

Expediente: 24/2019

Objeto: Proyecto de Decreto Foral por el que se modifica el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades y, la regulación del NIF y determinados censos relacionados con él

Dictamen: 28/2019, de 10 de junio

DICTAMEN

En Pamplona, a 10 de junio de 2019,

el Consejo de Navarra, integrado por don Alfredo Irujo Andueza, Presidente; doña Socorro Sotés Ruiz, Consejera-Secretaria; doña María Ángeles Egusquiza Balmaseda, don José Luis Goñi Sein y don José Iruretagoyena Aldaz Consejera y Consejeros,

siendo ponente doña Socorro Sotés Ruiz,

emite por unanimidad el siguiente dictamen:

I. ANTECEDENTES

I.1º. Formulación de la consulta

El día 15 de abril de 2019 tuvo entrada en el Consejo de Navarra un escrito de la Presidenta de la Comunidad Foral de Navarra en el que, de conformidad 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 modifica 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 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 Decreto Foral 8/2010, de 22 de febrero, por el que se regula

el N.I.F. y determinados censos relacionados con él, tomado en consideración por el Gobierno de Navarra en sesión celebrada el día 3 de abril de 2019.

I.2º. Expediente del proyecto de Decreto Foral

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

1. Mediante Orden Foral 8/2019, de 22 de enero, del Consejero de Hacienda y Política Financiera, se acuerda la iniciación del 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, el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, aprobado por Decreto Foral 23/2013, de 10 de abril, 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 Decreto Foral 8/2010, de 22 de febrero, por el que se regula el N.I.F. y determinados censos relacionados con él, designando al Servicio de Desarrollo Normativo y Asesoramiento Jurídico del Organismo Autónomo Hacienda Tributaria de Navarra como órgano encargado de su elaboración y tramitación.

2. Por Orden Foral 16/2019, de 7 de febrero, del Consejero de Hacienda y Política Financiera, se sometió el proyecto al trámite de audiencia con remisión a las siguientes instituciones y organizaciones: Cámara Navarra de Comercio e Industria, Confederación de Empresarios de Navarra (CEN), Asociación Española de Asesores Fiscales (Delegación Territorial de Navarra), Colegio de Abogados de Pamplona, Colegio de Economistas de Navarra, Club de Marketing e Instituto de Censores Jurados de Cuentas de Navarra, otorgándoles un plazo de quince días hábiles para formular alegaciones. Constan los acuses de recibo de las respectivas instituciones y organizaciones.

3. Según se indica en el informe del Director del Servicio de Desarrollo Normativo y Asesoramiento Jurídico del Organismo Autónomo Hacienda Tributaria de Navarra, de fecha 13 de febrero de 2018, conforme a lo dispuesto por el artículo 133.4 de la LPACAP puede omitirse la consulta pública previa en las propuestas normativas que no tengan un impacto significativo en la actividad económica, no impongan obligaciones relevantes a los destinatarios o regulen aspectos parciales de una materia, lo que a juicio del informante concurre en la elaboración del Proyecto. Sin perjuicio de ello, señala el informe, “el proyecto de Decreto Foral se someterá a información pública y se publicará en el portal del Gobierno Abierto, así como en el portal de la Hacienda Tributaria de Navarra”. Obra en este sentido en el expediente, justificación impresa recogida de la pantalla del correspondiente ordenador de que el Proyecto ha estado en periodo de participación pública de desde el día 14 de febrero hasta el día 6 de marzo de 2019 para la presentación de sugerencias.

4. En cumplimiento del trámite de consulta a los departamentos del Gobierno de Navarra, el Proyecto fue remitido a estos para la realización de aportaciones con fecha de 13 de febrero de 2019.

5.- La Cámara de Navarra de Comercio, Industria y Servicios, remitió con fecha de 27 de febrero de 2019, escrito con observaciones al Proyecto y así mismo lo hizo la Confederación de Empresarios de Navarra (CEN) con fecha de 28 de febrero de 2019, que fueron informadas con fecha de 8 de marzo de 2019 por el Director del Servicio de Desarrollo Normativo y Asesoramiento Jurídico. En este informe se señala que ambas entidades habían formulado dos alegaciones sobre las mismas disposiciones normativas, que se refieren, de un lado, a la modificación del plazo para la inclusión de forma voluntaria en el Sistema de Suministro Inmediato de Información (en adelante SII), regulado en el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido; y de otro, a la exención por reinversión cuando existen mecanismos de reversión, periodos ciertos de prestación o fórmulas de reaseguro sobre contratos de rentas vitalicias aseguradas, recogida en el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. A estas cuestiones se les respondió en el referido informe indicando las recientes

modificaciones habidas a nivel de la normativa estatal y la aplicación que la misma debe tener en la Comunidad Foral, no resultando por ello factibles las solicitudes planteadas.

6.- El Director del Servicio de Desarrollo Normativo y Asesoramiento Jurídico, el 8 de marzo de 2019, informó que el Proyecto había sido publicado en el Portal del Gobierno Abierto y en la página web de Hacienda Tributaria de Navarra, enviándose asimismo a diversas instituciones y organizaciones para la formulación de sugerencias y alegaciones. Concluía que finalizado el plazo de presentación de solicitudes y habiéndose dado contestación a las alegaciones recibidas por parte del CEN y de la Cámara Navarra de Comercio, Industria y Servicios, procedía continuar con la tramitación administrativa del referido Proyecto.

7.- Figura el texto inicial del Proyecto de Decreto Foral.

8.- El día 20 de marzo de 2019, el Director del Servicio de Desarrollo Normativo y Asesoramiento jurídico emite un informe sobre los cambios introducidos con posterioridad al trámite de audiencia al Proyecto, en el que se tienen en cuenta algunas de las alegaciones propuestas por la CEN y la Cámara Navarra de Comercio, Industria y Servicios.

9. Obran en el expediente una memoria en la que se justifica los objetivos del Proyecto; el contenido del mismo; la descripción de la tramitación; la oportunidad de la regulación y la adecuación de las medidas propuestas a los fines perseguidos. Una memoria organizativa y una memoria normativa, fechadas todas ellas, el 20 de marzo de 2019.

En la memoria organizativa se indica que las modificaciones propuestas no van a suponer, desde el punto de vista de la Hacienda Tributaria de Navarra, un incremento de los recursos materiales y humanos dedicados a las labores que la Administración Tributaria debe realizar en materia de notificaciones, por lo que no se incorpora informe de la Dirección General de Función Pública.

Como marco normativo a tener en cuenta se indica que la razón básica de estos cambios normativos estriba en que la normativa estatal sobre el Impuesto sobre el Valor Añadido ha sido modificada y, por imperativos del

Convenio Económico, resulta necesario acometer determinados cambios en la normativa foral con el fin de adaptarla a la estatal. A este respecto, conviene precisar que el proyecto de Decreto Foral respeta escrupulosamente las competencias que se le atribuyen a la Comunidad Foral de Navarra en el ámbito del Impuesto sobre el Valor Añadido así como en las materias relacionadas con las obligaciones de facturación. El título I del Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra regula los criterios de armonización del régimen tributario de ésta con el régimen tributario general del Estado y que la sección 1ª del capítulo III del citado texto legal dispone que Navarra, en el ejercicio de su potestad tributaria y en el ámbito del Impuesto sobre el Valor Añadido, debe aplicar idénticos principios básicos, normas sustantivas y formales que los vigentes en cada momento en territorio del Estado, si bien podrá aprobar sus propios modelos de declaración y plazos de ingreso. Al haber sido modificado el Reglamento estatal del Impuesto sobre el Valor Añadido, es preciso que la normativa foral navarra se adapte a la normativa estatal.

Invoca la memoria el artículo 109.1.4º de la Ley Foral 19/1992, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, y el artículo 53 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por el Decreto Foral 86/1993 de 8 marzo. Se añade que en este marco normativo tiene lugar la reforma del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por el Decreto Foral 86/1993, así como del Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, aprobado por Decreto Foral 23/2013, de 10 de abril.

En cuanto al Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el marco normativo en el que se inserta el cambio reglamentario es el siguiente: el artículo 80.2 del Texto Refundido de la Ley Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas; el artículo 30.1.g) del citado Texto Refundido; y la Disposición adicional novena del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo.

Por lo que se refiere al Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, únicamente se efectúa una actualización de la referencia normativa recogida

en su artículo 12.

Por último, y en cuanto a la modificación del Decreto Foral 8/2010, de 22 de febrero, cabe señalar, de una parte, la disposición adicional décima de la Ley Foral 13/2000, de 14 de diciembre, General Tributaria y su artículo 25 y de otra, las modificaciones incorporadas recientemente en el Decreto Foral 50/2006, de 17 de julio, por el que se regula el uso de medios electrónicos, informáticos y telemáticos en el ámbito de la Hacienda Tributaria de Navarra, que han supuesto un importante avance en la implantación de la práctica de notificaciones por medios electrónicos.

En consecuencia, dentro de este marco normativo es preciso incorporar como una de las circunstancias determinantes de la revocación del N.I.F., el rechazo de las notificaciones practicadas por medios electrónicos, circunstancia que puede ocurrir, bien por rechazo expreso por parte del interesado, bien por el transcurso de diez días naturales desde la puesta a disposición de la notificación sin que el interesado haya accedido a su contenido.

10. Asimismo, consta un informe de impacto por razón de sexo, suscrito el 20 de marzo de 2019 por el Director del Servicio de Desarrollo Normativo y Asesoramiento Jurídico, en el que se indica que este Proyecto tiene como destinatarios tanto a las personas físicas como jurídicas y por lo tanto puede afectar en cuanto a género, tanto a hombres como a mujeres. La norma tiene presente el objetivo de la igualdad y se ha utilizado en su elaboración un lenguaje inclusivo y no excluyente, no utilizándose términos discriminatorios. Se advierte que algunos términos que se utilizan como “obligado tributario” o “sujeto pasivo”, son conceptos adaptados a la tradición jurídica y terminológica del derecho tributario y difíciles de modificar. Añade que hay que advertir que las disposiciones que se aprueban en este Proyecto, desarrollan normas con rango de Ley e incluso Directivas de la Unión Europea por lo que se deben utilizar los mismos términos y conceptos jurídicos definidos en ellas, a fin de evitar dudas interpretativas e incluso que supongan una vulneración del principio de legalidad.

11. Igualmente se ha incorporado un informe sobre la estimación del coste, de 20 de marzo de 2018, del Director del Servicio de Desarrollo

Normativo y Asesoramiento Jurídico, con el conforme de Intervención, en el que se indica que el impacto de estos cambios reglamentarios van a tener en particular y en general en los ingresos presupuestarios de la Comunidad puede calificarse de nulo o no significativo. Tampoco las variaciones normativas reglamentarias van a suponer incidencia en los recursos humanos y materiales dedicados tanto al control de SII como a la gestión y comprobación posterior del impuesto sobre el Valor Añadido. Las mismas consideraciones en cuanto a los recursos humanos y materiales han de hacerse respecto de las modificaciones puntuales que se introducen en las obligaciones de facturación, en el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades y en el Decreto Foral 8/2010, de 22 de febrero.

12. El informe de impacto sobre accesibilidad y discapacidad de fecha 20 de marzo de 2019 está suscrito, igualmente, por el Director del Servicio de Desarrollo Normativo y Asesoramiento Jurídico y en él se indica que 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. Las medidas normativas no afectan a las condiciones básicas de accesibilidad y no discriminación y no perjudican el derecho de garantizar 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.

13. La Secretaría General Técnica del Departamento de Hacienda y Política Financiera emitió informe con fecha 10 de enero de 2019, señalando que la tramitación del proyecto, como su contenido son adecuados al ordenamiento jurídico.

14. Obra informe jurídico de la Secretaria General Técnica de 25 de marzo de 2019 en el que se analiza la competencia de la Comunidad Foral de Navarra; el contenido del Proyecto; el procedimiento de elaboración del mismo; concluyendo que el Proyecto se adecúa a la legalidad vigente.

15. El Proyecto se remitió a todos los departamentos de la Administración de la Comunidad Foral de Navarra y fue examinado por la Comisión de Coordinación en la sesión celebrada el 1 de abril de 2019.

16. Finalmente, el Gobierno de Navarra, por acuerdo de 3 de abril de 2019, tomó en consideración el Proyecto a efectos de la petición del preceptivo dictamen del Consejo de Navarra.

I.3º. El proyecto de Decreto Foral

El proyecto de Decreto Foral sometido a consulta está integrado por una parte expositiva, cinco artículos y una disposición final.

El artículo primero del Proyecto modifica el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido mediante catorce apartados, de los cuales el apartado uno modifica el artículo 9º.1.2 B) primer párrafo de la letra c) y los párrafos segundo y quinto de la letra e); el apartado dos, modifica el artículo 14; el tres, el artículo 15, quáter.7.b); el cuatro, el artículo 17 bis. uno primer párrafo y dos.1.1º tercer párrafo; el cinco el artículo 32.2.b); el apartado seis, modifica el artículo 50 quáter.2 párrafo segundo; el siete modifica el artículo 50 quinquies.2 párrafo primero; así mismo el apartado ocho, lo hace respecto del artículo 50 quinquiesdecies.3; el nueve modifica el artículo 53.2; el apartado diez, modifica el artículo 54.3.a); el once lo hace en relación con el artículo 59 bis primer párrafo; el doce adiciona un artículo 59 ter; el apartado trece, adiciona una letra e) al artículo 60 bis.1; y, el apartado catorce modifica el párrafo tercero del artículo 63.3.1 bis.

El artículo segundo modifica el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, aprobado por el Decreto Foral 23/2013, de 10 de abril. Está compuesto de tres apartados: el uno que modifica el artículo 23.3; el apartado dos que modifica el artículo 3.1.a); y el apartado tres que modifica el artículo 3.2.

El artículo tercero modifica el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, mediante tres apartados: el uno, deroga el artículo 40.9; el dos modifica el artículo 73; y, el tres, a su vez la disposición adicional primera.

El artículo cuarto modifica el artículo 12 del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades.

El artículo quinto modifica el artículo 13.1.c) del Decreto Foral 8/2010, de 22 de febrero por el que se regula el N.I.F. y determinados censos relacionados con él.

La disposición final única del Proyecto dispone la entrada en vigor del Decreto Foral al día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Navarra, disponiendo que lo previsto en los artículos primero y segundo entrará en vigor al día siguiente de su publicación, pero con efectos a partir del 1 de enero de 2019; y por último respecto del artículo tercero, entrará en vigor al día siguiente de su publicación, con los efectos en él previstos.

II. CONSIDERACIONES JURÍDICAS

II.1ª. Carácter preceptivo del dictamen

El proyecto sometido a consulta modifica el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, así mismo el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y finalmente el Decreto Foral que regula el NIF y determinados censos relacionados con él, que fueron objeto de los dictámenes 2/2010, de 25 de enero; 8/2013, de 20 de marzo; 51/2017, de 1 de diciembre; y, 29/2018, de 17 de septiembre de este Consejo.

Por tanto, este dictamen del Consejo de Navarra tiene carácter preceptivo, de conformidad con el artículo 14.1.g) 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 (en adelante, LFGNP), regula, en sus artículos 58 a 63, el procedimiento de elaboración de las disposiciones reglamentarias en el ámbito foral navarro.

De acuerdo con el artículo 58.2 de la LFGNP, el ejercicio de la potestad reglamentaria debe realizarse motivadamente, en su preámbulo o por

referencia a los informes que sustenten la disposición general. En el presente caso, el proyecto de Decreto Foral dispone de la justificación legalmente requerida tanto en su parte expositiva como en las memorias e informes incorporados al expediente.

Siguiendo los trámites fijados en la LFGNP, el procedimiento de elaboración de la disposición consultada 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 Asesoramiento Jurídico de la Hacienda Tributaria de Navarra. Acompañan al proyecto una memoria justificativa, una memoria normativa, una memoria organizativa y un informe sobre la estimación del coste, en los 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, así como un informe de impacto y accesibilidad y discapacidad en virtud del artículo 8 de la Ley Foral 12/2018, de 14 de junio, de Accesibilidad Universal; y del artículo 132.3 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.

Consta en el expediente que el Proyecto ha sido sometido a audiencia mediante la consulta a diversas entidades representativas de los intereses afectados, habiéndose emitido informe acerca de las alegaciones formuladas, atendiendo a algunas de ellas en la redacción del texto definitivo. Asimismo, el Proyecto ha sido objeto de publicación en el Portal del Gobierno Abierto de la Comunidad Foral de Navarra, sin que se haya presentado alegación o sugerencia alguna por esta vía.

También ha sido informado por la Secretaría General Técnica del Departamento de Hacienda y Política Financiera, siendo remitido a todos los Departamentos de la Administración de la Comunidad Foral de Navarra y ha sido examinado por la Comisión de Coordinación.

Por todo ello se concluye que el proyecto de Decreto Foral sometido a dictamen se ha tramitado de acuerdo con la normativa vigente.

II.3ª. Marco normativo y competencial 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 (en adelante, 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.

Los artículos 49.1.c) y 45.3 de la LORAFNA atribuyen a Navarra la competencia exclusiva para el establecimiento de normas de procedimiento administrativo y, en su caso, económico-administrativo que se deriven de las especialidades de derecho sustantivo o de la organización propios de Navarra, así como la potestad para mantener, establecer y regular su propio régimen tributario, sin perjuicio de lo dispuesto en el correspondiente Convenio Económico.

Según reiterada doctrina de este Consejo de Navarra, al amparo de la competencia reconocida en el artículo 45.3 de la LORAFNA, la Comunidad Foral tiene competencia para regular los tributos en particular y las cuestiones generales, tanto sustantivas, como procedimentales, que afectan a todos ellos. 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. Esta competencia comprende no sólo la facultad de regular los aspectos sustantivos propios de cada tributo, sino también los deberes formales de los obligados tributarios.

En cuanto a la competencia reglamentaria del Gobierno, el artículo 6.1 de la Ley Foral 13/2000, de 14 de diciembre, General Tributaria (en adelante, LFGT) establece que la potestad reglamentaria en materia tributaria corresponde al Gobierno de Navarra. 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 examinado se dicta en ejercicio de la potestad reglamentaria que corresponde al Gobierno de Navarra y el rango es el adecuado, ya que tiene por objeto la modificación de otras normas reglamentarias también aprobadas mediante Decreto Foral.

II.4ª. Examen del contenido del Proyecto

A) Justificación

La norma que se pretende aprobar está justificada en la parte expositiva del Proyecto, haciéndose constar que debido a las modificaciones habidas en la Unión Europea referentes a determinadas obligaciones respecto del IVA establecidas por la Directiva (UE) 2017/2455 del Consejo, de 5 de diciembre, se ha efectuado la adecuada transposición de dicha directiva a la Ley 37/1992, de 18 de diciembre sobre el IVA, con motivo de la aprobación de la Ley 6/2018 de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018, por lo que procede efectuar determinados ajustes técnicos en nuestra Comunidad Foral adecuando el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido.

En cuanto al Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, por un lado, se deroga lo dispuesto en la vigente normativa, con el fin de regularizar los incumplimientos de las condiciones establecidas para beneficiarse de la exención en la transmisión de la vivienda habitual, y de esa forma adaptar el referido reglamento a la modificación de diversos impuestos operada en el artículo 83 por la Ley Foral 30/2018, de 27 de diciembre. Por otro lado, se modifica el porcentaje de las retenciones para los rendimientos del capital mobiliario procedentes de la propiedad intelectual cuando el contribuyente no sea la persona autora. Y, en último lugar, se especifican los requisitos que han de cumplir las rentas vitalicias aseguradas mediante póliza contratada, en las que existen mecanismos de

reversión, períodos ciertos de prestación o fórmulas de contraseguro, con objeto de garantizar que se alcanza la finalidad pretendida.

En relación con el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades se modifica para adaptarlo a la Circular vigente del Banco de España.

Finalmente se modifica el Decreto Foral 8/2010, de 22 de febrero, por el que se regulan el N.I.F. y determinados censos relacionados con él, para incluir la notificación electrónica como forma de intentar la práctica de la notificación a efectos de revocación del N.I.F.

Por tanto, se estima justificada la oportunidad de la regulación y la adecuación de las medidas propuestas a los fines perseguidos.

B) Análisis de la parte dispositiva

El Proyecto consta de cinco artículos y una disposición final. El artículo primero modifica el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido (en adelante, RIVA), aprobado por el Decreto Foral 86/1993, de 8 de marzo; el artículo segundo, modifica el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, aprobado por el Decreto Foral 23/2013, de 10 de abril; el artículo tercero, modifica el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Decreto Foral 174/1999, de 24 de mayo; el artículo cuarto, modifica el Reglamento sobre el Impuesto sobre Sociedades, aprobado por Decreto Foral 114/2017, de 20 de diciembre; y, el artículo quinto, modifica el Decreto Foral 8/2010, de 22 de febrero, por el que se regula el N.I.F. y determinados censos relacionados con el mismo. La disposición final establece la entrada en vigor y los efectos previstos de su publicación.

El artículo primero, como hemos indicado, mediante catorce apartados modifica algunos de los artículos del RIVA que quedarán redactados de la siguiente manera:

- El apartado “Uno” modifica el artículo 9.1.2º.B), primer párrafo de la letra c), y los párrafos segundo y quinto de la letra e).

Así el primer párrafo de la letra c) se modifica únicamente respecto del acceso que tiene el vendedor a la hora de expedir la correspondiente factura y el documento electrónico de reembolso disponible, accediendo a los servicios de trámites electrónicos, que en la vigente norma eran los de la Hacienda Tributaria de Navarra, y ahora con la modificación propuesta será en la Sede electrónica de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, en los que se consignarán los bienes adquiridos y, separadamente, el impuesto que corresponda.

En el párrafo segundo se modifica el término “autorizadas por la Hacienda Tributaria de Navarra” por el de “autorizadas por la Agencia Estatal de la Administración Tributaria”. A su vez, el párrafo quinto varía la dicción en el sentido de que la entidad colaboradora deberá comprobar el visado del documento electrónico de reembolso accediendo a la “Sede Electrónica de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria”.

- El apartado “Dos” modifica el artículo 14, añadiendo por un lado al título la dicción “de bienes y prestaciones de servicios”, y, por otro lado, cambiando el texto en este sentido:

“Los sujetos pasivos que hubiesen optado por la tributación fuera del territorio de aplicación del Impuesto de las entregas de bienes comprendidas en el artículo 68, apartado cuatro, y de las prestaciones de servicios previstas en el artículo 70, apartado uno, número 8.º, de la Ley reguladora en régimen común del Impuesto sobre el Valor Añadido, deberán justificar ante la Administración tributaria que tanto las entregas realizadas como los servicios efectuados han sido declarados en otro Estado miembro.

Las mencionadas opciones deberán ser reiteradas por el sujeto pasivo una vez transcurridos dos años naturales, quedando, en caso contrario, automáticamente revocadas”.

El texto, además de cambiar la redacción, añade la expresión “de las prestaciones de servicios previstas en el artículo 70, apartado uno, número 8.º”, quedando un texto más claro en su redacción.

Esta modificación está en consonancia con el artículo 79 de la Ley 6/2018, de 3 de julio de Presupuestos Generales del Estado de aplicación a partir del 1 de enero de 2019.

- El apartado “Tres” modifica el artículo 15 quáter.7.b). Así como la vigente redacción establece en cuanto a la aplicación de las reglas de inversión del sujeto pasivo y en relación con las circunstancias de los destinatarios de las operaciones que “tienen derecho a la deducción total del Impuesto soportado por las adquisiciones de los correspondientes bienes inmuebles, el Proyecto reconoce también el derecho a la deducción parcial y por esa razón modifica el texto con la siguiente redacción: “Que tienen derecho a la deducción total o parcial del Impuesto soportado por las adquisiciones de los correspondientes bienes inmuebles”.

- El apartado “Cuatro” modifica el artículo 17 bis. Uno primer párrafo y Dos.1.1º, en cuanto al tipo impositivo del 4 por 100.
 - Respecto del Uno primer párrafo, se modifica en el sentido de actualizar las referencias legislativas de aplicación, cambiando la referencia hecha en el texto vigente al “capítulo III del título VII del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo” por el de “el previsto en el capítulo III del título VII de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto de Sociedades”, e igualmente “o el previsto en el Capítulo V del Título X de la Ley Foral 24/1996, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades”, por el de “o el previsto en el capítulo IV del título VIII de la Ley Foral 26/2016, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades”. Así mismo y en relación con otra referencia legislativa se modifica en el sentido de “que a las rentas derivadas de su posterior arrendamiento les es aplicable respectivamente la bonificación establecida en el artículo 49.1 de la citada Ley 27/2014 en régimen común o en el 93.1 de la antedicha Ley Foral 26/2016, podrán acreditarse (...)”. El resto del texto permanece igual.

- Dos, 1.1º tercer párrafo actualiza la referencia a la normativa aplicable de los servicios sociales, refiriéndose por ello al Real Decreto Legislativo 1/2013, de 29 de noviembre por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley General de derechos de las personas con discapacidad y de su inclusión social, siempre y cuando se destinen al transporte habitual de distintos grupos definidos de personas o a su utilización en distintos ámbitos territoriales o geográficos de aquéllos que dieron lugar a la adquisición o adquisiciones previas.

Se advierte que en el Proyecto este último apartado no se ha numerado con el ordinal Dos.

- El apartado “Cinco” modifica el artículo 32.2.b), acerca del ámbito subjetivo de aplicación en el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca, efectuándose ajustes técnicos a fin de coordinar los límites para la aplicación de este régimen especial con los del método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Así el apartado que se pretende sustituir dice que “Los sujetos pasivos que superen para la totalidad de las operaciones realizadas, distintas de las referidas en la letra a) anterior, durante el año inmediato anterior un importe de 150.000 euros”, por lo que el nuevo texto lo modifica en el sentido de suprimir el importe numérico por la dicción “el importe establecido en dicha letra”. La letra a) establece actualmente un importe “de 250.000 euros durante el año inmediato anterior, salvo que la normativa reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas estableciera otra cifra a efectos de la aplicación del método de estimación objetiva para la determinación del rendimiento de las actividades a que se refiere el número anterior, en cuyo caso se estará a esta última”. Por lo que con esta modificación se pretende evitar el tener que estar cambiando la cifra en la medida en que se modifique el importe de la letra a) de este artículo 32.

- El apartado “Seis” modifica el artículo 50 quáter.2 párrafo segundo, que señala respecto de la renuncia a las exenciones en el régimen especial del grupo de entidades y acerca de los requisitos que debe cumplir la factura, los que se establecen en el artículo 6.º del Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, sustituyendo la anterior regulación que se citaba, por el Decreto Foral 23/2013, de 10 de abril hoy en vigor.
- El apartado “Siete” sustituye el artículo 50 quinquies.2 párrafo primero, actualizando la normativa de aplicación y por ello estableciendo que la factura deberá cumplir todos los requisitos que se indican en el artículo 6 del Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, aprobado por el Decreto Foral 23/2013, de 10 de abril, quedando el resto del texto igual. Al igual que en el apartado anterior.
- El apartado “Ocho”, respecto de la modificación del artículo 50 quinquiesdecies.3, establece que en cuanto a la expedición de factura, en los casos en que resulte procedente, se determinará y se ajustará conforme con las normas del Estado miembro de identificación, y no de consumo como constaba en la norma que se pretende derogar.

Según se justifica en la memoria, este cambio se efectúa para favorecer el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias y la posibilidad de acogerse a los sistemas simplificados de ventanilla, derivado de la transposición de la normativa europea al ordenamiento jurídico español.

- El apartado “Nueve” añade al artículo 53.2, además de a los regímenes especiales simplificados de la agricultura, ganadería y pesca, del recargo de equivalencia, “y del aplicable a los servicios como son los de telecomunicaciones, de radiodifusión o de televisión y a los prestados por vía electrónica”.

- El apartado “Diez” modifica el artículo 54.3.a), acerca de los libros registro de facturas expedidas, estableciéndose que en el caso de las personas y entidades a que se refiere el artículo 53.6 de este Reglamento, se incluirá además la siguiente información:
 - a) Tipo de factura expedida, indicando si se trata de una factura completa o simplificada.

El texto analizado cambia el término terceras personas por el de “terceros” y ya no habla de recibos y otros documentos de uso sino de “aquellos documentos electrónicos de reembolso, recibos y otros documentos de uso en el ejercicio de la actividad empresarial o profesional a que se refieren el artículo 9.1.2.ºB) de este Reglamento, y el artículo 16.1 y disposición adicional primera del Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, aprobado por el Decreto Foral 23/2013, de 10 de abril”. Es decir, modifica, amplía y actualiza los preceptos legales aplicables en ese tipo de facturación.

- El apartado “Once” en referencia al artículo 59 bis primer párrafo al que modifica, se simplifica su redacción, dando la posibilidad en la llevanza electrónica de los libros de registro de poder ejercitarse a lo largo de todo el ejercicio, mediante la presentación de la correspondiente declaración censal, surtiendo efecto para el primer periodo de liquidación que se inicie después de que se hubiera ejercido dicha opción.

Se observa un error en el texto en la última frase en la que se dice “ejercicio”, cuando se debiera poner “ejercido”.

- El Apartado “Doce”, es una adicción de un artículo 59 ter. al texto vigente, en lo relativo a la información a suministrar en relación con el periodo de tiempo anterior a la llevanza electrónica de los libros registros.

En el sistema de llevanza de los libros registro del IVA a través de los servicios telemáticos de Hacienda Tributaria de Navarra, es

decir el denominado SII, este nuevo articulado incorpora cambios para facilitar la opción voluntaria a la aplicación de este sistema de gestión tributaria y también para regular la información que se debe facilitar por el sujeto pasivo con respecto a las operaciones realizadas en el año natural con anterioridad a la fecha en que quedan obligados al SII.

- El apartado “Trece” añade un letra e) al artículo 60 bis.1, acerca de los plazos para la remisión electrónica de los registros de facturación, en este sentido: “La información correspondiente al documento electrónico de reembolso al que se refiere el artículo 9.1.2ºB) de este Reglamento, antes del día 16 del mes siguiente al período de liquidación en que se incluya la rectificación del Impuesto correspondiente a la devolución de la cuota soportada por el viajero”.

Es decir, se establece la obligatoriedad de informar sobre los documentos electrónicos de reembolso para la devolución del Impuesto a la exportación en el régimen de viajeros.

- En el apartado “Catorce”, sobre la liquidación y periodo de liquidación del impuesto, se modifica el párrafo tercero del artículo 62.3.1 en cuanto a las referencias normativas que constaban y en este sentido se sustituye “en los términos previstos en el artículo 133 de la Ley Foral 24/1996, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades”, por “en los términos previstos en el artículo 76.4 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades o en el artículo 116.4 de la Ley Foral 26/2016, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades (...)”. El resto permanece igual y supone una actualización normativa frente a leyes derogadas.

El artículo segundo, modifica el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, aprobado por el Decreto Foral 23/2013, de 10 de abril. Este Consejo emitió dictamen número 20/2018, de 18 de junio sobre las últimas modificaciones habidas en este Decreto Foral.

Derivado de los cambios introducidos en el Real Decreto 1512/2018, de 28 de diciembre, en el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, las reglas referentes a la normativa aplicable en materia de facturación para los sujetos pasivos acogidos a los regímenes aplicables a los servicios de telecomunicaciones, de radiodifusión o de televisión y a los prestados por vía electrónica, será aplicable la normativa del Estado miembro de identificación. Los artículos que se van a modificar, son los siguientes:

- Uno, el artículo 2.3, modifica su redacción en el mismo sentido que el artículo 3.2 del Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre por el que se regulan las obligaciones de facturación, texto que ha sido modificado recientemente por el citado Real Decreto 1512/2018, de 28 de diciembre.
- Dos, se procede a modificar el artículo 3.1.a), en cuanto a las operaciones exentas del IVA y en relación a las excepciones a la obligación de expedir factura, manteniendo una redacción similar a la hoy vigente, excepto que se añade el apartado 28 del artículo 17 de la LFIVA.
- Tres, modifica el artículo 3.2 en concreto en el apartado b) se añade el término “empresarias”, y comprende entidades empresariales distintas a las entidades aseguradoras como son “(...) sociedades gestoras de instituciones de inversión colectiva, entidades gestoras de fondos de pensiones, fondos de titulización y sus sociedades gestoras, entidades de crédito, a través de la sede de su actividad económica o establecimiento permanente situado en el citado territorio”.

Así mismo se añade un último párrafo facultando al Servicio de Hacienda Tributaria de Navarra competente en la gestión del impuesto para eximir a otras personas empresarias o profesionales de su obligación de expedir factura, si así se solicita y queda justificado por las prácticas comerciales o administrativas del sector

de actividad de que se trate o por las condiciones técnicas de expedición de dichas facturas.

Se actualiza la relación de las operaciones exentas del Impuesto por las que va ser obligatoria la expedición de facturas y se exceptúa como ya lo eran anteriormente, a las entidades aseguradoras y de crédito, entidades financieras de la obligación de expedir facturas por las operaciones de seguros y financieras exentas del impuesto que realicen. De igual manera, Hacienda Tributaria de Navarra puede eximir de dicha obligación a empresarios y empresarias así como a profesionales distintos de los indicados en este Reglamento, si así se solicita previamente por el interesado habiendo justificadas razones. La redacción se adapta al apartado 2 del artículo 3 del Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre por el que se regulan las obligaciones de facturación, texto que ha sido modificado recientemente por el citado Real Decreto 1512/2018, de 28 de diciembre.

- Cuatro, se modifica la disposición adicional tercera.1.c) adicionando un nuevo apartado el h') en el sentido de integrar a "los servicios de viajes a los que sea de aplicación el régimen especial de las agencias de viajes". Lo que supone que se amplía a dichos servicios de viajes que están sujetos al régimen especial, el procedimiento de facturación previsto en la disposición adicional del Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, en relación con las agencias de viajes que intervengan en nombre y por cuenta de otros empresarios o profesionales que comercialicen dichos servicios.

Supone también una adaptación al apartado h') de la letra c) del apartado 1 de la disposición adicional cuarta del Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre.

El artículo tercero modifica algunos artículos del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Decreto Foral 174/1999, de 24 de mayo:

- El apartado Uno, deroga el artículo 40.9 que establecía que “el incumplimiento de cualquiera de las condiciones establecidas en este artículo determinará el sometimiento a gravamen de la parte del incremento patrimonial correspondiente”, con el fin de adaptar la norma reglamentaria a lo establecido en la Ley Foral del Impuesto en su artículo 83.4, acerca de la regularización de los incumplimientos de los requisitos para disfrutar de exenciones e incentivos fiscales.
- El apartado Dos, modifica el artículo 73, relativo a los importes de las retenciones sobre rendimientos del capital mobiliario, añadiéndose un párrafo en relación con los rendimientos del capital mobiliario procedentes de la propiedad intelectual, cuando el contribuyente no sea la persona autora, siendo la retención del 15 por 100, y por ello bajando en 4 puntos la retención de la norma hoy vigente que era del 19 por 100.
- El apartado Tres, modifica la disposición adicional primera, la cual fue derogada por el número setenta y tres del artículo único del Decreto Foral 79/2018, de 3 de octubre, por el que se modificó el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por Decreto Foral 174/1999, de 24 de mayo.

Así en la redacción del Proyecto se establece, acerca de los mecanismos de reversión, períodos ciertos de prestación o formulas de contraseguro sobre contratos de rentas vitalicias aseguradas a que se refieren los artículos 30.1.g) y el artículo 45.3 del Texto Refundido de la Ley Foral del Impuesto sobre la Renta de las personas físicas, modificado en estos artículos por la Ley Foral 30/2018, de 27 de diciembre en su artículo primero, apartado trece, y celebrados a partir del día 1 de abril de 2019, por el que deberán cumplirse una serie de requisitos: “a) En el supuesto de mecanismos de reversión en caso de fallecimiento del asegurado, únicamente podrá existir un potencial beneficiario de la renta vitalicia que revierta; b) En el supuesto de periodos ciertos de prestación, dichos periodos no podrán exceder de 10 años desde la

constitución de la renta vitalicia; c) En el supuesto de fórmulas de contraseguro, la cuantía total a percibir por el fallecimiento del asegurado de la persona asegurada en ningún momento podrá exceder de los siguientes porcentajes respecto del importe destinado a la constitución de la renta vitalicia”. En la tabla que figura en el artículo, se delimitan los años desde la constitución de la renta vitalicia y los porcentajes aplicables. De esta forma se inicia con el primer año desde la constitución de la renta vitalicia, procediendo un porcentaje del 95 por 100 a aplicar, y se va computando cada año que transcurra con una rebaja en el porcentaje respecto del anterior de 5 puntos porcentuales quedando el decimo año en adelante con un porcentaje del 50 por 100.

Las modificaciones propuestas se ajustan a derecho.

El artículo cuarto, modifica el artículo 12 del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades aprobado por el Decreto Foral 114/2017, de 20 de diciembre, relativo a la cobertura del riesgo de crédito en entidades financieras.

La modificación que se produce en el texto es la adaptación a la Circular del Banco de España de aplicación en relación con los activos inmobiliarios adjudicados o recibidos en pago de deudas. Así en el vigente precepto se establece que es de aplicación el apartado V del anexo IX de la Circular 4/2004, de 22 de diciembre del Banco de España y en el Proyecto se establece “el apartado V del anejo 9 de la Circular 4/2017, de 27 de noviembre del Banco de España”.

Se considera que la modificación propuesta se ajusta a la legalidad, siendo una actualización legislativa.

El artículo quinto modifica el artículo 13.1.c) del Decreto Foral 8/2010, de 22 de febrero, por el que se regula el NIF y determinados censos relacionados con él.

En este artículo se faculta a la Administración tributaria a revocar el número de identificación fiscal asignado cuando, en el curso de actuaciones

y procedimientos de gestión, de comprobación o de investigación, se constata alguna circunstancia, entre las que se encuentra el apartado c) que se modifica y por ello se establece si durante un periodo superior a un año y después de realizar al menos tres intentos de notificación, esta hubiera sido imposible en el domicilio fiscal del obligado tributario o hubieran resultado rechazadas las notificaciones practicadas electrónicamente, o cuando se hubieran dado de baja deudas por insolvencia durante tres periodos impositivos o de liquidación. En este caso la modificación implica la inclusión de la notificación electrónica como medio a utilizar para la práctica de la notificación a efectos de la revocación del NIF.

No merece reproche legal alguno, ajustándose a la legalidad.

La disposición final se estructura en tres apartados. El primero establece la entrada en vigor al día siguiente de su publicación en el Boletín Oficial de Navarra. En el segundo, se exceptúa lo previsto en los artículos primero y segundo de este Proyecto, ya que lo hará al día siguiente de su publicación, pero con efectos a partir del 1 de enero de 2019. Finalmente en el apartado tercero respecto de la entrada en vigor del artículo tercero del proyecto se establece que si bien entrará en vigor al día siguiente de su publicación, tendrá los efectos en él previstos.

Entendemos que el proyecto que se ha analizado, es conforme a derecho ajustándose al ordenamiento jurídico.

III. CONCLUSIÓN

El Consejo de Navarra considera que 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, el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, aprobado por Decreto Foral 23/2013, de 10 de abril, 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 Decreto Foral 8/2010, de 22 de febrero,

por el que se regula el N.I.F. y determinados censos relacionados con él, se ajusta al ordenamiento jurídico.

En el lugar y fecha señalados en el encabezamiento.