



**LA NECESIDAD DE SUSTITUIR  
EL CONCEPTO DE ADQUISICIONES  
INTRACOMUNITARIAS POR EL  
DE ADQUISICIONES INTRA-UNIÓN  
(PROPUESTA DE ADAPTACIÓN  
DE LA TERMINOLOGÍA DEL IVA  
AL TRATADO DE LISBOA)**

**ANTONIO CUBERO TRUYO**

Catedrático de Derecho Financiero y Tributario  
Universidad de Sevilla

Quincena Fiscal 18 • Octubre 2016 • Págs. 19 a 33

**SUMARIO**

I. INTRODUCCIÓN. LA ELIMINACIÓN DEL ADJETIVO «COMUNITARIO» TRAS EL TRATADO DE LISBOA. II. IMPORTANTES RESIDUOS DE LA TERMINOLOGÍA DESTERRADA EN EL IVA, AUN SIENDO EL IMPUESTO ARMONIZADO POR ANTONOMASIA. EL CONCEPTO (YA IMPROPIO) DE ADQUISICIONES INTRACOMUNITARIAS. III. PROPUESTA DE ADAPTACIÓN TERMINOLÓGICA: ADQUISICIONES INTRA-UNIÓN. IV. LAS HIPÓTESIS SOBRE EL FUTURO DEL IVA QUE PODRÍAN AFECTAR A LA CONFIGURACIÓN DE LAS ADQUISICIONES INTRA-UNIÓN COMO HECHO IMPONIBLE. CONSOLIDACIÓN DEL PRINCIPIO DE TRIBUTACIÓN EN DESTINO Y REFERENCIAS AL PLAN DE ACCIÓN SOBRE EL IVA PRESENTADO POR LA COMISIÓN EN 2016. V. CONCLUSIÓN. RESISTENCIA AL ABANDONO DEL CONCEPTO ASENTADO DE DERECHO COMUNITARIO, NO SOLO EN EL LENGUAJE HABITUAL SINO EN EL LENGUAJE NORMATIVO. VI. BIBLIOGRAFÍA.

**Resumen:** El concepto de adquisiciones intracomunitarias (uno de los tres hechos imponibles del Impuesto sobre el Valor Añadido) es en la actualidad un concepto terminológicamente incorrecto, que tendría que haber sido sustituido desde que en el año 2007 se aprobara el Tratado de Lisboa, que incluía unas pautas para la eliminación de las palabras relacionadas con la anterior realidad «comunitaria». En este trabajo se plantea la necesidad de adecuar con urgencia la terminología y se propone la adopción de un nuevo concepto: las adquisiciones intra-Unión.

**Palabras clave:** Unión Europea. Impuesto sobre el Valor Añadido. Adquisiciones intracomunitarias. Adquisiciones intra-Unión.

**Abstract:** The concept of intra-Community acquisitions (one of the three taxable transactions for Value Added Tax purposes) is currently terminologically incorrect. It should have been replaced from the adoption of the Treaty of Lisbon in 2007, which included some guidelines on how to suppress terms related to the old Community reality. This paper raises the concern on how the terminology should be promptly adapted, and proposes a new concept of «intra-Union acquisitions».

**Keywords:** European Union. Value Added Tax. Intra-Community acquisitions. Intra-Union acquisitions.

Fecha recepción original: 09/05/2016

Fecha aceptación: 23/07/2016

## I. INTRODUCCIÓN. LA ELIMINACIÓN DEL ADJETIVO «COMUNITARIO» TRAS EL TRATADO DE LISBOA

El Tratado de Lisboa por el que se modifican el Tratado de la Unión Europea y el Tratado constitutivo de la Comunidad Europea, firmado en Lisboa el 13 de diciembre de 2007 y publicado en el Diario Oficial de la Unión Europea núm. 306, de 17 de diciembre de 2007, planteó una importante evolución terminológica. Por un lado, como es sabido, modificó la denominación del propio Tratado constitutivo de la Comunidad Europea, que pasó a denominarse «Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea» (conocido por sus siglas: TFUE). Y por otro lado, ordenó la eliminación de todos aquellos términos que aludieran al concepto ya superado de *Comunidad*, que debía dejar su lugar al concepto más ambicioso de *Unión*<sup>1</sup>, lo cual traía consigo la necesidad correlativa de desterrar el adjetivo derivado del concepto de *Comunidad*, el adjetivo *Comunitario*.

En efecto, dentro de las Modificaciones horizontales establecidas en el artículo 2, apartado 2) a), del Tratado de Lisboa, se dispone que en todo el Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea las palabras «la Comunidad» o «la Comunidad Europea» se sustituyen por «la Unión», las palabras «de las Comunidades Europeas» o «de la CEE» se sustituyen por «de la Unión Europea» y los adjetivos «comunitario», «comunitaria», «comunitarios» y «comunitarias» se sustituyen por «de la Unión».

1. La evolución en la terminología no es sino un reflejo de la evolución en la configuración de la propia organización supranacional, que se proclama en el actual artículo 1 del Tratado de la Unión Europea, dentro de su párrafo tercero: «La Unión sustituirá y sucederá a la Comunidad Europea».

Como se ve, el método elegido para acabar con las reminiscencias «comunitarias»<sup>2</sup> no es la sustitución una a una de las palabras afectadas sino la formulación de una consigna global. Es una técnica similar a la que suele emplearse en nuestra legislación cuando se producen derogaciones de ciertos textos y se hacen advertencias genéricas sobre la necesaria adaptación de las referencias preexistentes a los textos derogados. Por ejemplo en la Ley General Tributaria, el apartado 3 de la disposición derogatoria única indica que «*las referencias contenidas en normas vigentes a las disposiciones que se derogan expresamente deberán entenderse efectuadas a las disposiciones de esta ley que regulan la misma materia que aquéllas*». También puede citarse la disposición adicional segunda de la Ley 34/2015, de 21 de septiembre, de modificación parcial de la Ley General Tributaria, que ofreció este tipo de respuesta ante el cambio en la configuración de los Ministerios: «*Las referencias contenidas en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, al Ministro o Ministerio de Economía y Hacienda deberán entenderse realizadas al Ministro o Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas o de Economía y Competitividad, según proceda en atención al ámbito competencial de que se trate*».

Evidentemente, la terminología vigente a raíz del Tratado de Lisboa debe aplicarse al resto del Derecho de la Unión Europea; no es solo una cuestión de los Tratados, sino que también ha de extenderse al Derecho derivado. Pero el problema es que con los Tratados funcionan a pleno rendimiento las versiones consolidadas, con lo cual las sustituciones de términos que disponía el Tratado de Lisboa han podido formalizarse con facilidad. Pero en el resto del Derecho de la Unión Europea los cambios no se producen con esa automaticidad; la modificación horizontal del artículo 2 del Tratado de Lisboa, aunque supone una llamada a la actualización de indudable alcance general, solo iba literalmente dirigida al Tratado de Funcionamiento, por lo que en el Derecho derivado hay que esperar a que se aprueben nuevas normas con la nueva terminología. Es por tanto una mecánica más lenta y gradual. Así, el Código Aduanero Comunitario ha dejado paso al Código Aduanero de la Unión, pero ello no ha aflorado hasta la aprobación de un nuevo Reglamento en la materia, el Reglamento (UE) n.º 952/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 9 de octubre de 2013, por el que se establece el Código Aduanero de la Unión. Otras normas, Directivas o Reglamentos, siguen a estas alturas pendientes de una plena actualización.

## II. IMPORTANTES RESIDUOS DE LA TERMINOLOGÍA DESTERRADA EN EL IVA, AUN SIENDO EL IMPUESTO ARMONIZADO POR AUTONOMASIA. EL CONCEPTO (YA IMPROPIO) DE ADQUISICIONES INTRACOMUNITARIAS

Tras la irrupción del Tratado de Lisboa, el esfuerzo por trasladar la nueva consigna terminológica a todos los ámbitos no iba a resultar nada fácil, dado que el empleo

2. Deben desaparecer todas las reminiscencias a la Comunidad o a las Comunidades (y, por ende, a lo comunitario), con alguna excepción. En concreto, la terminología permanece intacta en el caso de la Comunidad Europea de la Energía Atómica (Euratom) y su Tratado constitutivo. Y se mantiene asimismo el concepto de «acervo comunitario», pero con un valor histórico ya concluido; es decir, lo procedente ahora es hablar del «acervo comunitario y de la Unión» para reunir en una referencia global -con el debido deslinde cronológico- la aportación jurídica construida cuando existía la Comunidad y la aportación jurídica a partir de los tiempos de la Unión.

del adjetivo *comunitario* se hallaba absolutamente consolidado en el lenguaje jurídico y no parece haberse sentido la presión por modificar con urgencia las normas eliminando cualquier huella de las expresiones que hoy ya son improcedentes. De hecho, se trata de un proceso complejo, que no puede considerarse ni mucho menos concluido. Un ejemplo de la dificultad del proceso, o de su fracaso, lo encontramos en la normativa reguladora del Impuesto sobre el Valor Añadido. El IVA es el impuesto europeo por antonomasia y por esta condición esencial que lo define, cabría esperar una diligencia máxima en la actualización de los conceptos. Sin embargo, lo cierto es que subsiste a estas alturas un concepto tan importante como el de «adquisiciones intracomunitarias», vocablo que, en puridad, debería haber sido renovado para evitar la alusión al hecho comunitario.

Como es sabido, la regulación del IVA se encuentra hoy en la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, que supuso una refundición plausible de las Directivas anteriores. Si se hubiera hecho la refundición solo un poco más tarde, nos parece evidente que se hubiesen seguido los criterios terminológicos del Tratado de Lisboa de 2007, pero ello no obsta para que critiquemos que en los cerca de diez años ya transcurridos no se haya acometido una reforma que adecue el IVA a la actual realidad de la Unión. En este *interim* han sido varias las Directivas de reforma, que no han intervenido en la cuestión, limitándose a cumplir sus objetivos específicos sin aprovechar para responder a lo que representa, al menos a nuestros ojos, una apremiante demanda de adaptación terminológica.

La primera Directiva que se aprobó con cierto distanciamiento temporal respecto de la llegada del Tratado de Lisboa (aun a sabiendas de la lentitud de los procesos de aprobación de las normas de la Unión Europea), no solo no se animó a cambiar y actualizar los conceptos que incluyen referencias a lo comunitario sino que abundó en el error de emplear la terminología rechazable incluso en el título de la propia Directiva. Nos referimos a la Directiva 2008/117/CE del Consejo, de 16 de diciembre de 2008, por la que se modifica la Directiva 2006/112/CE, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, a fin de combatir el fraude fiscal vinculado a las operaciones intracomunitarias.

Es cierto que en los artículos modificados de la Directiva no se empleaba el término «adquisiciones intracomunitarias» ni había que utilizar el adjetivo comunitario, pero tal expresión sí tuvo una presencia continua –además de en el título de la Directiva– en los considerandos de su «exposición de motivos»: régimen intracomunitario del IVA, entregas intracomunitarias, operaciones intracomunitarias, prestaciones intracomunitarias de servicios...

Por mucho que la Directiva comenzara a fraguarse antes del Tratado de Lisboa<sup>3</sup>, hubo tiempo sobrado para llevar a cabo la reformulación conceptual. Precisamente en el Acuerdo interinstitucional «*Legislar mejor*»<sup>4</sup>, se reclama una revisión de último

3. Por eso no computamos en el debe la Directiva 2007/75/CE del Consejo, de 20 de diciembre de 2007, que se aprobó solo unos días después del Tratado de Lisboa, con lo cual comprendemos que en su tramitación no se pudieran adoptar los usos lingüísticos decretados por el Tratado.

4. DO C 321 de 31.12.2003.

momento por los servicios competentes con el fin de «evitar cualquier inexactitud o incoherencia» en la formulación de los textos: «A estos efectos, las Instituciones podrán acordar un breve plazo que permita esta verificación jurídica antes de la adopción final de un acto»<sup>5</sup>.

Otras Directivas posteriores de reforma de la Directiva del IVA han seguido sorprendiéndonos con referencias terminológicas obsoletas<sup>6</sup> y han dado nueva redacción a artículos en los que se emplea el concepto de adquisiciones intracomunitarias, manteniéndolo intacto<sup>7</sup>.

Más grave si cabe nos parece la actuación del posterior Reglamento de Ejecución (UE) n.º 282/2011 del Consejo, de 15 de marzo de 2011, por el que se establecen disposiciones de aplicación de la Directiva 2006/112/CE relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido. Se trata de un importantísimo texto (recordemos que los Reglamentos son obligatorios y directamente aplicables en cada Estado miembro, sin necesidad de trasposición), con el que se pretende aportar criterios comunes de aplicación de aquellas normas de la Directiva que pueden estar sujetas a diversas interpretaciones. Pues bien, el Reglamento no solo mantiene el término «adquisiciones intracomunitarias», en el que estamos centrando el presente trabajo, sino que contiene artículos que hablan del «marco jurídico comunitario» y de la «Comunidad» en lugar de hablar de la Unión: cliente establecido en la Comunidad o fuera «de la Comunidad», «la parte de un transporte de pasajeros efectuada en la Comunidad», los servicios prestados fuera de la «Comunidad»... Y todo ello a pesar de que el texto del Reglamento comienza con la proclamación ritual «Visto el Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea», Tratado cuya denominación surgió en el Tratado de Lisboa, que ya sabemos que impuso la nueva terminología, imposición que resulta desobedecida por las propias instituciones al legislar.

En nuestro ordenamiento interno, la reacción ante los criterios terminológicos provenientes del Tratado de Lisboa tampoco nos parece satisfactoria. En la regulación nacional del IVA no se ha tocado el concepto de adquisiciones intracomunitarias de bienes, adaptación que sostenemos que sí se podía haber llevado a cabo aunque la Directiva del IVA no haya sido modificada en esa línea, pues se trata a nuestro juicio de una aplicación directa del Tratado. La prueba de que en estos asuntos las normas internas pueden desenvolverse sin necesidad de una previa habilitación por Directiva es que nuestra Ley del IVA sí ha aplicado directamente el Tratado para establecer una cláusula general de adaptación terminológica, que en la Directiva del IVA no existe.

5. Véase CORDERO ZARRAGA, E.: «Una Unión más democrática y cercana: el programa de la Unión Europea para legislar mejor y el Registro Obligatorio de Transparencia». *Unión Europea Aranzadi*, núm. 6 (2015), páginas 59-62.

6. La Directiva 2009/162/UE del Consejo, de 22 de diciembre de 2009, modificaba artículos de la Directiva 2006/112/CE, incluyendo en la nueva redacción referencias a la ya inexistente Comunidad, seguramente por pensar (craso error, a nuestro juicio) que era mejor no introducir referencias aisladas a la Unión en un texto dominado por la presencia de la vieja Comunidad, a la espera de que haya una nueva Directiva de refundición donde ya se haga el trabajo completo.

7. La Directiva 2010/45/UE del Consejo, de 13 de julio de 2010, sustituyó el texto de los artículos 69 y 181 de la Directiva del IVA e insertó un nuevo artículo 167 bis, y en todos ellos empleando el términos adquisiciones intracomunitarias.

En efecto, la Ley 28/2014, de 28 de noviembre<sup>8</sup>, acometió diversas reformas del IVA y añadió una disposición adicional octava, con la rúbrica de «Referencia normativa» que reproducía prácticamente en sus mismos términos lo establecido en el Tratado de Lisboa: «Los términos “la Comunidad” y “la Comunidad Europea” que se recogen en esta Ley, se entenderán referidos a “la Unión”, los términos “de las Comunidades Europeas” o “de la CEE” se entenderán referidos a “de la Unión Europea” y los términos “comunitario”, “comunitaria”, “comunitarios” y “comunitarias” se entenderán referidos a “de la Unión”». Pero la orientación actualizadora, amén de tardía (siete años después de Lisboa), no se ha llevado hasta sus últimas consecuencias, ni mucho menos, sino que se observa un incoherente apego por los términos que supuestamente van a ser abandonados.

Ya en el primer párrafo de la exposición de motivos, la citada Ley 28/2014 incurre en esa contradicción entre sus supuestos objetivos y sus manifestaciones efectivas, al proclamar que la finalidad esencial de esta reforma de las leyes del IVA y de los Impuestos Especiales no es otra que «adecuarlas, en mayor medida, a la normativa comunitaria» (normativa ¡comunitaria!). Es decir, la Ley que incluye una orden de sustitución del término comunitario, lo emplea (y de manera reiterada) incumpliendo su propia prescripción<sup>9</sup>. Más sorprendente resulta esta falta de celo cuando se anuncia que «en aras del principio de seguridad jurídica, un importante número de modificaciones tienen en común la mejora técnica del Impuesto»; no se entiende que el mismo legislador que dice acometer una serie de «modificaciones de carácter técnico que tienen por objeto actualizar las referencias normativas y las remisiones a determinados procedimientos que se contienen en la Ley del Impuesto», olvide esa imprescindible actualización técnica en el propio texto actualizador.

La operación de adaptación de las referencias se lleva a cabo a continuación en el Reglamento del IVA, mediante el Real Decreto 1073/2014, de 19 de diciembre<sup>10</sup>, que añade una disposición adicional séptima con idéntico mensaje actualizador al de la disposición adicional octava de la Ley del IVA. Alabamos la preocupación por avisar

8. Ley 28/2014, de 27 de noviembre, 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, de 29 de octubre, por la que se establecen determinadas medidas en materia de fiscalidad medioambiental y se adoptan otras medidas tributarias y financieras (BOE de 28 de noviembre). Sobre el contenido sustantivo de esta Ley, véase MENÉNDEZ MORENO, A.: «Lo reformado y lo que debería reformarse (o mejor, transponerse) del IVA». *Quincena Fiscal*, núm. 6 (2015), páginas 11-17.

9. En la doctrina también encontramos manifestaciones del mismo tipo. Por ejemplo, hay autores que justamente cuando están dando cuenta del cambio en la terminología de la Ley 28/2014, titulan el epígrafe correspondiente de su trabajo con la rúbrica de «Adaptación a la terminología comunitaria», heredando del legislador la misma resistencia a asumir el cambio del que están informando. Véase LONGÁS LAFUENTE, A.: «Análisis de las modificaciones introducidas en el IVA por la Ley 28/2014, de reforma de la Ley 37/1992, y de otras modificaciones relativas a este impuesto». *Estudios Financieros. Revista de Contabilidad y Tributación*, núm. 382 (2014), páginas 117-122.

10. Real Decreto 1073/2014, de 19 de diciembre, por el que se modifican el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre, el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, y el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, aprobado por el Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre (BOE de 20 de diciembre).

de cómo deben ser traducidos en la actualidad los términos que utilizan referencias a la extinta Comunidad, pero nos lamentamos de que no se haya hecho extensiva a un concepto tan importante en el impuesto como es el de adquisiciones intracomunitarias, que constituye uno de los tres hechos imposables del IVA, junto con las entregas de bienes y las importaciones.

Podría pensarse que estas reglas de actualización no alcanzan a las palabras compuestas como el adjetivo «intracomunitarias», de manera que nuestros textos del IVA estarían siendo escrupulosamente correctos al mantener el concepto de adquisiciones intracomunitarias, que no estaría afectado por la nueva terminología. Pero no es así. El problema de olvidar las palabras compuestas viene por un defectuoso entendimiento del Tratado de Lisboa (o un entendimiento parcial). La Ley y el Reglamento del IVA han trasladado en sus flamantes disposiciones adicionales la fórmula general de sustitución de referencias del artículo 2 del Tratado de Lisboa, pero sin percatarse de que el Tratado, además de la fórmula general, aportaba soluciones específicas para aquellas otras referencias del Tratado a lo comunitario que no quedaban cubiertas por las consignas iniciales de sustitución. Por ejemplo, en relación con las palabras medidas «de carácter comunitario» del artículo 175.4 del TFUE (actual artículo 192.4), si se siguiera la regla general de sustitución del adjetivo comunitario, el resultado sería medidas «de carácter de la Unión», lo cual carece de sentido, por lo que el Tratado de Lisboa ordena su sustitución por otra fórmula alternativa: medidas «adoptadas por la Unión». Y también se recurrió a estas cláusulas específicas de sustitución –conviene destacarlo a los efectos que nos interesan– para resolver los casos de aquellas palabras compuestas que incluían en su seno el adjetivo comunitario, como la palabra «extracomunitarias»: en uno de los Protocolos anejos al Tratado<sup>11</sup>, la fórmula «ya sea en monedas comunitarias o en divisas extracomunitarias» se sustituye por «ya sea en euros o en otras monedas»<sup>12</sup>.

El paralelismo entre este rechazo al uso anterior de la expresión «extracomunitarias» y el rechazo que venimos sosteniendo al concepto de adquisiciones «intracomunitarias» es absoluto. Resulta evidente pues que el mandato de sustitución del Tratado de Lisboa alcanzaba no solo a los términos Comunidad y comunitario aisladamente presentados sino también a sus compuestos<sup>13</sup>. Si el Tratado de Lisboa no sustituyó el concepto de adquisiciones intracomunitarias no se debe, ni mucho menos, a que le pareciera aceptable su continuidad sino sencillamente a que este término no se emplea en el Tratado de Funcionamiento ni en las Protocolos anejos que eran su objetivo directo de revisión. Pero ello no obsta para que extraigamos la conclusión de que del Tratado de Lisboa se desprendería inequívocamente la necesidad de eliminar del Derecho de la Unión Europea cualquier referencia al adjetivo comunitario, necesidad que no ha

11. Protocolo sobre los Estatutos del Sistema Europeo de Bancos Centrales y del Banco Central Europeo.

12. En la misma línea, las palabras monedas «no comunitarias» (que en inglés representan una palabra compuesta: *non-Community currencies*) el Tratado de Lisboa las sustituye expresamente por monedas «de terceros Estados».

13. Precisamente para evitar el entendimiento estricto de las consignas de adaptación terminológica, nos parece más atinada la redacción del artículo 2.2) a) del Tratado de Lisboa en inglés, que añade la salvedad de que se harán todos los cambios gramaticales necesarios: «the words “Community” and “European Community” shall be replaced by “Union” and any necessary grammatical changes shall be made».

sido plenamente cubierta en materia de IVA ni por el legislador de la Unión Europea ni por el legislador español, que mantienen en sus textos reguladores el concepto de adquisiciones intracomunitarias (así como otras variaciones semejantes igualmente afectadas por la impropiedad sobrevenida: entregas intracomunitarias<sup>14</sup>, operaciones intracomunitarias o transportes intracomunitarios).

### III. PROPUESTA DE ADAPTACIÓN TERMINOLÓGICA: ADQUISICIONES INTRA-UNIÓN

Estamos hasta ahora denunciando el mantenimiento impropio del término «adquisiciones intracomunitarias», sin que las instituciones europeas ni el legislador nacional hayan reaccionado ante el Tratado de Lisboa. Pero el objetivo de este trabajo no se agota en esa vertiente crítica sino que queremos también exponer nuestra posición sobre cuál ha de ser la nomenclatura adecuada en el nuevo contexto<sup>15</sup>.

A nuestro juicio, el concepto de adquisiciones intracomunitarias debe ser sustituido por el concepto de adquisiciones intra-Unión. Nos parece la forma más clara y directa (y con menor problemática lingüística) de continuar reflejando el contenido semántico de este término jurídico-tributario, haciendo a la vez ostensible el paso de la Comunidad Europea a la Unión Europea.

Nos tomamos la licencia de cambiar un adjetivo por un sustantivo, porque no estamos de acuerdo con algunos intentos de buscar la sustitución del adjetivo comunitario derivado del sustantivo Comunidad por otro adjetivo derivado del sustantivo Unión. Los neologismos ensayados (unionitario<sup>16</sup>, unionense o unieuropeo<sup>17</sup>) no resultan convincentes ni respetan la opción general tomada oficialmente en el Tratado de Lisboa, que no consistía en buscar un nuevo adjetivo sino un sintagma preposicional con significado equivalente (de la Unión). En el caso de las adquisiciones «intracomunitarias», al tratarse de una sola palabra compuesta y considerando deseable respetar el prefijo *intra*, no sirve la regla general de sustitución emanada del Tratado de Lisboa (no sirve adquisiciones intra-de la Unión), pero el espíritu de tal regla resulta fácilmente asimilable con la ligera variación que proponemos: adquisiciones intra-Unión.

Además, la solución española debe construirse teniendo en cuenta las referencias de las otras lenguas de los Estados miembros porque se pueden extraer enseñanzas válidas. En particular nos interesa contemplar lo que ocurre en el hegemónico inglés. Si nos fijamos en la palabra actual que queremos sustituir, las adquisiciones intracomunitarias son en inglés *intra-Community acquisitions*, esto es, se utiliza el término Comunidad, por la aptitud de la lengua inglesa para emplear los sustantivos con función de adjetivo; lo cual facilita la simple sustitución de Comunidad (*Community*) por Unión (*Union*), de manera que la utilización del guion y la mayúscula que ahora proponemos para el término en castellano no supondría una novedad sino una extensión a nuestro idioma de una técnica ya presente en la Directiva. Lo cual corroboraría que el concepto de adquisiciones intra-Unión es el más respetuoso con el *statu quo* de la Directiva 2006/112/CE, argumento de peso este de la cercanía al concepto preexistente para defender la idoneidad del nuevo concepto. Es más, creemos que la transformación del término en inglés se tendría que derivar de una manera automática u obligada por aplicación de la regla general del Tratado de Lisboa (*the word Community shall be replaced by Union*<sup>18</sup>) y sin embargo, puede notarse que en la versión en inglés de la Directiva del IVA se sigue utilizando el *intra-Community*.

Llegados a este punto, querríamos sacar a colación el único documento oficial emanado de la Unión Europea en el que se trata este asunto de la evolución terminológica en el IVA. Se trata de un Dictamen del año 2012 del Tribunal de Cuentas Europeo emitido en relación con ciertas propuestas de reforma del sistema de recursos propios de la Unión<sup>19</sup>. Dado que en ese sistema de recursos propios el IVA juega un importante papel, en los comentarios realizados por el Tribunal de Cuentas sobre una propuesta de Reglamento del Consejo sobre los métodos y el procedimiento de puesta a disposición del recurso propio basado en el impuesto sobre el valor añadido<sup>20</sup>, se hace una recomendación sobre la necesidad de cambiar el término adquisiciones intracomunitarias<sup>21</sup>. ¿Cuál fue la propuesta del Tribunal de Cuentas?

Pues no podemos hablar de una respuesta uniforme, sino plural y variopinta dependiendo del idioma. Nosotros coincidimos con la recomendación que se formula en lengua inglesa: *intra-Union acquisitions*; que también aparece en otras versiones, como la italiana (acquisizioni intra-Unione) o la portuguesa (aquisições intra-União).

14. Hay que aclarar que el concepto de entregas intracomunitarias no existe en sentido técnico o al menos no está consagrado como modalidad específica del hecho imponible del IVA. Por eso las únicas alusiones a este concepto en la Ley del IVA se encuentran a nivel informal en la Exposición de motivos, pero no en el articulado. Al igual que ocurre con las exportaciones, las entregas intracomunitarias no tienen entidad autónoma formalizada sino que están incluidas en el hecho imponible genérico de entregas de bienes. Véase CUBERO TRUYO, A.: «El Impuesto sobre el Valor Añadido (III). Operaciones internacionales», en PÉREZ ROYO, F. (Dir.): *Curso de Derecho Tributario. Parte especial*, Tecnos, Madrid, 2015, página 912.

15. Este trabajo se inscribe en el Proyecto de Investigación DER2014-57401-P: «Redefinición de las categorías y conceptos básicos del Derecho Tributario a la vista de los cambios normativos» (Plan Estatal 2013-2016. Proyectos de Excelencia. Ministerio de Economía y Competitividad).

16. VALDIVIESO, M.: «Unionitario. Nuevas palabras para nuevas realidades», *Puntoycoma*, núm. 100 (2006). *Puntoycoma* es el Boletín de los traductores españoles de las instituciones de la Unión Europea: <http://ec.europa.eu/translation/bulletins/puntoycoma/numeros.html>.

17. RIVAS, A.: «La Unión Europea busca su adjetivo. Estado de la cuestión y propuesta», *Puntoycoma*, núm. 116 (2011).

18. Hay algún caso aislado en el que ya se usa esta terminología en el ámbito de la Unión Europea: «*The intra-Union trade rules for bovine animals*». [http://ec.europa.eu/food/animal/liveanimals/bovine/intra\\_trade\\_en.htm](http://ec.europa.eu/food/animal/liveanimals/bovine/intra_trade_en.htm).

19. 2012/C 112/01.

20. COM (2011) 737.

21. Nuestro aplauso para el Tribunal de Cuentas Europeo por esta señal de preocupación por la técnica normativa, que contrasta con la ausencia de manifestación en el ámbito del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, donde acaso sería más factible esperar síntomas de adaptación a los nuevos usos, ya fuera a nivel de sentencias o incluso a nivel de Conclusiones de los Abogados Generales, documentos que tienen un tono más discursivo, con notas a pie de página, y que se prestan a nuestro juicio a un comentario colateral de este tipo; sin embargo, no hay rastro de asunción alguna de la nueva corriente terminológica y vemos cómo se sigue hablando de adquisiciones intracomunitarias, como si el término fuera perfectamente aceptable (por ejemplo, en la sentencia Comisión/España, C-360/11 (TJCE 2013, 3), EU:C:2013:17).

Sin embargo, discrepamos totalmente de la solución que se plantea en castellano: «El Tribunal recomienda que se haga referencia a las adquisiciones “dentro de la UE” para reflejar la terminología derivada del Tratado de Lisboa». Por un lado, no estamos de acuerdo con la utilización de las siglas para la definición de un concepto normativo, utilización conceptual de siglas que debe tener un marcado carácter excepcional<sup>22</sup>. Y por otro lado, no nos parece afortunada la idea de sustituir una sola palabra con la consolidada raíz «intra» por un sintagma adverbial, pues creemos que es mejor que los conceptos tengan una calificación directa, evitando en lo posible los circunloquios, problema que se refleja igualmente en la propuesta en alemán (*Erwerbe innerhalb der Union*).

Tampoco compartimos la recomendación del Tribunal de Cuentas en lengua francesa: *acquisitions intra-Union européenne*. A nuestro juicio, si el término que se va a sustituir es adquisiciones intracomunitarias, esto es, solo se hacía referencia en él a la Comunidad y no a la Comunidad Europea, no tiene sentido ampliar ahora el concepto para recoger la mención a Europea, superflua en el contexto. Además, desde el nacimiento de la Unión Europea (huelga decir que con el Tratado de Lisboa desaparece la Comunidad Europea, pero no nace la Unión Europea, que ya había nacido con anterioridad, en el Tratado de Maastricht de 1992, donde la Comunidad Económica Europea se convirtió en Comunidad Europea), es habitual que en los Tratados se denomine abreviadamente como la Unión.

En cualquier caso, la multiplicidad de enfoques que afloraron en la única ocasión en que se han formulado recomendaciones al respecto<sup>23</sup>, es un motivo más para convertir en urgente un pronunciamiento firme y formal mediante una nueva regulación de la Directiva del IVA. La existencia de numerosos bises en el texto vigente como consecuencia de las múltiples reformas acaecidas desde 2006 (nos remitimos, como botón de muestra, al artículo 369 duodecies) hacen aconsejable una nueva refundición, que se aprovecharía para adaptar por fin los términos que han devenido incorrectos.

#### IV. LAS HIPÓTESIS SOBRE EL FUTURO DEL IVA QUE PODRÍAN AFECTAR A LA CONFIGURACIÓN DE LAS ADQUISICIONES INTRA-UNIÓN COMO HECHO IMPONIBLE. CONSOLIDACIÓN DEL PRINCIPIO DE TRIBUTACIÓN EN DESTINO Y REFERENCIAS AL PLAN DE ACCIÓN SOBRE EL IVA PRESENTADO POR LA COMISIÓN EN 2016

Cuando defendemos la necesidad de adaptar la terminología del IVA, tenemos que hacerlo muy pendientes de cuál vaya a ser la evolución de este impuesto, porque

22. En algunos documentos no oficiales de la Unión Europea (la página web de información sobre «Fiscalidad y Unión Aduanera») se utilizan las iniciales y se habla de *intra-EU acquisitions*: [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/taxation/vat/topics/transactions\\_en.htm](http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/vat/topics/transactions_en.htm).

23. El Dictamen del Tribunal de Cuentas no ha sido atendido a pesar de que aparece como consultado en la presentación del Reglamento (UE, Euratom) N.º

609/2014 del Consejo de 26 de mayo de 2014 sobre los métodos y el procedimiento de puesta a disposición de los recursos propios tradicionales y basados en el IVA y en la RNB y sobre las medidas para hacer frente a las necesidades de tesorería (Refundición).

no tendría mucho sentido plantear cambios formales en relación con el concepto de adquisiciones intracomunitarias si se tratara de un concepto llamado a desaparecer próximamente. Sin embargo, no parece ni mucho menos que ese vaya a ser el panorama.

En primer lugar, si bien es cierto que el hecho imponible de las adquisiciones intracomunitarias estaba inicialmente concebido como un concepto transitorio, dado que se pretendía evolucionar hacia el principio de tributación en origen en los intercambios entre Estados miembros (compromiso expuesto en el artículo 402.1 de la Directiva 2006/112/CE<sup>24</sup>), tal objetivo ha sido ya formalmente abandonado con la Comunicación de la Comisión sobre el futuro del IVA de diciembre de 2011<sup>25</sup>, confirmando lo ya anticipado en el Libro Verde sobre el futuro del IVA de diciembre de 2010<sup>26</sup>. El principio de tributación en destino puede considerarse definitivamente consolidado<sup>27</sup>.

En segundo lugar, sí resulta conveniente tener en cuenta que el pasado 7 de abril de 2016, la Comisión Europea ha publicado un importante documento sobre la evolución deseable del IVA. Nos referimos a la Comunicación de la Comisión al Parlamento Europeo, al Consejo y al Comité Económico y Social Europeo relativa a un plan de acción sobre el IVA, plan de acción al que se le da un significativo título: *Hacia un territorio único de aplicación del IVA en la UE. Es hora de decidir*<sup>28</sup>. Pues bien, en este Plan de Acción sobre el IVA, junto a otras medidas diversas (eliminación de obstáculos al comercio electrónico; mejoras en la cooperación y la eficacia de las administraciones tributarias para reducir la «brecha del IVA» entre los ingresos previstos y los recaudados; revisión o supresión de la lista de operaciones tasadas que pueden ser gravadas a tipos reducidos...), se plantea el tratamiento de «las transacciones transfronterizas de la misma manera que las operaciones nacionales», esto es, de forma que el vendedor repercute e ingrese el IVA en su país; con lo cual se paliarían los graves problemas de fraude transfronterizo que tienen su origen en la exención plena de las entregas intracomunitarias y el difícil seguimiento de la tributación posterior, no existiendo controles aduaneros<sup>29</sup>. Se restauraría así para este tipo de operaciones transfronterizas una de las pautas esenciales del IVA, que se basa en el principio de los pagos fraccionados, en virtud del cual cada empresario de la cadena del IVA aporta su parte proporcional del impuesto, en lugar de suspenderse la recaudación hasta el momento del consumo minorista.

24. «El régimen de tributación de los intercambios entre los Estados miembros establecido en la presente Directiva es transitorio y será sustituido por un régimen definitivo basado en principio en la imposición del gravamen, en el Estado miembro de origen, de las entregas de los bienes y de las prestaciones de servicios».

25. COM (2011) 851 final.

26. COM (2010) 695 final.

27. Véase CUBERO TRUYO, A.: «Operaciones internacionales en el IVA: la consolidación del principio de tributación en destino», en CUBERO TRUYO, A. (Dir.): *Hacienda Pública y dimensión internacional de la riqueza*, Tirant lo Blanch, Valencia, 2016, páginas 13-27.

28. COM (2016) 148 final.

29. «La normativa fiscal en virtud de la cual el suministrador de los bienes recauda el IVA de su cliente se ampliará a las transacciones transfronterizas. Este cambio por sí solo debería ayudar a reducir el fraude del IVA transfronterizo en 40.000 millones EUR cada año», se argumenta en la Comunicación de la Comisión.

Pero conviene aclarar que ello no significa que desaparezca el hecho imponible de las adquisiciones intracomunitarias, que subsiste (lo cual conlleva que la propuesta de adaptación terminológica que sostenemos siga siendo perfectamente pertinente), como lo demuestra el hecho de que el tipo aplicable sería el del país de destino. Simplemente el Estado miembro de origen se encargará de recaudar un IVA que corresponde al Estado miembro de destino<sup>30</sup>. Por tanto, la nueva orientación es un tema puramente formal, relativo a la liquidación y la determinación del sujeto pasivo encargado de la misma y a la recaudación consiguiente, pero no representa variante alguna en la localización del hecho imponible (y por ende, en la definición del hecho imponible). Para facilitar la liquidación por parte del vendedor aplicando el tipo del IVA del país de destino se generaría un sistema de ventanilla única que le permitiría relacionarse únicamente con la Administración tributaria del país en el que está establecido<sup>31</sup>. Precisamente, el ejemplo de la ventanilla única ya vigente en los regímenes especiales del comercio electrónico<sup>32</sup> ilustra con claridad esta idea de aplicación del principio de tributación en destino pero encargando la liquidación al suministrador y no al destinatario. El nuevo sistema esbozado en el documento de la Comisión conduciría en el caso de las adquisiciones intracomunitarias (sic) a una especie de inversión del sujeto pasivo pero de sentido contrario a la habitual: el sujeto realizador del hecho imponible sería quien efectúa la adquisición intracomunitaria (adquisición que seguiría siendo el hecho imponible), pero la parte opuesta, quien realiza la entrega intracomunitaria, sería designado como sujeto pasivo encargado de liquidar el tributo.

Asimismo hay que tener en cuenta que incluso ese sistema de liquidación en el país de origen no se aplicaría de manera sistemática sino que la Comisión propone que las empresas acreditadas correctamente continúen funcionando mediante el régimen actual<sup>33</sup>.

Hay que reconocer que en el documento se alude a un sistema definitivo en el que ya sí todas, absolutamente «todas las entregas de bienes y servicios en el mercado único, ya sean nacionales o transfronterizas, serían tratadas de la misma manera», sin

30. «Este sistema requeriría una mayor confianza y cooperación entre administraciones tributarias, ya que el Estado miembro donde llegan las mercancías dependería del Estado miembro de partida para recaudar el IVA devengado sobre el suministro transfronterizo».

31. «Se van a adoptar algunas medidas importantes de simplificación para complementar este cambio. Por ejemplo, la ventanilla única que ya existe para los servicios de telecomunicación, de radiodifusión y teledifusión y electrónicos y que debe ampliarse a todas las transacciones de comercio electrónico, se aplicará y adaptará de forma incluso más generalizada, a fin de aprovechar plenamente las oportunidades que ofrece la tecnología digital para simplificar, armonizar y modernizar los procesos. Las empresas solo tendrán que registrarse a efectos del IVA en los Estados miembros donde se hayan establecido».

32. Véase CUBERO TRUYO, A.: «Regímenes especiales aplicables a los servicios de telecomunicaciones, de radiodifusión o de televisión y a los prestados por vía electrónica», en CUBERO TRUYO, A., y LUQUE CORTELLA, A. (Coord.): *Los regímenes especiales del Impuesto sobre Sociedades y del IVA*, Tecnos, Madrid, 2016, páginas 437-458 (en el trabajo citado, por cierto, ya nos hemos animado a emplear la terminología que ahora estamos proponiendo, con alguna alusión a la fórmula intra-Unión).

33. «Sin embargo, las empresas que cumplan las normas, certificadas por sus administraciones tributarias, incluidas las PYME, seguirían estando obligadas al pago del IVA por los bienes comprados a otros países de la UE. Como las empresas que cumplen las normas representan la inmensa mayoría de los sujetos pasivos que realizan operaciones transfronterizas, esto reduciría considerablemente los importes de IVA canalizados a través de la ventanilla única y facilitaría la adaptación de las empresas».

excepciones para unas u otras empresas. Pero se subraya que esa sería una segunda fase legislativa solo concebible en un contexto de relaciones entre las Administraciones tributarias mucho más fluidas que las actuales<sup>34</sup>. Estamos hablando pues de objetivos a largo plazo y dependientes de la evolución y el éxito de los procesos transitorios, por lo que no hay seguridad de que lleguen a cumplirse. Lo que sí parece garantizado es que permanecerá el hecho imponible de las adquisiciones intracomunitarias, en cuanto manifestación del principio asentado de tributación en destino, por lo que no pueden esgrimirse argumentos para justificar que no se haya procedido a su adaptación terminológica. Constituye a nuestro juicio una grave negligencia.

## V. CONCLUSIÓN. RESISTENCIA AL ABANDONO DEL CONCEPTO ASENTADO DE DERECHO COMUNITARIO, NO SOLO EN EL LENGUAJE HABITUAL SINO EN EL LENGUAJE NORMATIVO

El hecho constatado de que el término adquisiciones intracomunitarias no haya sido reformado y se siga usando con normalidad no es sino una manifestación secundaria de la resistencia a la desaparición del concepto de Derecho Comunitario y en general del adjetivo comunitario. Y ello resulta visible no solo en el lenguaje cotidiano<sup>35</sup>, que difícilmente se puede forzar desde las instrucciones legislativas o académicas<sup>36</sup>, sino en las propias normas jurídicas, lo cual es de mayor gravedad.

En nuestro ordenamiento, el predominio sostenido de las expresiones ligadas a lo comunitario se constata en particular en las exposiciones de motivos o preámbulos de los textos normativos. Por ejemplo, en el Real Decreto 987/2015, de 30 de octubre, por el que se modifica el Real Decreto 240/2007, de 16 de febrero, sobre entrada, libre circulación y residencia en España de ciudadanos de los Estados miembros de la Unión

34. «A tal fin sería necesario un importante salto cualitativo en los instrumentos de cooperación y aplicación conjunta para asegurar la confianza mutua entre las administraciones fiscales. Intensificar la cooperación a través de Eurofisc y mejorar las capacidades de las administraciones fiscales será la primera etapa en la consecución de este objetivo. Solo cuando los Estados miembros consideren que se ha logrado el salto cualitativo podría aplicarse plenamente el sistema definitivo».

35. Hay que señalar que incluso entre los especialistas del lenguaje de la Unión Europea, hay algunos testimonios que podrían parecer de defensa de la vieja terminología. Véase, por ejemplo, PASCUAL OLAGIBEL, M.: «Com-unitario y sin embargo, unitario». *Puntoycoma*, núm. 118 (2010): «Estos términos se crearon para designar una realidad determinada, que, con todos los cambios que la Historia le ha dado, sigue siendo esencialmente la misma: la que se fragua con el proyecto de integración europea, cada vez más amplio, cada vez más avanzado, cada vez más incluyente. Una realidad que no por haber cambiado su designación necesita que demos también la vuelta al adjetivo, y después --y no deja de ser un problema-- a los derivados de este». Obsérvese cómo se argumenta que sigue siendo «esencialmente» la misma realidad, argumento que denota precisamente la negación del cambio esencial que se pretende reivindicar, de una mera Comunidad a una más profunda Unión. De todas formas, conviene advertir que en realidad la autora del trabajo citado no se manifiesta a favor del uso del adjetivo comunitario sino en contra de la creación de un nuevo adjetivo alusivo a la Unión, criterio que compartimos.

36. Si bien en nuestra doctrina nos parece percibir un cierto predominio de la tesis, perfectamente respetable, proclive a la conservación del término Derecho Comunitario y sus derivados. Véanse, entre otros, BLÁZQUEZ LIDOY, A.: «La aplicación "retroactiva" de las modificaciones en el IVA por adaptación al Derecho Comunitario», *Quincena Fiscal*, núm. 19 (2015), páginas 79-109; o MORENO GONZÁLEZ, S.: «Primacía del derecho de la UE y aplicación directa de las directivas comunitarias: el concepto de empresario o profesional a efectos de IVA», *Estudios financieros. Revista de contabilidad y tributación*, núm. 392 (2015), páginas 167-176.

Europea y de otros Estados parte en el Acuerdo sobre el Espacio Económico Europeo: «Junto con los Tratados, el principal instrumento normativo de **derecho comunitario** para regular la libre circulación es la Directiva 2004/38/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 29 de abril de 2004».

Si observamos aquellas leyes de nuestros principales impuestos que hayan sido aprobadas recientemente, en la era post-Lisboa, nos encontraremos con manifestaciones de apego absoluto al término comunitario. Es el caso de la vigente Ley del Impuesto sobre Sociedades. La Ley 27/2014, de 27 de noviembre, después de un comienzo prometedor (mejor dicho, un comienzo simplemente correcto), en el que se alude a la Unión Europea al presentar las razones que aconsejaban una revisión general de la regulación del impuesto («la pertenencia a un mundo globalizado cada vez más interactivo enmarcado de manera muy destacada por el entorno de la Unión Europea»), enseguida comienza con los defectos al destacar entre los principales objetivos inspiradores de la reforma, la «adaptación de la norma al derecho comunitario» (sic), con un razonamiento en el que se introduce de manera harto reiterativa el calificativo incorrecto: «El **entorno comunitario** constituye, hoy en día, un elemento indispensable a tener en cuenta en cualquier reforma del sistema tributario español. En este sentido, dentro de las medidas que buscan esta adaptación, requiere una especial consideración el tratamiento del sistema de eliminación de la doble imposición establecido en el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, que había sido cuestionado por la Comisión Europea, de manera que esta Ley pretende dar cumplimiento al **ordenamiento comunitario**, equiparando el tratamiento de las rentas internas e internacionales. Igualmente, las modificaciones realizadas en los regímenes especiales de consolidación fiscal y reestructuraciones pretenden, entre otros objetivos, favorecer el cumplimiento de la indispensable compatibilidad con el **ordenamiento comunitario**. En definitiva, esta Ley procura ser especialmente rigurosa desde la perspectiva de su compatibilidad con el **ordenamiento comunitario**» (el subrayado es nuestro). Y esta errada orientación no solo resulta perceptible en el Preámbulo sino que la terminología obsoleta se deja sentir incluso en el articulado: el artículo 117 establece como uno de los criterios que se tendrán en cuenta para la concesión o no del régimen especial de las entidades navieras en función del tonelaje, «la existencia de una contribución efectiva a los objetivos de la política comunitaria de transporte marítimo».

Asimismo, por añadir una muestra más, en el último Plan Anual de Control Tributario y Aduanero, el correspondiente al año 2016, aprobado por Resolución de 22 de febrero de 2016, de la Dirección General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, se incurre en el mismo problema en varias ocasiones: se prestará especial atención «a los pagos por dividendos y cánones de destino comunitario»; se establecerá un «control dirigido a impedir la aparición de tramas de fraude del Impuesto sobre el Valor Añadido en operaciones intracomunitarias», para la detección temprana de tramas de fraude del IVA «utilizando los procedimientos previstos en la normativa comunitaria». La referencia a las operaciones intracomunitarias (el asunto que nos ocupa en particular en este trabajo) va acompañada de otras referencias genéricas al ámbito comunitario.

Queda patente que seguimos empleando con regularidad una terminología desfasada.

## VI. BIBLIOGRAFÍA

- BLAZQUEZ LIDOY, A.: «La aplicación "retroactiva" de las modificaciones en el IVA por adaptación al Derecho Comunitario», *Quincena Fiscal*, núm. 19 (2015), páginas 79-109.
- CORDERO ZARRAGA, E.: «Una Unión más democrática y cercana: el programa de la Unión Europea para legislar mejor y el Registro Obligatorio de Transparencia», *Unión Europea Aranzadi*, núm. 6 (2015), páginas 59-62.
- CUBERO TRUYO, A.: «Operaciones internacionales en el IVA: la consolidación del principio de tributación en destino», en CUBERO TRUYO, A. (Dir.): *Hacienda Pública y dimensión internacional de la riqueza*, Tirant lo Blanch, Valencia, 2016, páginas 13-27.
- «Regímenes especiales aplicables a los servicios de telecomunicaciones, de radio-difusión o de televisión y a los prestados por vía electrónica», en CUBERO TRUYO, A., y LUQUE CORTELLA, A. (Coord.): *Los regímenes especiales del Impuesto sobre Sociedades y del IVA*, Tecnos, Madrid, 2016, páginas 437-458.
  - «El Impuesto sobre el Valor Añadido (III). Operaciones internacionales», en PÉREZ ROYO, F. (Dir.): *Curso de Derecho Tributario. Parte especial*, Tecnos, Madrid, 2015, páginas 909-965.
- LONGÁS LAFUENTE, A.: «Análisis de las modificaciones introducidas en el IVA por la Ley 28/2014, de reforma de la Ley 37/1992, y de otras modificaciones relativas a este impuesto», *Estudios Financieros. Revista de Contabilidad y Tributación*, núm. 382 (2014), páginas 117-122.
- MENÉNDEZ MORENO, A.: «Lo reformado y lo que debería reformarse (o mejor, transponerse) del IVA», *Quincena Fiscal*, núm. 6 (2015), páginas 11-17.
- MORENO GONZALEZ, S.: «Primacía del derecho de la UE y aplicación directa de las directivas comunitarias: el concepto de empresario o profesional a efectos de IVA», *Estudios financieros. Revista de contabilidad y tributación*, núm. 392 (2015), páginas 167-176.
- PASCUAL OLAGUIBEL, M.: «Com-unitario y sin embargo, unitario», *Puntoycoma*, núm. 118 (2010).
- RIVAS, A.: «La Unión Europea busca su adjetivo. Estado de la cuestión y propuesta», *Puntoycoma*, núm. 116 (2011).
- VALDIVIESO, M.: «Unionitario. Nuevas palabras para nuevas realidades», *Puntoycoma*, núm. 100 (2006).