

CONSEJERÍA DE ECONOMÍA Y HACIENDA

CVE-2019-10360 *Orden HAC/44/2019, de 22 de noviembre, por la que se crea la oficina liquidadora del IVA derivado de operaciones de adquisiciones intracomunitaria de bienes y servicios, y de otros supuestos de inversión del sujeto pasivo.*

EXPOSICIÓN DE MOTIVOS

El tratamiento contable que deben aplicar las unidades gerenciales, en adelante UG's, en relación con la liquidación del Impuesto sobre el Valor Añadido, en lo sucesivo IVA, quedó regulado por primera vez en la Administración General de la Comunidad Autónoma de Cantabria, en adelante AGCAC, mediante la Orden HAC/33/2007, de 30 de octubre, poniendo con ello fin a la incorrecta práctica contable que hasta ese momento estaba considerando el IVA soportado deducible como gasto y el IVA repercutido como ingreso, lo que impedía un correcto cálculo y seguimiento de las liquidaciones de IVA, práctica contable que había sido objeto de reiteradas opiniones negativas por parte del Tribunal de Cuentas.

Las UG's son unidades administrativas cuya principal característica, que es la que justifica su creación, es la realización de entregas de bienes o prestación de servicios que, a diferencia del resto de las unidades administrativas de la AGCAC, están sujetas y no exentas al IVA.

No obstante, tanto las unidades administrativas que tienen la consideración de UG, como el resto de las unidades administrativas de la AGCAC que no tienen la consideración de UG's, realizan adquisiciones intracomunitarias de bienes y servicios, en adelante AIBS, en las que, de acuerdo con la normativa reguladora del IVA, se invierte el sujeto pasivo, por lo que tienen la consideración de entregas exentas en el país comunitario de origen, quedando la AGCAC obligada a liquidar a la hacienda española el IVA devengado de esas operaciones. Este mismo tratamiento de las AIBS resulta de aplicación a las importaciones bienes y a otros supuestos de entregas de bienes y prestación de servicios recogidos en el artículo 84 de la Ley del IVA, en los que tiene lugar la inversión del sujeto pasivo, en adelante ISP.

Cuando una operación de ISP es realizada por una UG, no existe ningún problema para la liquidación del IVA devengado en la operación, pues dicha operación es incluida, junto con el resto de las operaciones realizadas por la UG, en los correspondientes modelos de liquidación de IVA. Pero las unidades administrativas que no tienen la consideración de UG carecen de la infraestructura de gestión contable y tributaria necesaria para tramitar las liquidaciones de IVA, que sí tienen las UG's, por ello, hasta ahora, cuando una operación de ISP era realizada por una unidad administrativa que no tenía la consideración de UG, la liquidación del IVA devengado en dicha operación era tramitado por una UG perteneciente a una unidad administrativa de la misma Consejería, aunque eran casi inevitables muchos de los casos en los que finalmente la liquidación del IVA correspondiente a dichas operaciones pasaba inadvertida, siendo posteriormente liquidada como consecuencia de requerimientos y actas de inspección tributaria por parte de la AEAT, con las consiguientes sanciones, recargos e intereses.

Cuando se aprobó la Orden HAC/33/2007, las AIBS y los otros supuestos de ISP eran prácticamente inexistentes en la gestión del gasto de la AGCAC, y las escasas operaciones que se producían se encontraban muy localizadas en unidades administrativas que sí tenían la consideración de UG, y que por lo tanto realizaban sin ningún problema las liquidaciones del IVA devengado en dichas operaciones de AIBS y de ISP.

Pero durante los últimos años se ha venido produciendo un incremento de las AIBS y otras operaciones de ISP realizadas por unidades administrativas que no tienen la consideración de UG, añadido además al incremento derivado de la ampliación, mediante las Leyes 7/2012 y 28/2014, de los supuestos de ISP recogidos en el artículo 84 de la LIVA.

VIERNES, 29 DE NOVIEMBRE DE 2019 - BOC NÚM. 231

Aunque, como se ha dicho anteriormente, en la mayoría de los casos, el IVA devengado de estas operaciones se ha venido liquidando a través de la utilización instrumental de alguna UG asociada a la misma Consejería que la unidad administrativa que realizaba la operación, esa solución es inadecuada, pues, aunque desde el punto de vista de la liquidación tributaria no presente ningún problema pues la UG no se deduce el IVA soportado en la operación, no es correcto que la UG incluya en su liquidación de IVA una operación que no está directamente asociada a la actividad que realiza.

Para este tipo de operaciones de AIBS y de ISP realizadas por unidades administrativas que no tienen la consideración de UG, podría pensarse que la solución es la creación de una Oficina Liquidadora del IVA en cada una de las Consejerías de la AGCAC que se encargase de la liquidación del IVA devengado en esas operaciones. No obstante, esta opción resulta desaconsejable desde el punto de vista contable, y también desde el punto de vista económico, pues, por un lado, todas esas oficinas liquidadoras de IVA tendrían el mismo NIF, el del Gobierno de Cantabria (S3933002B), lo que obligaría a presentar ante la AEAT una sola liquidación de IVA, y, por otro lado, para muchas de esas oficinas liquidadoras de IVA en las Consejerías habría muchos períodos de liquidación en los que no tendrían ningún movimiento.

Por ello, la solución que se considera más acertada es la solución propuesta en el apartado 1.3.2 del trabajo denominado Proyecto AR-DECO, ganador de un accésit en los VIII Premios del Investigación del CEARC (BOC nº 11 de 16/01/2019), consistente en la creación de una única Oficina Liquidadora de IVA (en lo sucesivo OLIVA), centralizada, encargada de liquidar el IVA derivado de las operaciones de AIBS y de otros supuestos de ISP realizadas por unidades administrativas, que no tengan la consideración de UG, pertenecientes a todas las Consejerías de la AGCAC. Quedan fuera de la OLIVA las operaciones de AIBS y de otros supuestos de ISP realizadas por unidades administrativas pertenecientes a alguno de los organismos autónomos que provisionalmente están incluidos como una sección del presupuesto de la AGCAC, pues estos tienen un NIF diferente al del Gobierno de Cantabria.

Como consecuencia de todo lo anterior, se pone de manifiesto una doble necesidad:

1. La creación de una Oficina Liquidadora Centralizada que se encargue de las liquidaciones de IVA derivadas de operaciones de AIBS, y de otras operaciones de ISP, de todas las Consejerías, siempre y cuando dichas operaciones no sean propias de la actividad de alguna de las UG's ya existentes, en cuyo caso deben ser liquidadas por éstas.

2. La configuración del RCF que impida que queden sin liquidar cuotas de IVA derivadas de operaciones de AIBS y de otros supuestos de ISP.

Por otra parte, es importante indicar que la OLIVA no tiene la naturaleza de unidad gerencial, ya que simplemente se limita a liquidar el IVA de determinadas operaciones, pero en ningún caso realiza ningún tipo de actividad sujeta y no exenta de IVA, condición sine qua non para constituirse en unidad gerencial.

Finalmente, teniendo en cuenta que la gestión de las liquidaciones de IVA no corresponde exclusivamente a una oficina contable, como ocurre en el caso de las UG's, sino que se trata de una gestión contable centralizada para todas las oficinas, se considera que dicha gestión contable debe ser asumida por el Área de Contabilidad y Gestión Contable, perteneciente a la Intervención General dentro de la AGCAC.

En atención a todo lo expuesto anteriormente, y en virtud de las competencias atribuidas a la Consejería de Economía y Hacienda en el artículo 35 de la Ley de Cantabria 5/2018, de 22 de noviembre, de Régimen Jurídico del Gobierno, de la Administración y del Sector Público Institucional de la Comunidad Autónoma de Cantabria,

DISPONGO

Artículo 1.- CREACIÓN DE LA OLIVA.

Se crea la Oficina Liquidadora de IVA (OLIVA), mediante la cual se gestionará, de manera centralizada y para las unidades administrativas comprendidas dentro del ámbito de aplicación

CVE-2019-10360

VIERNES, 29 DE NOVIEMBRE DE 2019 - BOC NÚM. 231

subjetivo de esta Orden, la liquidación del IVA devengado en las operaciones comprendidas dentro del ámbito de aplicación objetivo de esta Orden.

Corresponderá al Área de Contabilidad y Gestión Contable, perteneciente a la Intervención General de la Administración de la Comunidad Autónoma de Cantabria, la gestión de la OLIVA.

Artículo 2.- ÁMBITO DE APLICACIÓN.

En el ámbito objetivo, la presente Orden será de aplicación a todas las operaciones de AIBS, y otras operaciones de ISP, cuando éstas sean realizadas por unidades administrativas pertenecientes a las Consejerías de la AGCAC, siempre que no tengan la consideración de UG, y por tanto, que no deriven directamente de la actividad propia de alguna de las UG's, en cuyo caso, dichas operaciones deberán ser gestionadas directamente por cada una de las UG's afectadas.

En el ámbito subjetivo, la presente Orden será de aplicación exclusivamente a las Consejerías pertenecientes a la AGCAC, quedando expresamente excluidos todos los organismos autónomos, incluso los que, provisionalmente, se encuentran incorporados como una sección en el presupuesto de la AGCAC.

Para los organismos autónomos, el IVA devengado por las operaciones de AIBS-ISP será liquidado por las UG's que haya sido creadas para cada uno de dichos organismos autónomos.

Artículo 3.- CARACTERÍSTICAS DE LA OLIVA.

La Oficina Contable Centralizada Liquidadora de IVA que se crea mediante la presente Orden, tendrá las siguientes características:

- a) Su denominación será: "OLIVA: Oficina Liquidadora de IVA".
- b) Con carácter general, se encargará de manera centralizada de la liquidación de las cuotas de IVA de las operaciones incluidas en el ámbito de aplicación objetivo de esta Orden.
- c) Liquidará el IVA de las operaciones mencionadas en el apartado b) anterior, cuyas facturas deban ser emitidas con cargo al NIF del Gobierno de Cantabria (S3933002B).
- d) No realizará ningún tipo de actividad, limitándose exclusivamente a liquidar el IVA en los términos descritos en el apartado b) anterior.
- e) Excepcionalmente, podrá encargarse de la liquidación del IVA devengado en determinadas operaciones ocasionales o de actividades puntuales, sujetas y no exentas de IVA, cuya efímera existencia desaconseje la creación de una UG específica para ello, y que no correspondan a ninguna de las otras UG's ya creadas. En estos supuestos, los trámites ajenos a la mera liquidación del IVA corresponderán a la Consejería afectada.
- f) La gestión contable de las liquidaciones de IVA de la OLIVA corresponderá al Área de Contabilidad y Gestión Contable de la Intervención General.
- g) Desde la OLIVA se emitirán liquidaciones IVA con la periodicidad que le corresponda, de acuerdo con la normativa tributaria que le resulte de aplicación.

Artículo 4.- CONFIGURACIÓN RCF.

El RCF deberá ser configurado para impedir que puedan ser tramitadas operaciones de AIBS o de otras operaciones de ISP, sin que exista la garantía de que las cuotas de IVA devengadas en dichas operaciones sean liquidadas de acuerdo con la normativa reguladora del IVA, para lo cual el RCF deberá ser configurado de acuerdo con los siguientes criterios:

- a) La OLIVA será identificada en el RCF con la codificación "UG00", pues aunque la OLIVA no tiene la consideración de UG, su estructura de funcionamiento respecto a la liquidación del IVA será exactamente igual que la de una UG.
- b) Para todas las facturas que tengan entrada en el RCF y que hayan sido emitidas por un proveedor extranjero, ya correspondan a una UG o ya correspondan a la OLIVA, se exigirá a la unidad tramitadora la cumplimentación de los datos correspondientes al IVA devengado y, en su caso, al IVA soportado deducible, o la confirmación de que se trata de una AIBS o una

VIERNES, 29 DE NOVIEMBRE DE 2019 - BOC NÚM. 231

importación exenta de IVA. La cumplimentación de los datos se hará de acuerdo con las instrucciones del artículo 5 de esta Orden.

c) Para todas las facturas que tengan entrada en el RCF y que estén exentas de IVA, ya correspondan a una UG o ya correspondan a la OLIVA, se exigirá a la unidad tramitadora la cumplimentación de los datos correspondientes al IVA devengado en el caso de que se trate de un supuesto de ISP, incluida la información sobre el IVA soportado deducible que pudiera corresponder, o la confirmación de que se trata de alguno de los supuestos de exención del IVA, y no de ISP. La cumplimentación de los datos se hará de acuerdo con las instrucciones del artículo 5 de esta Orden.

d) Aquellas operaciones de AIBS-ISP comprendidas en el ámbito de aplicación, cuyas facturas hayan sido emitidas con cargo al NIF S3933002B, deberán ser siempre incluidas en los modelos correspondientes para la liquidación a la AEAT, incluso aunque dichas operaciones pudieran resultar exentas.

e) Aquellas operaciones de AIBS-ISP cuyas facturas hayan sido emitidas con cargo al NIF de cualquier otra UG, deberán ser liquidadas por la UG que corresponda, con cargo a la cual se haya emitido la factura.

f) La OLIVA no podrá deducirse cantidad alguna en concepto de IVA soportado deducible, por lo que dicha opción será bloqueada en el RCF.

g) Excepcionalmente, si surgiera algún supuesto de los contemplados en el apartado 2.e de esta Orden en el que resulte deducible todo o parte del IVA soportado, la unidad administrativa tramitadora del gasto solicitará al Área de Contabilidad el desbloqueo de la opción en la opción.

h) El IVA deducible no podrá ser nunca superior a IVA soportado.

Artículo 5.- CUMPLIMENTACIÓN DATOS IVA.

Será competencia de cada una de las Consejerías, como ordenadores de gasto, la correcta cumplimentación en el RCF de los datos relativos al IVA devengado en cada una de las operaciones de AIBS y de ISP, así como la indicación de que se trata de una operación exenta de IVA, en el hipotético supuesto de que, de acuerdo con la normativa tributaria que le resulte de aplicación, así fuera.

Para la correcta cumplimentación de los datos en el RCF, se observarán las siguientes instrucciones:

a) Si la operación está sujeta pero exenta de IVA, en el apartado de impuestos devengados se consignará el impuesto "IVA", como BI el importe que corresponda, y como tipo impositivo el 0%, siendo por tanto cero el importe de la cuota resultante.

b) Si la operación no está sujeta al IVA, en el apartado de impuestos devengados no se consignará el impuesto "IVA".

También será competencia de cada una de las Consejerías, como ordenadores de gasto, la correcta cumplimentación en el RCF de los datos relativos al IVA soportado deducible, que solo resultará de aplicación en el supuesto 2.e) de esta Orden.

Artículo 6.- ENTRADA EN VIGOR.

La presente Orden entrará en vigor al día siguiente de su publicación en el Boletín Oficial de Cantabria, siendo la primera liquidación trimestral que realice la OLIVA la correspondiente al cuarto trimestre de 2019.

Santander, 22 de noviembre de 2019.
La consejera de Economía y Hacienda,
María Sánchez Ruiz.

2019/10360

CVE-2019-10360