos que no plantean objeciones de legalidad ni de adecuación al ordenamiento jurídico.

- Título IV. Gestión del Impuesto.

- Capítulo II. Obligaciones contables, registrales y formales.

Los apartados veinticinco y veintiséis modifican, respectivamente, diversos aspectos del artículo 61 relativo a las obligaciones contables, registrales y formales, con efectos a partir de 1 de enero de 2021, y del artículo 62 relativo a otras obligaciones de información, de manera acorde a la legalidad y al ordenamiento jurídico.

- Título V. Pagos a cuenta.

- Capítulo I. Retenciones e ingresos a cuenta. Normas generales.

El apartado veintisiete modifica con efectos a partir de 1 de enero de 2021 el artículo 64 relativo a las rentas sujetas a retención para acomodar el régimen jurídico a la actual regulación de los métodos para determinar el rendimiento de actividades económicas de manera acorde a la legalidad y al ordenamiento jurídico.

- Capítulo II. Cálculo de las retenciones.

▪ Sección 3ª. Rendimientos de actividades empresariales y profesionales.

El apartado veintiocho modifica con efectos a partir de 1 de enero de 2021 el artículo 78.6 relativo a importe de las retenciones sobre rendimientos de actividades empresariales y profesionales, para acomodar el régimen jurídico a la actual regulación de los métodos para determinar el rendimiento

de actividades económicas de manera acorde a la legalidad y al ordenamiento jurídico. No obstante, en la redacción proyectada se hacen varias referencias al régimen de estimación objetiva que, de conformidad con el actual artículo 34 de la Ley Foral reguladora del impuesto, ha sido suprimido como régimen de determinación del rendimiento neto en actividades económicas. De modo que se recomienda la revisión de la redacción y en su caso la supresión de la referencia al referido régimen.

- Capítulo V. Pagos fraccionados.

El apartado veintinueve modifica el artículo 92. 1 modalidad primera, letras b) y c) relativo al importe de los pagos fraccionados. Sin embargo, de la lectura de la norma proyectada no se desprende cambio alguno respecto del texto actualmente en vigor. Por lo tanto, se recomienda su revisión.

El apartado treinta modifica el artículo 92.1 modalidad segunda, para adaptar la regulación reglamentaria de los pagos fraccionados a los actuales métodos de determinación del rendimiento procedentes del desarrollo de actividades económicas en términos que se acomodan a la legalidad y al ordenamiento jurídico.

e) Modificaciones proyectadas en el artículo quinto por el que se modifica el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades.

Las modificaciones proyectadas en el artículo quinto por el que se modifica el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, afectan a los siguientes aspectos:

- Título I. La base imponible.

- Capítulo V. Acuerdos de valoración previa de operaciones entre personas o entidades vinculadas.

Los apartados uno y dos, modifican el artículo 23.1, segundo párrafo y el artículo 28 letra c) segundo párrafo, relativos a la tramitación y órganos competentes, en los acuerdos previos de valoración en operaciones realizadas entre personas o entidades vinculadas, y al procedimiento para el

acuerdo sobre operaciones vinculadas con otras Administraciones tributarias, respectivamente, para atribuir al Servicio de inspección tributaria la competencia para iniciar, instruir y resolver el referido procedimiento, y establecer las relaciones pertinentes con las otras Administraciones tributarias. Todo ello, en términos que se adecúan a la legalidad y al ordenamiento jurídico.

Por su parte el apartado tres pretende modificar el artículo 35.2 relativo a los sujetos obligados a retener o a efectuar un ingreso a cuenta, ubicado en el Título III relativo a la obligación de retener e ingresar a cuenta. Sin embargo, a la vista del contenido previsto en la norma proyectada, considera este Consejo de Navarra que existe un error en la identificación del precepto que se pretende enmendar y que, en puridad, el precepto que se pretende modificar es, seguramente, el artículo 24.2. De modo que se recomienda la revisión del precepto, sin perjuicio de que el contenido previsto en la norma proyectada se adecúe a la legalidad y al ordenamiento jurídico.

Del mismo modo, el apartado cuatro pretende modificar el artículo 38.1 último párrafo, relativo al nacimiento de la obligación de retener y de ingresar a cuenta, también ubicado en el Título III relativo a la obligación de retener e ingresar a cuenta. Sin embargo, a la vista del contenido previsto en la norma proyectada, considera este Consejo de Navarra que existe un nuevo error en la identificación del precepto que se pretende reformar y, por lo tanto, recomienda la revisión del precepto, sin perjuicio de que el contenido previsto en la norma proyectada que se refiere al modelo de solicitud y al contenido de la documentación a aportar, entendemos, en el procedimiento del acuerdo previo de valoración, se adecúe a la legalidad y al ordenamiento jurídico.

f) Modificaciones proyectadas en el artículo sexto por el que se modifica el Reglamento de Inspección Tributaria de la Administración de la Comunidad Foral de Navarra.

Las modificaciones proyectadas en el artículo sexto por el que se modifica el Reglamento de Inspección Tributaria de la Administración de la Comunidad Foral de Navarra, afectan a los siguientes aspectos:

- **Capítulo III. La representación de los obligados tributarios.**

El apartado uno modifica el artículo 23.8, párrafos primero y segundo, relativo a la representación voluntaria y en particular, a la representación de sujetos pasivos domiciliados fiscalmente fuera de Navarra, en términos acordes a la legalidad y al ordenamiento jurídico.

- **Capítulo V. Facultades de la Inspección de los Tributos.**

El apartado dos modifica el artículo 40.3 y 4 relativo a la entrada y reconocimiento de fincas. En cuanto al apartado 3 la normativa proyectada contempla una remisión al artículo 131.2 de la Ley Foral 13/2000, de 14 de diciembre, General Tributaria, para regular las condiciones en que se podrá producir la entrada y reconocimiento, en el domicilio constitucionalmente protegido del obligado tributario sin que medie consentimiento de este. Por lo tanto, ninguna objeción cabe formular en términos de legalidad y adecuación al ordenamiento jurídico, aunque por su contenido, el apartado es perfectamente prescindible; pues el mismo ya está reflejado en la Ley Foral.

Por otro lado, el apartado 4 de referido artículo 40 proyectado afirma que *“se considerará que las personas interesada (sic) o custodia de las fincas prestan su conformidad a la entrada o reconocimiento cuando ejecuten los actos normalmente necesarios que de ellas dependan para que aquellas operaciones puedan llevarse a cabo. No obstante, cuando la entrada y reconocimiento se refieran a un domicilio constitucionalmente protegido se requerirá expresamente de la persona interesada si consiente el acceso advirtiéndole de sus derechos”*. Se recomienda revisar la redacción inicial del apartado proyectado. En cuanto a la segunda parte, la norma proyectada, en esencia, sustituye la actual referencia al “domicilio particular” por la de “domicilio constitucionalmente protegido”. Se trata de un cambio loable y que se acomoda mejor a la propia Ley Foral que desarrolla.

- **Capítulo VIII. Imposición de sanciones tributarias.**

El apartado tres modifica la redacción del artículo 63.1, en su segundo párrafo, relativo a la imposición de sanciones pecuniarias por la comisión de

infracciones tributarias graves en términos que se acomodan a la legalidad y al ordenamiento jurídico.

La norma proyectada concluye con una **disposición final única** que prevé la entrada en vigor de la norma proyectada el día siguiente de su publicación en el Boletín Oficial de Navarra, con los efectos en él previstos. Se trata de una disposición que se ajusta a la legalidad y al ordenamiento jurídico.

C) Recapitulación.

En mérito de lo expuesto considera este Consejo de Navarra que debería revisarse la modificación proyectada en el artículo cuarto apartado quince en el que se modifica el artículo 40 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por Decreto Foral 174/1999, de 24 de mayo, relativo a la exención en la transmisión de la vivienda habitual, y en concreto su apartado 3 en el que se elimina de la consideración de importe de la reinversión a la amortización de la deuda en caso de que la adquisición de la nueva vivienda objeto de la reinversión se haya adquirido con financiación ajena.

Asimismo, el texto propuesto puede ser sustancialmente mejorado si se atiende a las observaciones y sugerencias de técnica normativa reseñadas y en particular, en lo relativo: i) al artículo uno apartado uno y en particular, por lo que respecta al actual Capítulo I y el actual artículo 1 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Decreto Foral 86/1993, de 8 de marzo que, si bien parece que no se proyecta su supresión, deberían ser objeto, en su caso, de los cambios oportunos (numeración) para adaptarlos a las modificaciones previstas en la norma proyectada; ii) al artículo cuatro apartados ocho y veintiocho por los que se modifican los artículos 27, primer párrafo letra c) y 78.6, del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por Decreto Foral 174/1999, de 24 de mayo, y en particular, a las referencias que se hacen al ya extinto régimen de estimación objetiva; iii) al artículo cuatro apartado veintinueve que aparentemente modifica el artículo 92. 1 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de

las Personas Físicas, aprobado por Decreto Foral 174/1999, de 24 de mayo, pero que, en realidad, no introduce cambios; y iv) al artículo cinco apartados tres y cuatro que pretenden modificar los artículos 35.2 y 38.1 del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por Decreto Foral 114/2017, de 20 de diciembre, por existir un error en la identificación de los artículos objeto de modificación.

III. CONCLUSIÓN

Sin perjuicio de las observaciones señaladas, el Consejo de Navarra considera que proyecto de Decreto Foral por el que se modifican el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Decreto Foral 86/1993, de 8 de marzo; el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, aprobado por Decreto Foral 23/2013, de 10 de abril; el Decreto Foral 69/2010, de 8 de noviembre, por el que se regula la declaración anual de operaciones con terceras personas; el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por Decreto Foral 174/1999, de 24 de mayo; el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por Decreto Foral 114/2017, de 20 de diciembre; y el Reglamento de la Inspección Tributaria de la Administración de la Comunidad Foral de Navarra, aprobado por Decreto Foral 152/2001, de 11 de junio, tomado en consideración por el Gobierno de Navarra en sesión celebrada el día 22 de diciembre de 2021, se ajusta al ordenamiento jurídico.

En el lugar y fecha señalados en el encabezamiento.