

## I. DISPOSICIONES GENERALES

### COMUNIDAD FORAL DE NAVARRA

**15391** *Decreto Foral Legislativo 3/2012, de 21 de noviembre, de Armonización Tributaria, por el que se modifica la Ley Foral 19/1992, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido.*

Decreto Foral Legislativo 3/2012, de 21 de noviembre, de Armonización Tributaria, por el que se modifica la Ley Foral 19/1992, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido.

#### EXPOSICIÓN DE MOTIVOS

El artículo 32 del Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra dispone que ésta, en el ejercicio de su potestad tributaria 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 e ingreso.

Por otra parte, el artículo 54.1 de la Ley Foral 14/2004, de 3 de diciembre, del Gobierno de Navarra y de su Presidente, al regular la potestad normativa del Gobierno de Navarra, establece que, cuando una reforma del régimen tributario común obligue, de conformidad con lo establecido en el Convenio Económico, a que en la Comunidad Foral se apliquen idénticas normas sustantivas y formales que las vigentes en cada momento en el Estado, el Gobierno de Navarra, por delegación del Parlamento de Navarra, podrá dictar las normas con rango de Ley Foral que sean precisas para la modificación de las correspondientes Leyes Forales tributarias. Las disposiciones del Gobierno de Navarra que comprendan dicha legislación delegada recibirán el título de Decretos Forales Legislativos de armonización tributaria, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 54.2 de la citada Ley Foral 14/2004.

La Ley 7/2012, de 29 de octubre, de modificación de la normativa tributaria y presupuestaria y de adecuación de la normativa financiera para la intensificación de las actuaciones en la prevención y lucha contra el fraude, a fin de evitar comportamientos fraudulentos ha incorporado una serie de modificaciones en diversos Impuestos, entre ellos en el Impuesto sobre el Valor Añadido, que han tenido como objeto fundamentalmente, las operaciones de entregas de inmuebles y por otro lado, aquellas situaciones en las que se ha producido una declaración de concurso.

Así, se establecen en primer lugar, dos nuevos supuestos de inversión del sujeto pasivo en los casos de entregas de inmuebles. Por una parte, cuando se renuncie a la exención, y, en segundo término, en el caso de que la entrega de los bienes inmuebles se produzca en ejecución de la garantía constituida sobre los mismos, supuesto que se extiende expresamente a las operaciones de dación del inmueble en pago y cuando el adquirente asume la obligación de extinguir la deuda garantizada. De esta manera, mediante la inversión del sujeto pasivo se pretende evitar el perjuicio que se produce a la Hacienda Pública en los supuestos en que las cuotas del Impuesto no se ingresan y, a continuación, se solicita el aplazamiento o se declara el concurso de la entidad transmitente.

En segundo lugar, la situación de concurso del obligado tributario requiere de un tratamiento particular en el Impuesto con la finalidad de facilitar su gestión e impedir que se altere la neutralidad.

Cuando el auto de declaración de concurso se dicta a lo largo del periodo de liquidación del Impuesto, es necesario diferenciar si los créditos son concursales o contra la masa, ya que, deben calificarse como concursales los créditos de IVA por hechos imposables anteriores a la declaración de concurso. Dado que en la regulación actual la declaración-

liquidación es única en cada periodo, se establece en el apartado seis de este Decreto Foral Legislativo la obligación de presentar dos declaraciones-liquidaciones, una por los hechos imposables anteriores a la declaración de concurso y otra por los posteriores. Cuando se hubieran soportado las cuotas con anterioridad al auto de declaración, se limita el derecho de deducción al periodo en que dichas cuotas fueron soportadas.

Se introduce en el apartado ocho un nuevo supuesto de rectificación de cuotas repercutidas para los casos en los que la operación gravada quede sin efecto como consecuencia del ejercicio de una acción de reintegración concursal u otras acciones de impugnación ejercitadas en el seno del concurso. En estos supuestos el sujeto pasivo deberá proceder a la rectificación en la declaración-liquidación correspondiente al periodo en que se declaró la operación. La minoración de deducciones por parte del adquirente, si estuviese también en situación de concurso, se realizará, igualmente, en la declaración-liquidación correspondiente al periodo en que se ejerció la deducción. Con estas medidas se pretende evitar que la eventual declaración de concurso, ya sea del transmitente o del adquirente, desvirtúe la neutralidad del Impuesto.

En último lugar, se regula un nuevo supuesto de infracción tributaria y su correspondiente régimen sancionador por los incumplimientos relativos a la correcta declaración de determinadas operaciones asimiladas a las importaciones.

De conformidad con lo expuesto anteriormente, es necesario que la Comunidad Foral acomode los preceptos correspondientes de la Ley Foral 19/1992, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, a la modificación que ha experimentado la normativa del Impuesto sobre el Valor Añadido en el régimen común.

Haciendo uso de la delegación legislativa antedicha, se dicta mediante Decreto Foral Legislativo de armonización tributaria, la norma que, de conformidad con el citado artículo 54.1 de la Ley Foral 14/2004, es necesaria para la modificación de la Ley Foral 19/1992.

Para hacer coincidir los efectos de la entrada en vigor de la norma foral con la equivalente del Estado, se dispone expresamente la fecha a partir de la cual tendrán efectos las modificaciones introducidas en la Ley Foral 19/1992, y que, conforme al artículo 54.4 de la Ley Foral 14/2004, podrán tener eficacia retroactiva con el fin de que su entrada en vigor coincida con la de las normas de régimen común objeto de armonización.

En consecuencia, a propuesta de la Consejera de Economía, Hacienda, Industria y Empleo, y de conformidad con la decisión adoptada por el Gobierno de Navarra en sesión celebrada el día veintiuno de noviembre de dos mil doce, decreto:

**Artículo único.** *Modificación de la Ley Foral del Impuesto sobre el Valor Añadido.*

Los preceptos de la Ley Foral 19/1992, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, que se relacionan a continuación, quedan redactados del siguiente modo:

Uno. Artículo 4.º3.

«3. Las operaciones sujetas a este Impuesto no estarán sujetas al concepto «transmisiones patrimoniales onerosas» del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

Se exceptúan de lo dispuesto en el párrafo anterior las entregas y arrendamientos de bienes inmuebles, así como la constitución o transmisión de derechos reales de goce o disfrute que recaigan sobre los mismos, cuando estén exentos del Impuesto, salvo en los casos en que el sujeto pasivo renuncie a la exención en las circunstancias y con las condiciones recogidas en el artículo 17.2.»

Dos. Artículo 17.1.14.ºk).

«k) Los servicios y operaciones, exceptuados el depósito y la gestión, relativos a acciones, participaciones en sociedades, obligaciones y demás valores

no mencionados en las letras anteriores de este número, con excepción de los siguientes:

- a') Los representativos de mercaderías.
- b') Aquellos cuya posesión asegure de hecho o de derecho la propiedad, el uso o el disfrute exclusivo de la totalidad o parte de un bien inmueble, que no tengan la naturaleza de acciones o participaciones en sociedades.
- c') Aquellos valores no admitidos a negociación en un mercado secundario oficial, mediante cuya transmisión, realizada en el mercado secundario, se hubiera pretendido eludir el pago del Impuesto correspondiente a la transmisión de los inmuebles propiedad de las entidades a las que representen dichos valores, en los términos a que se refiere el artículo 108 de la Ley 24/1988, de 28 de julio, del Mercado de Valores.»

Tres. Artículo 28.3, párrafo segundo.

«Solo cuando se acuerde la conclusión del concurso por las causas expresadas en el artículo 176.1, apartados 1.º, 4.º y 5.º de la Ley Concursal, el acreedor que hubiese modificado la base imponible deberá modificarla nuevamente al alza mediante la emisión, en el plazo que se fije reglamentariamente, de una factura rectificativa en la que se repercuta la cuota precedente.»

Cuatro. Artículo 31.1.2.ºe).

- «e) Cuando se trate de las siguientes entregas de bienes inmuebles:
  - a') Las entregas efectuadas como consecuencia de un proceso concursal.
  - b') Las entregas exentas a que se refieren los apartados 10.º y 12.º del artículo 17.1 en las que el sujeto pasivo hubiera renunciado a la exención.
  - c') Las entregas efectuadas en ejecución de la garantía constituida sobre los bienes inmuebles, entendiéndose, asimismo, que se ejecuta la garantía cuando se transmite el inmueble a cambio de la extinción total o parcial de la deuda garantizada o de la obligación de extinguir la referida deuda por el adquirente.»

Cinco. Artículo 31.1.2.º, adición de una letra f).

«f) Cuando se trate de ejecuciones de obra, con o sin aportación de materiales, así como las cesiones de personal para su realización, consecuencia de contratos directamente formalizados entre el promotor y el contratista que tengan por objeto la urbanización de terrenos o la construcción o rehabilitación de edificaciones.

Lo establecido en el párrafo anterior será también de aplicación cuando los destinatarios de las operaciones sean a su vez el contratista principal u otros subcontratistas en las condiciones señaladas.»

Seis. Artículo 35.5.

«5. Cuando la rectificación de las cuotas implique un aumento de las inicialmente repercutidas y no haya mediado requerimiento previo, el sujeto pasivo deberá presentar una declaración-liquidación rectificativa aplicándose a la misma los recargos previstos en el artículo 52.3 de la Ley Foral 13/2000, de 14 de diciembre, General Tributaria, y los correspondientes intereses de demora.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, cuando la rectificación se funde en las causas de modificación de la base imponible establecidas en el artículo 28 de esta Ley Foral o se deba a un error fundado de derecho, el sujeto pasivo podrá incluir la diferencia correspondiente en la declaración-liquidación del período en que se deba efectuar la rectificación.

Cuando la rectificación determine una minoración de las cuotas inicialmente repercutidas, el sujeto pasivo podrá optar por cualquiera de las dos alternativas siguientes:

- a) Iniciar ante la Administración Tributaria el correspondiente procedimiento de devolución de ingresos indebidos.
- b) Regularizar la situación tributaria en la declaración- liquidación correspondiente al período en que deba efectuarse la rectificación o en las posteriores hasta el plazo de un año a contar desde el momento en que debió efectuarse la mencionada rectificación. En este caso, el sujeto pasivo estará obligado a reintegrar al destinatario de la operación el importe de las cuotas repercutidas en exceso.

En los supuestos en que la operación gravada quede sin efecto como consecuencia del ejercicio de una acción de reintegración concursal u otras de impugnación ejercitadas en el seno del concurso, el sujeto pasivo deberá proceder a la rectificación de las cuotas inicialmente repercutidas en la declaración-liquidación correspondiente al periodo en que fueron declaradas las cuotas devengadas.»

Siete. Artículo 45.3 y 5.

«3. El derecho a la deducción solo podrá ejercitarse en la declaración-liquidación relativa al período de liquidación en que su titular haya soportado las cuotas deducibles o en las de los sucesivos, siempre que no hubiera transcurrido el plazo de cuatro años, contados a partir del nacimiento del mencionado derecho.

Sin embargo, en caso de declaración de concurso, el derecho a la deducción de las cuotas soportadas con anterioridad a la misma, que estuvieran pendientes de deducir, deberá ejercitarse en la declaración-liquidación correspondiente al periodo de liquidación en el que se hubieran soportado.

Cuando no se hubieran incluido las cuotas soportadas deducibles a que se refiere el párrafo anterior en dichas declaraciones-liquidaciones, y siempre que no hubiera transcurrido el plazo de cuatro años, contados a partir del nacimiento del derecho a la deducción de tales cuotas, el concursado o, en los casos previstos por el artículo 86.3 de la Ley Concursal, la administración concursal, podrá deducirlas mediante la rectificación de la declaración-liquidación relativa al período en que fueron soportadas.

Cuando hubiese mediado requerimiento de la Administración o actuación inspectora, serán deducibles, en las liquidaciones que procedan, las cuotas soportadas que estuviesen debidamente contabilizadas en los libros registros establecidos reglamentariamente para este Impuesto, mientras que las cuotas no contabilizadas serán deducibles en la declaración-liquidación del período correspondiente a su contabilización o en las de los siguientes. En todo caso, unas y otras cuotas sólo podrán deducirse cuando no haya transcurrido el plazo a que se refiere el primer párrafo.

En el supuesto de las ventas ocasionales a que se refiere el artículo 5.º1.e) el derecho a la deducción solo podrá ejercitarse en la declaración relativa al período en que se realice la entrega de los correspondientes medios de transporte nuevos.»

«5. Cuando la cuantía de las deducciones procedentes supere el importe de las cuotas devengadas en el mismo período de liquidación, el exceso podrá ser compensado en las declaraciones-liquidaciones posteriores, siempre que no hubiesen transcurrido cuatro años contados a partir de la presentación de la declaración-liquidación en que se origine dicho exceso.

No obstante, el sujeto pasivo podrá optar por la devolución del saldo existente a su favor cuando resulte procedente en virtud de lo dispuesto en el capítulo II de este título, sin que en tal caso pueda efectuar su compensación en declaraciones-liquidaciones posteriores, cualquiera que sea el período de tiempo transcurrido hasta que dicha devolución se haga efectiva.

En la declaración-liquidación, prevista reglamentariamente, referida a los hechos imponible anteriores a la declaración de concurso se deberá aplicar la totalidad de los saldos acumulados a compensar de periodos de liquidación anteriores a dicha declaración.»

Ocho. Artículo 60.2.2.º

«2.º Cuando la rectificación determine una minoración del importe de las cuotas inicialmente deducidas, el sujeto pasivo deberá presentar una declaración-liquidación rectificativa aplicándose a la misma los recargos previstos en el artículo 52.3 de la Ley Foral 13/2000, de 14 de diciembre, General Tributaria y los correspondientes intereses de demora.

Tratándose del supuesto previsto en el artículo 28.3 de esta Ley Foral, la rectificación deberá efectuarse en la declaración-liquidación correspondiente al periodo en que se ejerció el derecho a la deducción de las cuotas soportadas, sin que proceda la aplicación de recargos ni de intereses de demora.

En los supuestos en que la operación gravada quede sin efecto como consecuencia del ejercicio de una acción de reintegración concursal u otras de impugnación ejercitadas en el seno del concurso, si el comprador o adquirente inicial se encuentra también en situación de concurso, deberá proceder a la rectificación de las cuotas inicialmente deducidas en la declaración-liquidación correspondiente al periodo en que se ejerció el derecho a la deducción de las cuotas soportadas, sin que proceda la aplicación de recargos ni de intereses de demora.

No obstante, cuando la rectificación tenga su origen en un error fundado de derecho o en las restantes causas del artículo 28, deberá efectuarse en la declaración-liquidación correspondiente al período impositivo en que el sujeto pasivo reciba el documento justificativo del derecho a deducir en el que se rectifiquen las cuotas inicialmente soportadas.»

Nueve. Artículo 115.2., adición de un apartado 5.º

«5.º La falta de presentación o la presentación incorrecta o incompleta de las declaraciones-liquidaciones relativas a las operaciones reguladas en el artículo 19.5.º de la Ley reguladora en régimen común del Impuesto sobre el Valor Añadido.»

Diez. Artículo 116.1, adición de un apartado 5.º

«5.º Las establecidas en el número 2, apartado 5.º, con multa pecuniaria proporcional del 10 por 100 de las cuotas devengadas correspondientes a las operaciones no consignadas o consignadas incorrectamente o de forma incompleta en las declaraciones-liquidaciones. No obstante, cuando se trate de declaraciones-liquidaciones relativas al abandono del régimen de depósito distinto del aduanero, se sancionará con multa pecuniaria proporcional del 10 por 100 de las cuotas devengadas correspondientes a las operaciones no consignadas o consignadas incorrectamente o de forma incompleta, siempre que la suma total de cuotas declaradas en la declaración-liquidación sea inferior al de las efectivamente devengadas en el periodo.»

Once. Disposición adicional segunda.

«Disposición adicional segunda. *Procedimientos administrativos y judiciales de ejecución forzosa.*

En los procedimientos administrativos y judiciales de ejecución forzosa, los adjudicatarios que tengan la condición de empresario o profesional a efectos de este Impuesto están facultados, en nombre y por cuenta del sujeto pasivo y con

respecto a las entregas de bienes y prestaciones de servicios sujetas al mismo que se produzcan en aquéllos, para expedir factura en la que se documente la operación y se repercuta la cuota del Impuesto, presentar la declaración-liquidación correspondiente e ingresar el importe del Impuesto resultante.

Reglamentariamente se determinarán las condiciones y requisitos para el ejercicio de estas facultades.

Lo dispuesto en la presente disposición no se aplicará a las entregas de bienes inmuebles en las que el sujeto pasivo de las mismas sea su destinatario de acuerdo con lo dispuesto del artículo 31.1.2.ºe).»

**Disposición final única.** *Entrada en vigor.*

El presente Decreto Foral Legislativo de armonización tributaria entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el «Boletín Oficial de Navarra», si bien surtirá efectos desde el día 31 de octubre de 2012.

Pamplona, 21 de noviembre de 2012.—La Presidenta del Gobierno de Navarra, Yolanda Barcina Angulo.—La Consejera de Economía, Hacienda, Industria y Empleo, Lourdes Goicoechea Zubelzu.

*(Publicado en el «Boletín Oficial de Navarra» número 238, de 7 de diciembre de 2012.)*