

APLICACIÓN DE LOS NUEVOS TIPOS IMPOSITIVOS DEL IVA

A partir **del 1 de julio de 2010**, **suben los tipos del impuesto sobre el valor añadido**, que pasarán a ser los siguientes:

- Tipo general: **18%** (se eleva dos puntos)
- Tipo reducido: **8%** (se eleva un punto)
- Tipo súper reducido: **4%** (no se modifica)

Para saber **cuando tenemos que aplicar los tipos vigentes en este momento o los nuevos tipos incrementados** es muy importante tener en cuenta que la fecha que determina el tipo impositivo aplicable a una operación es la fecha del **devengo** del impuesto.

En resumen y con carácter prácticamente general, el IVA se devenga en el momento en el que se produzca la entrega del bien o prestación del servicio o el cobro de un anticipo a cuenta.

Conviene recordar que la mera expedición de una factura no da lugar a devengo del IVA, si no va acompañada de su cobro o no se ha producido la entrega del bien o servicio.

EJEMPLO

Una empresa que se dedica a la fabricación y venta de ordenadores ha vendido a un cliente una partida por 50.000 €, que se han entregado en junio del 2010 pero el envío de la factura y el consiguiente cobro del precio se producen a finales de julio.

El devengo del IVA correspondiente a esta operación se ha producido en el mes de junio; por tanto, el tipo aplicable es el 16%, no el 18%. El hecho de que la factura se expida en julio, así como la circunstancia de que el precio se reciba con posterioridad, no afectan al devengo del IVA ni, en consecuencia, al tipo impositivo aplicable. La cuota tributaria correspondiente a esta operación será de 8.000 €, resultante de aplicar el 16% a los 50.000 € que constituyen la contraprestación.

El momento de la venta es el que determina el tipo de IVA aplicable, y no cuando se expide la factura o cuando se cobra.

ESPECIALIDADES:

En la práctica, los mayores problemas suelen darse con las siguientes operaciones :

1. OPERACIONES DE TRACTO SUCESIVO.

Son aquellos contratos en los que las obligaciones de las partes o de una de ellas, consisten en prestaciones periódicas y se caracteriza porque una de las obligaciones de las partes se desarrolla continuamente en el tiempo. Son supuestos típicos: el arrendamiento, los suministros (agua, luz, etc.)

En las **operaciones de tracto sucesivo**, el IVA se devenga según el precio se va haciendo exigible. Si esta exigibilidad ocurre después del 1-7-2010, el tipo aplicable será el incrementado, independientemente de cuando se produce el pago efectivo (salvo que se trate de un anticipo).

2. COBROS ANTICIPADOS

La existencia de pagos a cuenta determina el anticipo en el devengo del IVA, con la aplicación del tipo que corresponda a la fecha en que se realice el pago.

Esta regla es aplicable con carácter tanto a entregas de bienes como a prestaciones de servicios. Para cualquiera de estas operaciones, el anticipo en el pago del precio da lugar al devengo del IVA y ello en proporción a la partes de precio que se haya pagado por anticipado.

Pudiera ocurrir que, para una operación determinada, únicamente una parte de su contraprestación se haya pagado de manera anticipada. En tal caso, lo que precedería es aplicar, a cada parte del precio, el tipo impositivo que le corresponda.

3. DESCUENTOS Y RECTIFICACIONES

Si se han efectuado operaciones en las que se ha repercutido un determinado tipo impositivo y posteriormente procede la rectificación de la repercusión, dicha rectificación habrá de realizarse conforme a los tipos vigentes en las fechas en las que se realizaron las operaciones, esto es, cuando se repercutió el IVA, ello con independencia de que cuando se expide la factura rectificativa el tipo aplicable fuera ya el incrementado.

4. CONTRATOS PÚBLICOS

En relación con estas operaciones, hay que tener en cuenta el artículo 88.1 LIVA, que dispone que en los contratos sujetos y no exentos celebrados con entes públicos, las ofertas realizadas han de incluir el IVA, que posteriormente habrá que repercutirse en factura y por separado.

La Dirección General de Tributos determina que el tipo aplicable es el vigente en el momento del devengo, con independencia de la fecha en la que se hayan concertado las operaciones. Si el precio con el que se concertaron tomó en consideración un tipo distinto del vigente a la fecha del devengo, el IVA habrá de calcularse sobre dicho precio.

Se puede producir una situación especialmente delicada en los casos de contratación con entidades públicas y el cobro de anticipos a cuenta.

Se trata de la concreción de la fecha de los pagos anticipados cuando, a la fecha de expedición de una factura, no se tiene certeza sobre si dichos pagos se van a hacer efectivos antes o después del 1 de julio. En el ámbito de la contratación pública, este problema puede ser especialmente acuciante, especialmente si tenemos en cuenta las dificultades financieras por las que atraviesan muchos de nuestros entes públicos.