



El Proyecto de Ley XXX por la que se modifican la Ley 37/1992, de 28 de diciembre del Impuesto sobre el Valor Añadido, la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias, la Ley 38/1992, de 28 de diciembre de Impuestos Especiales, y la Ley 16/2013 por la que se establecen determinadas medidas en materia de Fiscalidad Medioambiental y se adoptan otras medidas tributarias y financieras, contempla una modificación muy importante en relación con el régimen de depósito distinto del aduanero. En caso de aprobarse la actual redacción del borrador de Proyecto, **dicha modificación entrará en vigor con efectos 1 de enero de 2016, siendo necesario revisar todas las estructuras relativa al régimen de depósito distinto del aduanero.**

Como regla general, la principal modificación se produce respecto de los bienes objeto de importación que desde el momento de su llegada al territorio aduanero de la Unión Europea son vinculados al régimen de depósito distinto del aduanero.

En este sentido, el Proyecto contempla **dos adaptaciones técnicas** en relación con i) las **salidas del régimen de DDA con destino a la exportación o a la entrega intracomunitaria de bienes**, operaciones exentas en virtud de lo dispuesto en los artículos 21, 22 y 25 de la LIVA, y ii) el artículo 24.Uno.3º.f) de la LIVA, estableciendo que únicamente estarán exentas de IVA aquellas **prestaciones de servicios relaciones con mercancías cuya importación hubiese estado exenta** en virtud de lo previsto en el artículo 65 de la LIVA (i.e. exención a la importación de determinadas mercancías objeto de importación).

Adicionalmente, el Proyecto prevé una modificación importante en la redacción del artículo 65 de la LIVA en relación con la exención del IVA a la importación de las importaciones de bienes objeto de vinculación al régimen DDA, limitando enormemente la aplicación de este régimen como expondremos a continuación.

Modificación del artículo 19.5 de la LIVA:

Respecto de la primera modificación contemplada en el artículo 19.5 de la LIVA, la nueva redacción se limita a recoger la doctrina de la Dirección General de Tributos en virtud de la cual, las salidas de mercancías de depósitos aduaneros o distintos de los aduaneros con destino a la exportación o a la entrega intracomunitaria de bienes no genera una operación de importación u operación asimilada a la importación. Es importante destacar que en este caso, la nueva redacción incluye asimismo las operaciones asimiladas a las exportaciones en virtud de lo previsto en el artículo 22 de la LIVA.

Modificación del artículo 24 de la LIVA:

En cuanto a la modificación técnica prevista en relación con el artículo 24 de la LIVA, señalar que la nueva redacción modifica sólo la exención relativa a las prestaciones de servicios de mercancías que vayan a ser objeto de vinculación o se estén ya vinculadas al régimen DDA.

Por lo tanto, esta modificación sólo afecta a las prestaciones de servicios, manteniéndose en todo caso la exención prevista para la entrega de bienes comunitarios siempre que los mismos vayan a ser objeto de vinculación al régimen de DDA o estén previamente vinculados al mismo (i.e. ventas o transferencias de bienes dentro del DDA).

A nivel práctico, esto quiere decir que las entregas de bienes comunitarios para ser objeto de vinculación al régimen de DDA seguirán estando exentas así como aquellas entregas de bienes vinculados previamente a este régimen (i.e. ventas o transferencias dentro del DDA).

Las consecuencias derivadas de esta modificación son importantes ya que, hasta el momento, cualquier prestación de servicios directamente relacionados con los bienes vinculados al régimen de DDA estaba exenta. Por regla general, lo que se cuestionaba era el concepto “directamente relacionadas”, puesto que era un concepto jurídico indeterminado y dio lugar a la resolución de numerosas consultas por parte de la Dirección General de Tributos con el fin de acotar este concepto.

Al tratarse de un concepto jurídico indeterminado, toda prestación de servicios respecto de mercancía vinculada al régimen DDA estaba exenta, siempre y cuando estuviese “directamente relacionada” y conllevaba que, el abandono del régimen de DDA por parte de esta mercancía se calificase como una operación asimilada a la importación, a declarar en el correspondiente modelo 380, con un impacto financiero nulo para el sujeto pasivo.

Ahora bien, de la nueva redacción se desprende que dicha exención en las prestaciones de servicio solo será aplicable respecto de aquellas importaciones de bienes objeto de vinculación al régimen de DDA que estuviesen exentas en virtud del artículo 65 de la LIVA.

Modificación del artículo 65 de la LIVA:

Hasta el momento, el artículo 65 de la LIVA establecía una exención generalizada a la importación de todos aquellos bienes que fuesen a ser objeto de vinculación al régimen DDA. Ahora bien, el

Proyecto introduce una modificación sustancial en la redacción de este artículo, limitando en gran medida el alcance de esta exención a tres tipos de mercancías:

- i) mercancía objeto de impuestos especiales,
- ii) mercancía procedente de otros territorios que forman parte del territorio aduanero de la Unión Europea pero que quedan fuera del régimen de aplicación del IVA, y finalmente
- iii) mercancía que normalmente suele ser objeto de negociación en mercados secundarios (i.e. frutos secos, grasas, aceites vegetales, determinados cereales, azúcar en bruto, cacao, petróleos crudos de origen mineral, productos químicos a granel, caucho, lana, ciertos metales, etc..).

En consecuencia, es claro que la redacción propuesta limita enormemente el ámbito de aplicación de la exención a la importación de mercancías objeto de vinculación al régimen de DDA, siendo así que **se establece una lista taxativa de supuestos a los que les resulta de aplicación la exención, por lo que cualquier otra importación de bienes estará sujeta y no exenta del IVA a la importación.**

Son numerosas las estructuras que se han creado estos últimos años al amparo de la actual redacción, y que afectan a empresarios o profesionales no residentes en el territorio de aplicación del impuesto, los cuales venían utilizando estos esquemas con el fin de evitar las obligaciones formales derivadas de una importación a efectos del IVA (i.e. obligaciones de registro y, posteriormente, costes asociados a la recuperación de las cuotas de IVA soportadas a la importación).

La realidad es que estas estructuras suponían un gran alivio para todos aquellos empresarios o profesionales no residentes en el territorio de aplicación del impuesto y establecidos o no en el territorio de la Unión Europea, ya que podían declarar exentas de IVA todas aquellas importaciones de bienes, siempre que dichos bienes fuesen vinculados desde su llegada al territorio de aplicación del impuesto al régimen de depósito distinto del aduanero y fuesen posteriormente, objeto de una transferencia de bienes o prestación de servicios exenta durante el período de permanencia bajo dicho régimen.

Al no estar obligados a registrarse a efectos del IVA y no tener que soportar los costes financieros asociados a la recuperación del IVA o, en el caso de empresarios o profesionales no establecidos en la UE, no poder recuperar dichas cuotas en la gran mayoría de los casos, es evidente que el antiguo régimen suponía una ventaja competitiva.

Es cierto que el Proyecto prevé una modificación en el régimen de recuperación de las cuotas de IVA soportados por empresarios o profesionales no establecidos en la UE. Pero a nuestro juicio, la nueva redacción del artículo 119.bis de la LIVA que habilita la recuperación de determinadas cuotas de IVA en los casos de empresarios o profesionales no establecidos en la Unión Europea, no soluciona el problema relacionado con las cuotas de IVA a la importación en relación con todo tipo de mercancías, ya que dicha posibilidad se aplica únicamente a una serie de bienes muy limitada.

Por lo tanto, entendemos que una modificación como la que se prevé tendrá un gran impacto en la medida en que supondrá un incremento de las obligaciones fiscales por parte de los importadores no establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto y, en paralelo, un posible

NOTA INFORMATIVA

Modificaciones en el régimen de DDA. Reforma fiscal.



03.9.2014

incremento en los costes de importación en el caso de empresarios o profesionales no establecidos en la UE (i.e. China, USA, etc...).

Sería conveniente revisar las estructuras actualmente en vigor y analizar los posibles impactos y potenciales soluciones de cara a reducir los costes derivados de las modificaciones que se pretenden introducir en el régimen de DDA, tanto desde el punto de vista financiero como desde el punto de vista de *compliance*.

Le rogamos por favor que en caso de que no desee volver a recibir esta Nota Informativa, nos remita un correo a la siguiente dirección: info@blnpalao.com

En caso de que necesitase cualquier información adicional no dude en ponerse directamente en contacto con nosotros.

Atentamente,

bln palao abogados, S.L.P.