

INFORME DE LA ASESORIA JURIDICA

NOTA COMPLEMENTARIA AL INFORME EMITIDO EL PASADO DIA 1 DE ABRIL DE 2008 (JUR-INF.-04/08), SOBRE DEVOLUCIÓN DE INGRESOS INDEBIDOS POR IVA.

De acuerdo con el artículo 83 de la Ley del IVA, la base imponible de dicho impuesto en las importaciones de bienes resulta de adicionar al valor en aduana de los mismos, entre otros conceptos, los impuestos que se devenguen con motivo de la importación a excepción, claro está, del propio IVA.

Esta forma de calcular la base imponible determina que la misma se reducirá y, por tanto, también se minorará la cuota a satisfacer por IVA cuando, por la causa que fuere, se produzca una rectificación a la baja del importe de los derechos del arancel devengados a la importación de los bienes.

Según parece, en estos casos, las solicitudes de devolución sólo son estimadas en lo que se refiere al arancel, pero no en cuanto al IVA, motivando dicha denegación parcial, sin mayor explicación, en el artículo 14 del Real Decreto 520/2005, dictado en materia de revisión en vía administrativa, tal como consta en el escrito original de consulta.

A mi modo de ver, para abordar esta problemática hay que distinguir entre el supuesto de que todavía no se hubiese repercutido el IVA y el caso de que ya hubiese sido repercutido.

A) En el primer supuesto, considero que no es posible repercutir el impuesto calculándolo sobre una base errónea y acudir al procedimiento de regularización que diseña el artículo 89.cinco, letra b) de la Ley del IVA a que más adelante se aludirá, en la medida en que entiendo que a sabiendas, o sea con conocimiento de causa, no sería ajustado a Derecho repercutir una cuota tributaria por IVA que se sabe mal calculada por estar girada sobre una base equivocada.

En este caso sólo queda la opción por parte del sujeto pasivo o importador de solicitar la devolución del impuesto pagado en exceso, en su condición de obligado tributario, de acuerdo con el artículo 14.1 letra a) y 14.2 letra a) del Real Decreto.

B) En el caso de que el IVA hubiese sido ya repercutido de acuerdo con la base imponible inicial, o sea con anterioridad a su rectificación cosa que puede suceder si esa rectificación por parte de la Aduana tiene lugar pasado un tiempo desde la práctica de la primera liquidación caben las siguientes hipótesis:

a) Que solicite la devolución del IVA pagado en exceso como ingreso indebido el propio importador, manifestando que ya ha repercutido el impuesto, supuesto en el que de acuerdo con el artículo 14.4 del Real Decreto, la devolución se realizará directamente por la Administración a la persona o entidad que hubiese soportado indebidamente la repercusión.

b) Que el importador proceda a regularizar la situación tributaria en la declaración-liquidación correspondiente al período en que debe 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, supuesto en el que estará obligado a reintegrar al destinatario de la operación el importe de las cuotas repercutidas en exceso (artículo 89.cinco letra b) de la Ley del IVA).

c) Que sea la propia persona o entidad que hubiese soportado indebidamente la repercusión quien solicite la devolución, pero esta opción, a mi juicio, sólo sería admisible si dicha persona no tuviese derecho a la deducción de las cuotas soportadas, o si sólo lo tuviere en parte, en el importe que no hubiese resultado deducible, tal como se desprende de los artículos 14.2, letra c), 3º y 14.3 del Real Decreto.

Por todo ello, hay que concluir que el artículo 14 del tan citado Real Decreto no ofrece base para denegar, sin más, las solicitudes de devolución de ingresos indebidos por IVA en las importaciones de bienes formuladas por los importadores o sujetos pasivos, ya que dicho supuesto se encuentra comprendido sin duda alguna en su texto, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 89.cinco, letra a) de la Ley del IVA, en los términos que se han dejado expuestos más atrás.

Barcelona, a siete de abril de dos mil ocho.

Manuel M. Vicens

Secretario General y Asesor Jurídico de FETEIA