

Criterios de la OMC y de la OCDE en materia de IVA en servicios transfronterizos

Sobre la importancia del comercio internacional, y su estrecha relación con las normas fiscales, existe un claro consenso en la comunidad de los negocios. Uno de los temas más importantes en esta materia, es el que se refiere a la causación del IVA en los servicios internacionales.

Los países miembros de la Organización Mundial del Comercio (OMC) reconocen la importancia, cada vez mayor, de los servicios internacionales para el crecimiento y el desarrollo de la economía mundial. Al respecto, esta organización ha buscado definir un marco multilateral de principios y normas que faciliten la expansión del comercio internacional de servicios, en condiciones de transparencia y de liberalización progresiva.

Es un hecho innegable que la existencia de un sistema uniforme de IVA representaría un mecanismo para evitar distorsiones en el comercio internacional. Los diferentes Estados suelen registrar importantes diferencias, no solo en los tipos impositivos, sino también en los elementos del tributo, sus exclusiones y sus exenciones. Estas diferencias suelen conducir a desviaciones y duplicaciones que afectan el comercio de servicios transfronterizos.

El Acuerdo General sobre el Comercio de Servicios de la OMC (GATS) constituye, sin duda alguna, el esfuerzo internacional más relevante en materia de liberalización comercial relativa a la prestación de servicios transfronterizos.

Frente al tratamiento tributario de estos mismos servicios, la doctrina internacional afirma que el régimen de IVA exige definir, en primer lugar, una regla principal o fundamental de causación. Este principio es comúnmente conocido en la doctrina internacional como “*main rule*” o regla principal de causación.

En pocas palabras, la regla principal consiste en definir cuál



JUAN GUILLERMO RUIZ

Socio de Posse,
Herrera & Ruiz Abogados
juanguillermo.ruiz@phrlegal.com

“El GATS constituye el esfuerzo internacional más relevante en materia de liberalización comercial relativa a la prestación de servicios transfronterizos”.

es la legislación que en materia de IVA debe aplicarse en el caso de un servicio transfronterizo. El tema sustancial es cómo evitar dobles imposiciones o sobrecostos que afecten o limiten su libre circulación.

Las ineficiencias y duplicaciones fiscales surgen, de manera evidente, cuando una misma operación puede verse regulada por dos o más regímenes distintos en materia de IVA.

En función del fomento del comercio de servicios transfronterizos, la definición de una regla principal de causación constituye una necesidad manifiesta de la comunidad internacional, que busca, desde una perspectiva más económica que jurídica, la unificación de criterios frente al lugar donde se entiende prestado y gravado el servicio.

De acuerdo con el GATS, la causación y tratamiento del IVA dependerán teóricamente de la regulación aplicable en dos o más países, así: (i) la legislación aplicable en el país de residencia del prestador del servicio; (ii) la legislación aplicable en el país de residencia del beneficiario del servicio; y (iii) la legislación

aplicable en el país donde se realiza físicamente la ejecución del servicio, cuando quiera que la prestación se haya realizado en un país o países distintos al de la residencia del prestador y del beneficiario del mismo.

Es importante establecer que el propósito de las normas y principios contenidos en el GATS es la reducción de los efectos de distorsión en el comercio internacional. Por “distorsión”, debe entenderse la desviación que sufre la ecuación comercial de la neutralidad debida a las relaciones económicas entre agentes de mercado.

Otro referente importante a la hora de analizar los criterios definidos por las entidades multilaterales, corresponde a lo dispuesto por los documentos y estudios fiscales de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE). Estos afirman que la tendencia en materia regulatoria debería ser la de favorecer una regla principal de imposición. Así mismo, las disposiciones de la OCDE contemplan la inclusión del ya mencionado mecanismo de inversión del sujeto pasivo en situaciones excepcionales.

La legislación europea por ejemplo, establece la regla de “inversión del sujeto pasivo” para el caso de servicios relativos a la publicidad, asesorías en materia técnica y legal, operaciones bancarias y financieras, y arrendamiento de muebles corporales, que se entenderán prestados en función de la legislación aplicable en el lugar de residencia del destinatario del servicio.

En definitiva, el tema central relacionado con el régimen aplicable a la causación del IVA en materia de prestación de servicios transfronterizos, consiste en definir la regla principal de causación de manera que se eviten duplicaciones y distorsiones en materia de IVA, y se logre en últimas un régimen que favorezca el incremento del comercio internacional de servicios.