



Tendencias del IVA

A diferencia del año 2009 en que se produjeron importantes novedades normativas, tanto desde el punto de vista cualitativo como cuantitativo, en la imposición indirecta, vinculadas principalmente a la transposición a la Ley 37/1992 del IVA de la Directiva 8/2008, dedicada a la regulación de las nuevas reglas de localización de las operaciones a efectos del Impuesto, el que ahora acaba de terminar ha incorporado un número menor y más específico de modificaciones que, sin embargo, pueden tener gran relevancia en un mercado global en que las distancias se han hecho cada vez más pequeñas y en el que son, cada vez más, las empresas que comercian con el exterior, considerado éste tanto el entorno europeo como mundial.

Los cambios que comienzan a aplicarse este año prosiguen el esfuerzo de conseguir que el IVA se haga cada vez menos antipático para los que de verdad lo aplican, los empresarios

Entre tales novedades está la que introdujo la Ley 39/2010, de 22 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2011, en relación a la exención de la que se benefician las importaciones en las que los bienes importados no entran a la Unión Europea por el Estado miembro en que van a ser objeto de consumo sino que es el importador quien los hace llegar allí a través de una entrega intracomunitaria exenta. Con ello se pretende evitar que el Impuesto pueda actuar como un freno a la entrada de bienes a la Comunidad en aquellos casos en los que, por cuestiones de conveniencia o de necesidad, el empresario, adquirente último, prefiere dar entrada al bien a través de un Estado miembro en el que no está establecido.



Como en todas las exenciones cuya aplicación se condiciona al acaecimiento de un hecho posterior, la configuración normativa de los medios para acreditar que tal hecho realmente ha sucedido se convierte en el elemento clave para evitar el fraude ligado a la aplicación indebida del beneficio. En el caso presente, y a través de la incorporación de dos nuevos requisitos a los que ya incluía el artículo 14.3 del Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre, Reglamento del IVA, se condiciona la exención a que el importador, o su representante fiscal, comuniquen a la aduana de importación su NIF-IVA atribuido por la Administración del territorio al que pertenezca tal aduana y del mismo modo el NIF-IVA del empresario destinatario de la entrega ulterior atribuido por otro Estado miembro.

EVITAR ELUDIR EL IMPUESTO

Son, como puede observarse, exigencias que persiguen evitar la elusión del Impuesto a través de la identificación de los operadores que participan tanto en la importación como en la entrega y adquisición intracomunitarias posteriores.

No es la única novedad que afecta a los medios de prueba de hechos con relevancia IVA que determinan la aplicación de exenciones a las operaciones vinculadas a los mismos. En concreto, se modifican los artículos 9 y 19 del Reglamento del IVA, en lo que afecta a los medios para acreditar que las exportaciones e importaciones, respectivamente, que justifican la aplicación de la exención de los servicios directamente relacionados con ellas, se han producido realmente. Lo que resulta más interesante de estas modificaciones no es tanto que se reemplacen ciertos medios de prueba por otros sino que se flexibiliza la acreditación adoptando un sistema no tasado en el que, sin renunciar a la propuesta de ciertos medios que la Ley considera idóneos, se deja cierta discrecionalidad al prestador del servicio al admitir la norma que éste pueda optar por "cualquier medio de prueba admitido en Derecho" para demostrar que el bien ha salido de la Comunidad o entrado en el territorio de aplicación del Impuesto.

En esta nueva fórmula pueden encontrar cierto alivio los empresarios que se dedican a prestar servicios para importadores y exportadores de los que a su vez dependen para poder justificar ante la Administración el haber dejado tales servicios exentos de IVA. Ocurre que por razones de confidencialidad o de mera economía de esfuerzos, los clientes no proveían a estos empresarios de los únicos medios que la Administración tri-

butaria admitía para la aplicación de la exención, esto es el DUA y el documento ajustado al modelo aprobado por el Ministro de Economía y Hacienda. Ambos debían ser tramitados por el destinatario del servicio que después, en un plazo de tres meses, debía remitirlos al prestador. De no contar con estos documentos, éste último debía repercutir el Impuesto. Como puede observarse, esto dejaba al prestador entre la espada del suicidio comercial y la pared del incumplimiento tributario. La nueva norma deja la pelota en el tejado del prestador de los servicios y, por ende, en el de sus asesores fiscales, para discurrir formas imaginativas de demostrar el hecho de la importación o de la exportación sin estar en manos de los que las realizan.

Por último, la que quizás vaya a ser la novedad que afecte a un número más elevado de empresas. La eliminación de la obligación de expedir autofactura en las prestaciones de servicios con inversión de sujeto pasivo supone un hito en el abandono de la tradición más excesivamente formalista de este Impuesto. Era en cierta manera un celo promovido por la Administración al que la Jurisprudencia ya había restado toda efectividad fallando recurrentemente a favor del contribuyente en los casos en que el único obstáculo para la deducción de unas cuotas era la falta de emisión del consabido documento.

“La eliminación de la obligación de expedir autofactura en las prestaciones de servicios con inversión de sujeto pasivo supone un hito en el abandono de la tradición más excesivamente formalista del IVA”

No obstante, normativa y administrativamente, la obligación de emisión de la autofactura seguía ahí y con ella, la de realizar tres apuntes en los Libros Registro del Impuesto. Con la nueva normativa, basta el documento original del proveedor internacional para que el destinatario pueda justificar la oportuna deducción de lo autorrepercutido simplificando el procedimiento y equiparándolo a una operación interior para la que la fórmula aplicada sería: 1 deducción = 1 factura.

A manera de conclusión, los cambios que comienzan a aplicarse en el presente año, que, dando una mirada rápida podrían parecer anecdóticos, parecen coincidir en continuar el esfuerzo de conseguir que este Impuesto se haga cada vez menos antipático para los que de verdad lo aplican, los empresarios, facilitándoles la gestión y apostando por cierta libertad en pos de abandonar su justificada imagen de hipertrofiada formalidad sin olvidar, como no podía ser de otra manera, la lucha sempiterna contra el fraude. 