

Informe 2/96, de 7 de marzo de 1996. "Error en la aplicación del tipo impositivo del I.V.A. "

8.4. Otros informes. I.V.A.

ANTECEDENTES

1. Por el Alcalde de Cangas de Narcea (Asturias) se dirige escrito a la Junta Consultiva de Contratación Administrativa en el que expone los siguientes antecedentes que sirven para enmarcar la cuestión que se somete a esta Junta:

1º - El Ayuntamiento Pleno, en sesión celebrada el 27-3-90, acordó adjudicar el servicio municipal de limpieza viaria de Cangas del Narcea a la Empresa LIVINAR, S.L. por el precio de 5.000.000 de pts., I.V.A. incluido, con arreglo al Pliego de condiciones económico-administrativas (1ª Fase). En fecha 2-4-90 se suscribió el correspondiente contrato administrativo, con un período de vigencia de tres años, por el total ofertado de 5.000.000 de pts./año, I.V.A. incluido, y con derecho a un incremento equivalente al IPC de cada año en los años siguientes y hasta cumplir el período de vigencia del mismo.

El Ayuntamiento Pleno, en su sesión de fecha 31-7-90, acordó convocar de nuevo concurso para la adjudicación del servicio de limpieza viaria de la villa de Cangas del Narcea, aprobando el Pliego de condiciones económico-administrativas que servirían de base a dicho concurso (2ª Fase). En fecha de 8-10-90, la Mesa de Contratación informó favorablemente la propuesta económica presentada al efecto por la Empresa LIVINAR, S.L. Posteriormente se adjudicó el servicio en esta fase a la misma Empresa y se suscribió el oportuno contrato, con una duración de tres años, prorrogable por períodos iguales de tiempo de forma automática, siempre que ninguna de las partes comunicara a la otra su voluntad de rescindir el contrato, con una antelación mínima de tres meses. El precio de la prestación en esta fase asciende a la cantidad de 7.110.000 pts., I.V.A. incluido. Este importe se vería incrementado a partir del segundo año de servicio y siguientes de vigencia del contrato en el valor equivalente al IPC legal de cada año, previa solicitud de la Empresa adjudicataria del servicio.

2º - Desde el momento de la adjudicación del servicio de limpieza viaria, la Empresa facturó al Ayuntamiento aplicando un tipo de I.V.A. incorrecto -el 12%- , cuando el tipo vigente en el ejercicio de 1.990 correspondiente a la actividad referenciada era del 6%.

La empresa LIVINAR, S.L. continuó facturando incorrectamente y el Ayuntamiento soportando ese I.V.A. de forma inadecuada hasta 31/12/94, puesto que, hasta ese momento, ninguna de las partes se había percatado del error.

3º - A raíz de Enero/95, la Empresa adjudicataria del servicio de limpieza viaria de Cangas del Narcea se percató del error en la aplicación del Impuesto sobre el Valor Añadido y automáticamente modificó la base imponible de sus facturas, adecuándola al tipo correcto de IVA para el presente ejercicio, que es el 7%, esto es incrementándola para que el líquido a percibir fuera el mismo que le venía abonando el Ayuntamiento, justificando esta actuación en el hecho de que la prestación de los contratos supone: una cantidad, I.V.A. incluido.

4º - En fecha 1-2-95 la Empresa LIVINAR, S.L. solicitó ante la Administración de la Agencia Tributaria en Cangas del Narcea la "devolución de ingresos indebidos por el concepto IVA desde Abril/90 hasta Diciembre/94, ambos inclusive".

La Agencia Tributaria -Administración de Cangas del Narcea- resolvió favorablemente en fecha 27-2-95 la reclamación interpuesta y procedió a la devolución del ingreso indebido en la cantidad de 4.996.020 pts. (fecha ingreso: 24-4-95) a favor del Ilmo. Ayuntamiento de Cangas del Narcea por haber sido éste quien había soportado la repercusión del Impuesto (en virtud del art. 9 del Real decreto 1163/1990, regulador del procedimiento para la realización de Devoluciones de Ingresos Indebidos de naturaleza tributaria).

5º - En la fecha de 25-10-95 la Administradora de la Empresa LIVINAR, S.L., a los efectos de dar cumplimiento a lo establecido en el art. 9 del Real Decreto 2402/85, de 18 de diciembre, modificado por el Real Decreto 1624/92, de 29 de diciembre, solicita al Ayuntamiento la admisión de las facturas rectificadas de los ejercicios 1990, 1991, 1992, 1993 y 1994, con la referencia "R" colocada después del número de factura correspondiente. La rectificación efectuada consiste en la modificación de la base imponible para que, añadiendo el tipo de IVA correcto y vigente en cada ejercicio, la cantidad resultante de la factura se la misma. Con este acto, se supone que lo que se pretenderá posteriormente sea la percepción de la cantidad que la Agencia Estatal de Administración Tributaria abonó al Ayuntamiento.

6º - Por escrito de fecha 25-10-95, registro de entrada 5432/26.10.95, la Administradora de la Empresa LIVINAR, S.L. solicita, "con el fin de regularizar la situación legal contractual existente y en evitación de cualquier tipo de responsabilidad fiscal o de otra índole que pudiera surgir se sirva fijar, por parte del Ayuntamiento, la fecha para detallar en los contratos referenciados de 2-4-90 y 30-11-90, unificados, la correspondiente diligencia de acomodar los mismos al tipo impositivo vigente en cada momento, en relación al concepto Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA), respetando el precio cierto de contrato y que es el de adjudicación menos la cuota del IVA calculada al tipo vigente en el momento de adjudicación del contrato".

7º - Los incrementos del IPC a lo largo de los años de vigencia de los contratos se aplicaron sobre las bases imponibles de las facturas."

2º - De acuerdo con los anteriores hechos se formulan las siguientes consultas:

"1ª - Si se considera precio de la prestación, a efectos de incrementos de IPC aplicados a años vencidos, la base imponible de la primitiva factura, ¿Puede la Empresa adjudicataria del Servicio Municipal de limpieza viaria de Cangas del Narcea variar en sus facturas la base imponible, al percatarse del error sufrido después de transcurridos más de 4 años en la aplicación del tipo impositivo de IVA?

2ª - ¿Procedería una revisión de los diferentes contratos suscritos, a la baja?. De otra manera, el Ayuntamiento considera, en primer término, que una Empresa privada se estaría **enriqueciendo injustamente** con fondos públicos y, en segundo lugar, que, aunque el caso concreto que se plantea no figure regulado específicamente en la legislación vigente, procedería una revisión de los contratos de forma que, manteniendo la base imponible de la primitiva facturación que se supone sirvió de base para la proposición económica que la Empresa hizo en su momento y, aplicando el tipo vigente de IVA en cada ejercicio, la cantidad resultante en factura sería inferior".

3º - A efectos de comprobante y justificación de los datos expuestos se acompañan copias de diversos documentos que se relacionan en 21 apartados.

CONSIDERACIONES JURÍDICAS.

1. La única cuestión que se suscita en el presente expediente consiste en analizar si el Ayuntamiento de Cangas de Narcea debe abonar alguna cantidad a la Empresa "Livinar, S.L." como consecuencia del erróneo cálculo del importe del Impuesto sobre el Valor Añadido en las facturas expedidas por la citada Empresa hasta 31 de diciembre de 1994, en ejecución del contrato adjudicado para la prestación del servicio de limpieza viaria y como consecuencia de que la Agencia Tributaria-Administración de Cangas de Narcea acordó y procedió a devolver al Ayuntamiento la cantidad de 4.996.020 pesetas por haber soportado la repercusión del Impuesto erróneamente calculado.

2. La solución a la cuestión suscitada -la de si el Ayuntamiento de Cangas de Narcea debe abonar alguna cantidad a la Empresa "Livinar, S.L." como consecuencia de la devolución del exceso del Impuesto sobre el Valor Añadido, indebidamente ingresado- debe obtenerse analizando, desde un punto de vista contractual, la obligación de pago por parte de la Administración y el modo en que ha sido cumplida, pues constituye un principio general en materia de contratos, tanto públicos como privados, que los contratos obligan a cumplir lo expresamente pactado, tal como de manera expresa preceptúa el artículo 1.258 del Código Civil).

A tal respecto hay que tener en cuenta que el artículo 25 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 2.028/1985, de 30 de octubre establece que "en las entregas de bienes y prestaciones de Servicios al Estado y sus Organismos autónomos, a las Comunidades Autónomas, Corporaciones Locales y las Entidades Gestoras de la Seguridad Social se entenderá siempre que los sujetos pasivos del Impuesto, al formular sus propuestas económicas, aunque sean verbales, han incluido dentro de las mismas el Impuesto sobre el Valor Añadido que, no obstante, deberá ser repercutido como partida independiente, cuando así proceda, en los documentos que se presenten para el cobro, sin que el importe global contratado experimente incremento como consecuencia de la consignación del tributo repercutido. Si se aplica el precepto transcrito al supuesto de hecho contemplado se concluye que el Ayuntamiento de Cangas de Narcea tuvo que abonar a la Empresa "Livinar, S.L." el importe del precio pactado, en el que estaba incluido el importe del Impuesto sobre el Valor Añadido, por lo que sí hubo un exceso en tal ingreso, posteriormente devuelto, hay que concluir que dicho exceso corresponde a la Empresa "Livinar, S.L." aunque sólo sea por el razonamiento lógico de que si el cálculo erróneo contrastado no se hubiera producido, la Empresa contratista hubiera percibido, en cumplimiento de lo pactado y por aplicación del citado artículo 25 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, el importe del precio del contrato incrementado en el exceso del importe del Impuesto sobre el Valor Añadido, lo que, además, se confirma por la circunstancia de que la oferta de la empresa adjudicataria, según informa el Ayuntamiento no desglosaba cantidad específica por el Impuesto sobre el Valor Añadido.

Frente a tal conclusión no pueden prevalecer el argumento de que la cantidad correspondiente fue devuelta por la Agencia Tributaria-Administración de Cangas de Narcea al Ayuntamiento y no a la Empresa "Livinar, S.L.", pues ello fue debido, como se afirma en el acuerdo de dicha Administración, a lo dispuesto en el artículo 9 del Real Decreto 1163/1990, regulador del procedimiento para la realización de devoluciones de ingresos indebidos que señala que las cuotas repercutidas por Impuesto sobre el Valor Añadido serán devueltas a la persona o entidad que haya soportado la repercusión, sin que ello prejuzgue -añadimos- el derecho definitivo a percibir la cantidad devuelta, debiendo destacarse como dato de hecho significativo que la devolución se solicitó por la Empresa Livinar, S.L. y no por el Ayuntamiento de Cangas de Narcea. Tampoco debe prevalecer, por referirse a supuestos totalmente distintos, la argumentación utilizada por esta Junta, entre otros en el informe de 27 de febrero de 1992 (Expediente 4/92) para sostener que el incremento del tipo impositivo del citado Impuesto tiene que ser satisfecho por la Administración al contratista pues se trataba de supuestos de incremento legal de tipo, diferente a un cálculo, erróneo y contrastado, del citado tipo que, por esta razón ha dado lugar a una devolución de ingresos indebidos.

CONCLUSIÓN

Por lo expuesto, la Junta Consultiva de Contratación Administrativa entiende que las cantidades devueltas al Ayuntamiento de Cangas de Narcea por la Administración de la Agencia Tributaria en el citado municipio, por error en el tipo aplicado en el Impuesto sobre el Valor Añadido, corresponde percibir las a la Empresa "Livinar, S.L."