

Seminari

Afrontar els canvis amb KRITER ERP

POSI'S AL DIA SOBRE LES DARRERES NOVETATS DE L'IVA

Mataró 29 de Juny de 2010

Ramon Mariño. Professor de la Escola Universitaria del Maresme (UPF) y Universitat de Barcelona. Máster en tributación por el CEF

Martí Carles. Product Manager KRITER SOFTWARE



KRITER
SOFTWARE



29/06/2010

Novedades sobre la normativa del IVA en 2010

KRITER
SOFTWARE

Póngase al día sobre las últimas novedades del IVA introducidas en el 2010

Ramón Mariño

Profesor de la Escola Universitaria del Maresme

Profesor de la Universidad de Barcelona

Master en tributación por el CEF

Martí Carles i Subirà

Product Manager de Kriter ERP

marti.carles@kriter.net

29/06/2010

www.kriter.net

Novedades sobre la normativa del IVA en 2010

KRITER
SOFTWARE

Objetivos

- Asimilar algunos conceptos generales sobre el impuesto
- Conocer la aplicación del impuesto incluyendo las últimas novedades
- Conocer los aspectos más polémicos del aumento de tipos de IVA
- Saber como aplicar las modificaciones introducidas con Kriter ERP

www.kriter.net

Novedades sobre la normativa del IVA en 2010

KRITER
SOFTWARE

Índice General

- Asimilar algunos conocimientos generales necesarios para la comprensión del impuesto
- Impuesto Sobre el Valor añadido (IVA)
 - Devengo del impuesto
 - Entregas de bienes
 - Prestación de servicios
 - Reglas de localización
 - Declaraciones relacionadas
- De la teoría a la práctica. Aplicar correctamente los cambios de IVA en Kriter ERP

www.kriter.net

Novedades sobre la normativa del IVA en 2010

KRITER
SOFTWARE

Póngase al día sobre las últimas novedades del IVA introducidas en el 2010

Parte I. Teoría del impuesto

Ramón Mariño

Profesor de la Escola Universitaria del Maresme

Profesor de la Universidad de Barcelona

Master en tributación por el CEF

www.kriter.net

Novedades sobre la normativa del IVA en 2010

KRITER
SOFTWARE

Índice de la primera parte (IVA)

- Razones de la introducción del IVA. Introducción al impuesto.
- Impuesto Sobre el Valor añadido (IVA)
- Devengo del impuesto
- Entregas de bienes
- Prestación de servicios
- Reglas Especiales
- Lugar de realización del hecho imponible
 - Entregas de bienes y operaciones especiales
 - Prestaciones de servicios
- Cuotas no deducibles
- Cuestiones sobre el incremento de tipos en el 2010
- Nuevo sistema de ventanilla única
- Declaración de operaciones Intracomunitarias (349)
- Sistema de devolución mensual de IVA (340)
- Modificaciones formales en el nuevo sistema

www.kriter.net

RAZONES DE LA INTRODUCCIÓN DEL IVA

Se podría establecer en dos principales:

Neutralidad del IVA en el consumo y en la producción

Necesidad de eliminación de las fronteras

Supongamos la elaboración de una mesa que se venderá en El Corte Inglés de Plaza Cataluña.

Hay dos modelos idénticos:

El primer modelo está desarrollado por pequeñas empresas donde cada una hace un proceso de fabricación. Una primera se dedica a la cría de pinos que vende por 300 euros a otra empresa que elabora tablones. La empresa de tablones vende a una empresa de muebles los tablones por 600 euros y la empresa de fabricación vende los muebles a 1.000 euros.

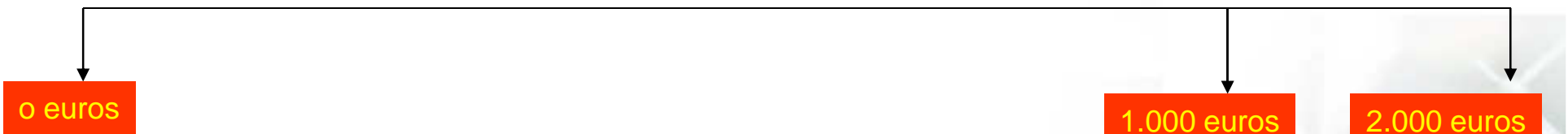
En la realidad habría otros costes pero a nivel teórico vamos a suponer que no.

El segundo modelo lo efectúa una multinacional que ha integrado todos los procesos de fabricación. Se plantan unos pinitos que la empresa se encarga de hacer crecer hasta que son grandes pinos, después son cortados en tablones para ser montados con posterioridad y ser vendidos al Corte Inglés a 1.000 euros

Supongamos que El Corte Inglés vende el mueble en ambos casos a 2.000 euros. Si analizamos las operaciones con el antiguo ITE (4 %) tendríamos



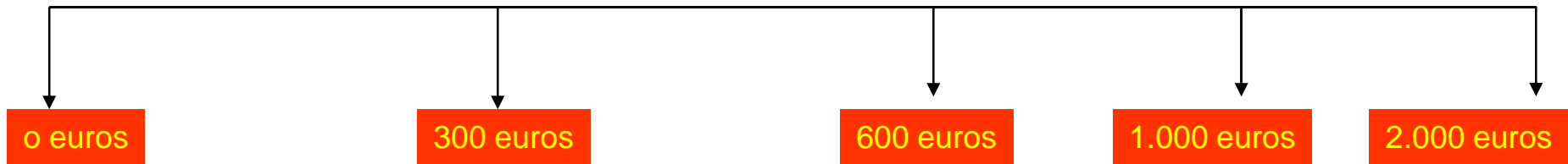
Liquidaciones que se daban con el ITE:
La primera empresa ingresaba 12 euros
La segunda empresa ingresaba 24 euros
La tercera empresa ingresaba 40 euros
El cliente pagaba 80 euros que ingresaba el Corte Inglés
resumen: ITE liquidado e ingresado 156 euros



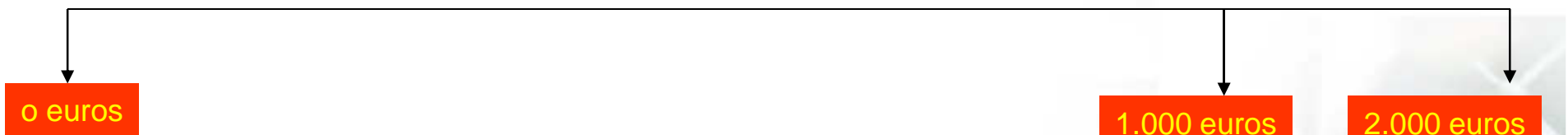
Segunda opción:
primera empresa ingresa 40 euros
segunda empresa ingresa y cliente paga 80 euros
la Hacienda ingresa 120 euros

Estamos suponiendo que las empresas no repercuten en el precio los ITE para que las mesas valgan lo mismo. En el caso de repercusión todavía es peor

Supongamos la misma situación con el IVA que para evitar distorsiones mantendremos en el 4%.



La primera empresa ingresa $12 \text{ euros} - 0 = 12 \text{ euros}$
La segunda empresa ingresaba $24 \text{ euros} - 12 = 12 \text{ euros}$
La tercera empresa ingresaba $40 \text{ euros} - 24 = 16 \text{ euros}$
El cliente paga 80 euros
el Corte Inglés $80 - 40 = 40$
resumen: IVA liquidado e ingresado 80 euros



Segunda opción:
primera empresa ingresa $40 \text{ euros} - 0 = 40 \text{ euros}$
segunda empresa ingresa $80 \text{ euros} - 40 = 40 \text{ euros}$
la Hacienda ingresa 80 euros

En ambas opciones el IVA ingresado es el mismo 80 euros.

La segunda razón es la desaparición de las fronteras nacionales de aduanas. Antes de la desaparición era normal que los Estados devolvieran a sus empresarios la tributación soportada cuando la venta se convertía en una exportación. Todos los Gobiernos intentan potenciar las exportaciones a otros países. Se llevaba a cabo mediante la figura de la Desgravación fiscal a la exportación.

El problema era que en función del tipo de proceso de fabricación el impuesto indirecto pagado era uno u otro, en la frontera tenías el producto y no se podían diferenciar unos de otros. Se fijaba por ley y muchas veces se establecía al alza con lo que eran frecuente las acusaciones de dumping

Para evitar esta situación es necesario poder determinar la carga impositiva sin ninguna duda

Esto lo permite el IVA y no la antigua imposición en cascada.

Problema de tributación en origen o destino.

Propuesta original y a la que se tiende es a la tributación en origen. Es el empresario que vende el que recauda e ingresa a la Hacienda de su país que luego reparte con los demás.

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO (IVA)

OPERACIONES INTERNAS
LAS REALIZADAS POR EMPRESARIO O PROFESIONAL
DENTRO DEL TERRITORIO
OPERACIONES SUJETAS Y EXENTAS

NO SUJETAS
FUERA DEL
ÁMBITO DEL
IMPUESTO

ENTREGAS INTRACOMUNITARIAS
EMPRESARIO VENDE A EMPRESARIO
COMUNITARIO O PROFESIONAL
NO REPERCUTE IVA, FACTURA SIN IVA
E INFORMA DE LA OPERACIÓN

ADQUISICIÓN INTRACOMUNITARIA
EMPRESARIO O PROFESIONAL
COMPRA A EMPRESARIO O
PROFESIONAL
COMUNITARIO, SUMINISTRA
NIF ESPAÑOL Y PAGA SIN IVA
DEBE INGRESARLO EN EL PAIS

EXPORTACIONES
VENTAS A NO COMUNITARIOS
FUERA DEL TERRITORIO

IMPORTACIONES: COMPRAS FUERA
DEL TERRITORIO. SE PAGA EN LA
ADUANA COMUNITARIA DE ENTRADA.
LIBRE CIRCULACIÓN

Las exportaciones y las entregas intracomunitarias se denominan exenciones plenas. Las operaciones internas exentas se denominan exenciones limitadas.

¿Cuál es la diferencia?

En las primeras se permite deducir el IVA soportado al generarlas mientras que en las ventas exentas interiores no se permite.

La razón estaría en que alguien tiene que pagar el IVA y lo paga el último, el que no puede repercutir.

En este caso sí que el empresario abona IVA

Igualmente, en el caso de estar en módulos también se pagaría el IVA

IVA

Es el principal impuesto indirecto junto con los especiales en el tráfico comercial.

Grava: Las transmisiones de bienes y
Las prestaciones de servicios.

Hasta la Ley 2/2010, de 1 de marzo el tratamiento era parejo para ambos conceptos. Veremos que desde esta Ley se produce un cambio en el tratamiento y los servicios siguen un recorrido distinto a las entregas de bienes.

Ámbito de Aplicación

Territorio español salvo Canarias, Ceuta y Melilla.(TAI)

Sujeción:

Entrega de bienes y prestación de servicios

Adquisiciones intracomunitarias

Importación de bienes

Sujetos pasivos:

Empresarios y profesionales que realizan entregas o prestan servicios.

También otros sujetos en situaciones especiales: personas jurídicas y personas físicas en determinados supuestos.

DEVENGO DEL IMPUESTO

Diferenciarlo tiene repercusiones en el devengo, en la determinación del lugar de realización y en el tipo aplicable.

ENTREGAS DE BIENES:

La ley habla de la puesta a disposición del cliente. No es el concepto jurídico de transmisión de la propiedad, es el concepto económico de disposición del bien.

En el caso de energía eléctrica y demás modalidades la ley lo asimila a entregas de bienes, si bien establece que son operaciones de tracto sucesivo y por lo tanto se devengan en el momento en que es exigible el precio.

PRESTACIÓN DE SERVICIOS

Cualquier otra operación que realiza un empresario o profesional que no tenga la calificación de entrega de bienes es prestación de servicios.

El devengo se produce “cuando se presten, ejecuten o efectúen las operaciones gravadas”.

La terminación del transporte, la entrega material del informe, la vigencia de un contrato de arrendamiento o la cesión de una patente.

No es exactamente la emisión de factura, aunque muchas veces es el elemento de prueba.

Las prestaciones accesorias a otra principal siguen el criterio de la

REGLAS ESPECIALES

Entrega de bienes sin transmisión de la propiedad (ventas con pacto de reserva de dominio u otra condición suspensiva): Cuando se pongan a disposición del adquirente. Pone en igual posición a la posesión con la puesta a disposición.

Arrendamientos financieros: el momento en que se comprometa a ejercer la opción de compra.

Ejecución de obra con aportación de materiales (inferior al 20 %): en el momento en que se ponga a disposición del dueño. Es igual al criterio de ejecución considerado como entrega de bienes.

Ejecución de obra sin aportación de materiales: cuando se presten.

Certificaciones de obra: si suponen la entrega de la parte certificada se devenga, si por el contrario no suponen la entrega y hay pago se regularán por la problemática del pago anticipado.

OPERACIONES DE TRACTO SUCESIVO

Arrendamientos , suministros u operaciones de tracto sucesivo (teléfono, etc.) el devengo se produce cuando resulten exigibles los precios.

LUGAR DE REALIZACION DEL HECHO IMPONIBLE

Es importante delimitarlo porque determina la potestad del Estado para hacer tributar la operación y contribuir al sostenimiento de los gastos públicos.

La intención del IVA era la tributación en origen, es decir, que recaude el impuesto el empresario y lo liquide en su país. No fue posible y estamos en período transitorio que determina la importancia de delimitar dónde se realiza la operación a efectos de aplicar el IVA de un país o de otro.

A la empresa le afecta en dos sentidos cuando vende para saber si debe facturar con IVA o cuando compra para saber si debe soportar el IVA

La necesidad de que cada empresario se deduzca los IVA soportados ha determinado que el lugar de realización se determina apartándose de la norma general y establece supuestos especiales.

Es por esta situación por la que aparecen las entregas intracomunitarias y las adquisiciones intracomunitarias.

LUGAR DE REALIZACIÓN EN LAS ENTREGAS DE BIENES

REGLA GENERAL

Las entregas de bienes que no sean objeto de expedición o transporte se entenderán realizadas en el TAI cuando se pongan a disposición del adquirente en dicho territorio. No lo serán los entregados fuera del territorio.

REGLAS ESPECIALES

Tampoco lo serán los bienes entregados que sean objeto de expedición o transporte fuera del territorio, pues o son entregas intracomunitarias o exportaciones si afectan a empresarios o profesionales. Si son particulares pueden estar afectados por el régimen de viajeros. Si vendemos a particulares estamos en aplicación del IVA del país.

Técnicamente se entienden realizadas en el territorio, pero a efectos prácticos se convierten en las otras operaciones con sus características.

En estos casos, la entrega de los bienes se produce después del transporte si es el vendedor el que ejecuta el transporte.

Caso especial: un empresario compra un bien en Francia y, antes de la entrada del bien, vende el mismo a otra empresa. Aunque el bien no esté en el país se entiende que la venta se produce aquí (la segunda), siempre que efectivamente el bien después sea introducido en el país.

Ejemplo: empresa española compra telas a una empresa italiana, la mitad de las telas son vendidas por la empresa española a una empresa china, la otra mitad es vendida a una empresa de Segovia antes de su entrada en el país. La empresa de Segovia vende las telas a fabricantes de toda Castilla.

Nos encontramos en una adquisición comunitaria por parte de la empresa española, que después en su mitad primera se convierte en una exportación. A la otra mitad no es de aplicación la adquisición intracomunitaria dado que no entra en el país y será considerada como una exportación en el ámbito territorial que le corresponda.

Si la compra se produce a una empresa australiana estaría dentro del ámbito de aplicación la segunda mitad de la operación, el empresario original realiza una importación y las posteriores serían operaciones internas. La primera mitad sería una operación en el ámbito australiano y las posteriores estarían fuera del ámbito de aplicación del impuesto.

OPERACIONES QUE SUPONEN MONTAJE O INSTALACIÓN

Se entenderán operaciones internas y por lo tanto sujetas al impuesto las operaciones que suponen la instalación y montaje en el territorio y el montaje o la instalación supone más del 15 % del coste. El montaje debe ser realizado o por el proveedor o por cuenta del mismo. Si es por cuenta del comprador no es aplicable. Idéntica situación en el caso de ventas a fuera.

OPERACIONES CON INMUEBLES

Lo fundamental es el lugar del inmueble independientemente de quiénes compren o vendan

ENTREGAS DE BIENES EN TRANSPORTES

Se entienden operaciones del TAI cuando el inicio del transportes es en el territorio y el final es en otro Estado miembro.

LUGAR DE REALIZACIÓN DE LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS

La Directiva Comunitaria 2006/112/CE a partir del 1 de enero del 2010 cambia los criterios establecidos para las prestaciones de servicios.

CRITERIO GENERAL

Se entiende prestado cuando el prestador tenga situada en dicho territorio la sede de su actividad. Era el antiguo criterio que contenía además un sinfin de casos especiales.

Este es el criterio más reformado por la ley 2/2010 que vemos en este momento.

REGLA ANTERIOR: (la que ha sido derogada desde 1/1/2010)

Los servicios se entienden realizados donde el prestador tiene su sede o dirección efectiva del negocio. Si no está claro en función de lo anterior se aplicará el domicilio del prestador.

Excepciones: (podíamos hablar de 5 grandes grupos)

tal situación originaba que casi siempre se aplicaba la excepción más que la regla general.

1º) Inmuebles: donde se ubiquen

2º) Transporte : por la parte del transporte que transcurra en el TAI.

3º) Culturales, ferias exposiciones, culturales artísticos, científico, juegos de azar. Los de organización de ferias, exposiciones y carácter comercial, etc.: donde se presten

4º) Electrónicos: si el cliente es empresario o profesional, el domicilio de éste. Si se presta a particulares y el prestador está en TAI el domicilio del prestador. También en el caso de que el prestador no esté domiciliado en la Comunidad.

Ejemplo: Empresa de mantenimiento a distancia de programas y de equipos ubicada en Sabadell factura a empresa francesa: factura sin IVA del país pues se entiende que es operación francesa.

A un particular francés factura con IVA del país.

A un particular de Sabadell le factura una empresa americana: IVA de aquí.

5º) El especial más general que señalaba que si el cliente era empresario o profesional sería el domicilio del cliente.

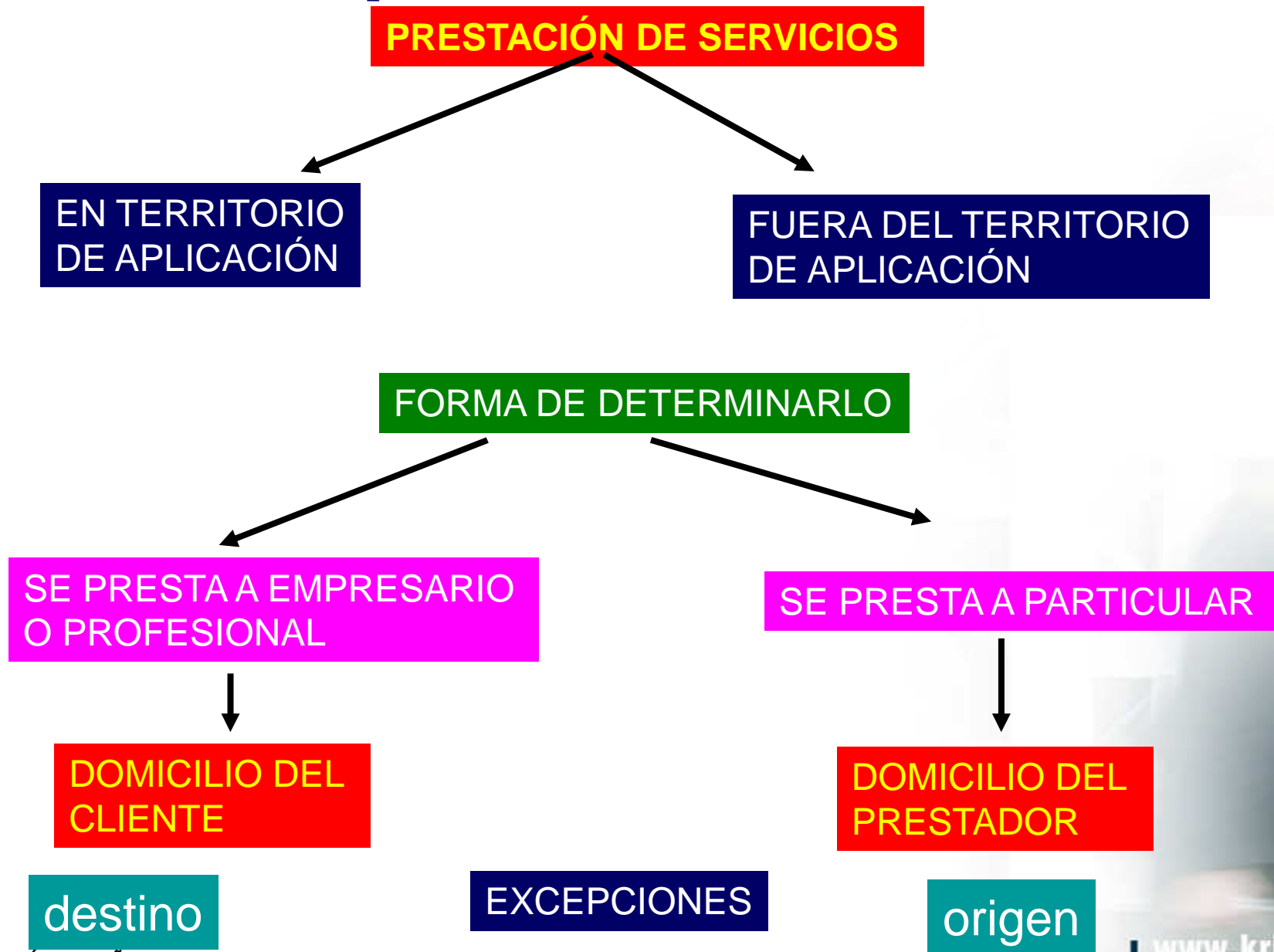
También se aplicará el IVA del TAI en el supuesto de que el prestador esté en el TAI y el destinatario sea particular y esté domiciliado en la Comunidad, Canarias, Ceuta y Melilla.

Los casos mencionados era muy amplios: publicidad, derechos de autor, patentes, asesoramiento, auditoría, abogacía, etc.

Traducción, cesión de personal, arrendamientos de bienes, doblaje de películas, arrendamientos de bienes muebles corporales, etc.

Básicamente como suministrador de estos servicios la empresa debía facturar con el IVA del país si era una empresa establecida en el TAI o el IVA del país europeo si el cliente era particular.

Nuevo criterio: destino en unos, origen en otros. Antiguamente el domicilio del prestador se aplicaba en contados casos. La nueva norma se convierte realmente en el caso predominante.



Tanto el prestador como el que recibe el servicio deben inscribirse en el Registro de operadores intracomunitarios (ROI) y se les asigna un NIF-IVA.

Garantía para el prestador para saber cómo aplica la regla.

Si hay servicio internacional debe liquidar el cliente como adquisición intracomunitaria. El prestador liquida sin IVA.

Si durante el trimestre o los anteriores no se han prestado servicios que representen entregas intracomunitarias superiores a 50.000 euros se seguirá liquidando trimestralmente modelo 349 si se supera dicho importe se hará declaración mensual.

Si estamos en adquisición intracomunitaria necesidad de emitir una (auto)factura como ISP a unir a la entregada por el prestador.

Se dará la figura de la inversión del sujeto pasivo cuando proceda (empresarios o profesionales y personas jurídicas que actúen como tales. Declara el cliente y el proveedor factura sin IVA).

Se declaran los servicios prestados y los recibidos y habrá que emitir autofactura que se unirá a la del proveedor en el caso de inversión del sujeto pasivo

EXCEPCIONES A LA REGLA GENERAL DE PRESTACIÓN DE SERVICIOS.

Veremos que hay dos grandes grupos de excepciones:

Aquéllas que afectan a servicios relacionados con particulares y, no son aplicables en el caso de clientes que sean empresas o profesionales.

Aquéllas que afectan en todos los casos independientemente del tipo de clientes.

EMPEZAREMOS POR LAS PRIMERAS EXCEPCIONES:

Se modifica el criterio en el caso de que el destinatario sea particular y esté domiciliado o tenga su domicilio o residencia habitual fuera de la Comunidad salvo que resida en Canarias , Ceuta y Melilla en los siguientes supuestos:

**Cesiones y concesiones de derechos, patentes, licencias, marcas de fabrica o comerciales,
Cesiones de fondos de comercio o de exclusivas de compra o venta**

Publicidad

Asesoramiento, auditoría, ingeniería, gabinete de estudios, abogacía, consultores, expertos contables o fiscales.

Tratamiento de datos y suministros de información, incluidos los procedimientos y experiencias de carácter comercial

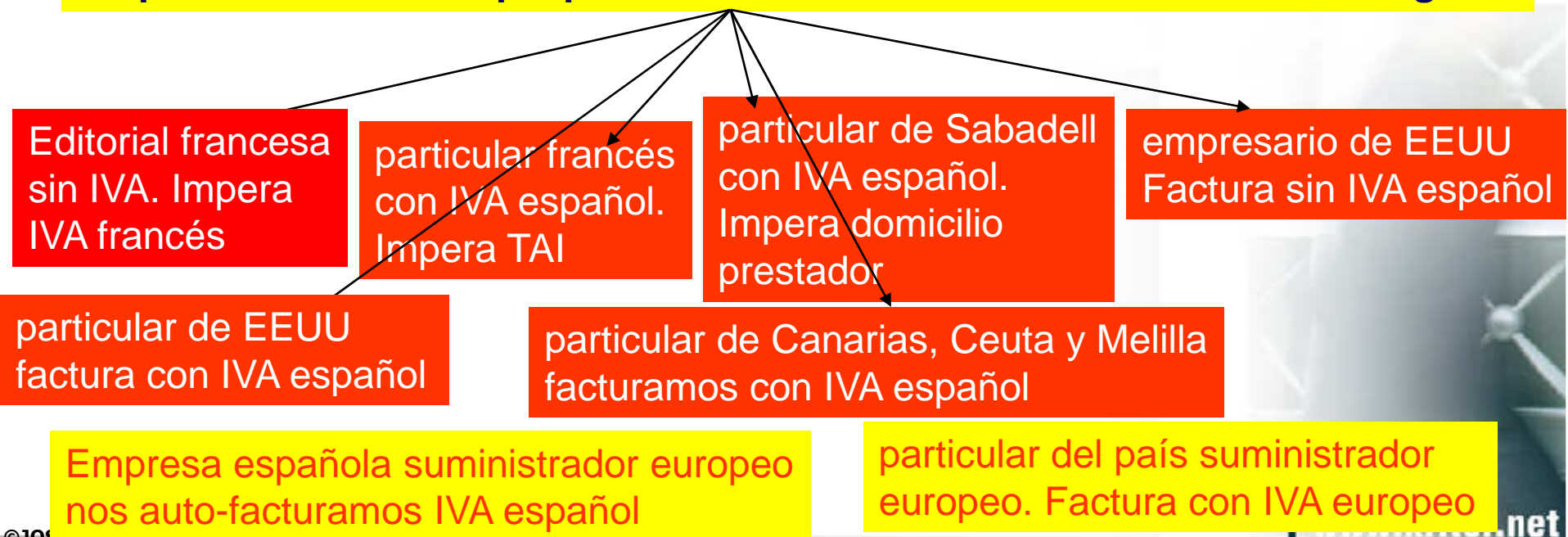
Traducción, corrección de textos, seguro, reaseguro y capitalización no exentos, cesiones de personal, doblaje de películas.

Arrendamientos de bienes muebles corporales.

Los servicios prestados por vía electrónica, los servicios de telecomunicaciones, de radiodifusión y de televisión.

Vemos que se hacen tributar en el territorio de TAI y por lo tanto habrá que facturar con el IVA del país.

Empresa de Terrassa que presta servicios de traducción a todas las lenguas.



Servicios de telecomunicaciones: aquellos servicios que tengan por objeto la transmisión, emisión recepción de señales, textos, imágenes y sonidos o información de cualquier naturaleza por hilo, radio, medios ópticos u otros medios electromagnéticos, incluyendo la cesión o concesión de un derecho al uso de medios para tal transmisión, emisión o recepción e, igualmente, la provisión de acceso a redes informáticas.

Servicios prestados por vía electrónica: aquellos servicios que consistan en la transmisión enviada inicialmente y recibida en destino por medios de equipos de procesamiento, incluida la comprensión numérica y el almacenamiento de datos, y enteramente transmitida, transportada y recibida por cable, radio, sistema óptico u otros medios electrónicos y entre ellos los siguientes:

- a) El suministro y alojamiento de sitios informáticos
- b) El mantenimiento a distancia de programas y de equipos
- c) El suministro de programas y su actualización
- d) El suministro de imágenes, texto, información y la puesta a disposición de bases de datos.
- e) El suministro de música, películas, juegos, incluidos los de azar o de dinero, y las emisiones y manifestaciones políticas, culturales, artísticas, deportivas, científicas o de ocio.
- f) El suministros de enseñanza a distancia.
- g) Google adworks

Regla especial se entienden realizados en el TAI cuando su determinación de acuerdo a lo anterior sea fuera de la Comunidad, Canarias, Ceuta y Melilla pero su utilización efectiva sea en el territorio, si el destinatario es un empresario o profesional

SEGUNDO TIPO DE EXCEPCIONES (AFECTAN A AMBOS TIPOS) SERVICIOS RELACIONADOS CON INMUEBLES

Donde se ubique el inmueble (en ambos casos)

Lista de servicios anexos:

Agentes inmobiliarios, peritos, arquitectos, gabinetes de vigilancia de obras, etc.

Arrendamiento o cesión de uso de bienes inmuebles, incluidas las viviendas amuebladas.

Obras de albañilería, construcciones de piscinas, recolección, siembra preparación del suelo, reparaciones y conservación de inmuebles.

Concursos públicos de renovación de plaza pública, realización de planos, etc..

limpieza de instalaciones industriales, asesoramiento jurídico y presentación de demanda relacionada con inmuebles

Vigilancia y seguridad.

Los de carácter técnico relativos a ejecución de obra, incluidos los prestados por arquitectos, arquitectos técnicos, e ingenieros.

Alquileres de cajas de seguridad

La utilización de vías de peaje.

Se incluyen también los de alojamiento en establecimientos de hostelería, acampamento y balneario.

En la anterior normativa era ya una de las excepciones y por lo tanto no se ha modificado el criterio

Tanto para facturar como para ser facturado impera el IVA del lugar dónde esté el inmueble

SERVICIOS DE TRANSPORTE DE PASAJEROS O DE BIENES

Se entienden prestados en el territorio los de pasajeros cualquiera que sea su destinatario. En la parte que transcurra por el territorio.

Los de transporte de bienes cuyo destinatario no sea un empresario o profesional actuando como tal siempre que no se trate de transportes intracomunitarios de bienes.

Los transportes de bienes, distintos de los intracomunitarios, cuyo destinatario sea un empresario o profesional se entenderán localizados en el TAI por todo el recorrido aunque se recorran territorios foráneos.

Los transportes intracomunitarios, se aplicará la regla general salvo en los prestados a particulares que se considerarán realizados en el TAI cuando se inicien en el mismo.

La apreciación es la misma hay que tener claro que los servicios tanto se pueden dar como recibir.

La antigua norma no diferenciaba transporte de particulares de transporte de bienes y también ubicaba los diferentes de los intracomunitarios en el TAI