Objetivos del curso: Las exenciones en el IVA

1. Conocer la normativa que puede afectar el impuesto.
2. Identificar las redacciones vigentes en el tiempo para su consulta y aplicación en su caso.
3. Adquirir conocimientos sobre los conceptos de las exenciones del IVA.
4. Entender las interpretaciones producidas por la Dirección General de Tributos y por jurisprudencia más relevante.
5. Poder identificar los aspectos más problemáticos que pudieran incidir en una auditoría de cuentas.

Introducción.

El Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA) es el impuesto indirecto que, en nuestro ordenamiento y dentro de su territorio de aplicación, está en principio llamado a gravar el consumo resultante del tráfico empresarial.

Su carácter de impuesto indirecto puede predicarse tanto en su acepción jurídica, por cuanto es un impuesto que contempla la repercusión de sus cuotas, como en la económica, por cuanto el consumo (objeto de gravamen de este tributo) supone una manifestación mediata de la capacidad económica del sujeto que lo realiza[1].

Entre las notas que caracterizan la naturaleza de este impuesto pueden destacarse las siguientes:

a) Es un impuesto real y objetivo, ya que, a diferencia de los impuestos personales, la persona no es uno de los elementos esenciales en la definición del hecho imponible y, a diferencia de los impuestos subjetivos, las circunstancias personales del sujeto pasivo no son, en principio, tenidas en consideración para graduar el gravamen aplicable.

b) Es un impuesto proporcional, por contraposición con los impuestos progresivos y regresivos, en la medida en que la cuota del impuesto es el resultado de aplicar un tipo de gravamen fijo a una base imponible variable. Ello no impide que en función de los bienes o servicios en que se concrete el consumo se apliquen tipos de gravamen diferentes.

---

[1] *Juan José Bayona Giménez - Ordenamiento tributario español: Los Impuestos Tema 7 - 2013 – Tirant lo Blanch*

c) Es un impuesto instantáneo, en la medida en que se devenga de forma independiente en cada una de las entregas de bienes, prestaciones de servicios e importaciones que integran su hecho imponible, sin que ello obste a que se declare y liquide periódicamente5.

d) Es un impuesto cedido, en la medida en que las Comunidades Autónomas de régimen común y las Ciudades con Estatuto de Autonomía tienen reconocido el derecho a participar en el 50% del rendimiento del Impuesto sobre el Valor Añadido que corresponda al consumo en cada territorio según el índice de consumo territorial certificado por el Instituto Nacional de Estadística. La cesión en relación con este impuesto no ha supuesto, sin embargo, el reconocimiento de capacidad normativa en la materia en favor de las distintas Comunidades, lo que por otra parte es coherente con su carácter de tributo armonizado en el seno de la Unión Europea.

e) Es un impuesto general, por contraposición con los impuestos especiales, en el sentido de que pretende someter a tributación cualquier consumo que sea consecuencia del tráfico empresarial, y no el consumo de bienes concretos. Esto implica, desde un punto de vista práctico, que las exenciones que el mismo recoge deben, tendencialmente, ser interpretadas de forma restrictiva.

f) Es un impuesto plurifásico, dado que el gravamen no se establece exclusivamente en una de las fases del proceso de producción y distribución (como ocurre en nuestro ordenamiento en impuestos monofásicos tales como los Impuestos Especiales), sino que, en principio, quedan gravadas todas las fases que dicho proceso comporte. Dentro de la categoría de impuestos plurifásicos el que ahora analizamos es, más concretamente, un impuesto sobre el valor añadido, por contraposición con los impuestos en cascada, en la medida en que en cada una de las fases no se somete a

gravamen el valor total del bien o servicio, sino sólo aquella parte del valor que se haya incorporado en la fase objeto de tributación.

El objeto de este curso es el tratamiento de las exenciones en el IVA.

Dada la complejidad del impuesto y las cuasi-continuas reformas, que hacen que un mismo hecho pueda tener diferentes tratamientos en sucesivos ejercicios, se incidirá en las diferentes redacciones de texto vigente, especialmente desde el año 2010[2], y las posturas mantenidas por la Dirección General de Tributos a través de las consultas y la jurisprudencia más relevante, con el objetivo de que el auditor pueda identificar los aspectos más problemáticos que puedan justificar su atención especial.

[2] *Por ello se ha dejado un enlace directo a la norma en el BOE para facilitar su consulta.*