



CIRCULAR INFORMATIVA

Diciembre 2014

Ley 28/2014, de 27 de noviembre de modificación de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido.

El 28 de noviembre se ha publicado en el BOE la Ley 28/2014 que reforma la normativa del IVA para adaptar la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, a la jurisprudencia y normativa comunitaria, además de introducir mejoras técnicas del Impuesto y contribuir a la lucha contra el fraude fiscal.

La entrada en vigor será el 1 de enero de 2015, salvo determinadas medidas que tendrán efectos a partir de 1 de enero de 2016 (Régimen de depósito distinto del aduanero, régimen simplificado).

Destacamos de forma resumida las modificaciones que consideramos de mayor interés y de aplicación más generalizada.

Adaptación Ley del IVA a la Directiva 2006/112/CE del Consejo

Lugar de realización de prestaciones de servicios.

A partir de 1 de enero de 2015, todos los servicios de telecomunicaciones, de radiodifusión y de televisión y de las prestaciones de servicios efectuadas por vía electrónica, aunque se presten a una persona que no tenga la condición de empresario o profesional, pasan a gravarse en el lugar donde el destinatario del servicio esté establecido. A estos efectos se presumirá que el destinatario del servicio se encuentra establecido o es residente en el territorio de aplicación del Impuesto cuando se efectúe el pago de la contraprestación del servicio con cargo a cuentas abiertas en establecimientos de entidades de crédito ubicadas en dicho territorio.

A partir de dicha fecha dichos servicios tributarán en el Estado miembro de establecimiento del destinatario, tanto si el prestador del servicio es un empresario establecido en la Comunidad o fuera de esta.

Se establecen dos Regímenes especiales, de carácter OPCIONAL, aplicables a los servicios de telecomunicaciones, de radiodifusión o de televisión y a los prestados en vía electrónica:

BARCELONA

Avda.Diagonal,463bis 3º 4ª
08036- Barcelona
Tel: (34) 93 363 54 71
Fax: (34) 93 439 02 04
bcn@bellavista-sl.com

GRANOLLERS

c/ Sant Jaume,16 1º
08401- Granollers
Tel: (34) 93 860 39 60
Fax: (34) 93 870 61 68
grn@bellavista-sl.com

MADRID

c/ Capitán Haya, 1-15º
28020- Madrid
Tel: (34) 91 417 70 86

- **Régimen exterior a la Unión:** se modifica el régimen especial de los servicios prestados por vía electrónica a personas que no tengan la condición de empresarios o profesionales por parte de proveedores no establecidos en la Unión Europea, ampliándolo a los servicios de telecomunicaciones y de radiodifusión o de televisión. Este régimen pasa a denominarse "Régimen especial aplicable a los servicios de telecomunicaciones, de radiodifusión o de televisión y a los prestados por vía electrónica por empresarios o profesionales no establecidos en la Comunidad". Este régimen permite a los sujetos pasivos liquidar el Impuesto adeudado por la prestación de dichos servicios a través de un portal web "Ventanilla única" en el Estado miembro en que estén identificados, evitando tener que registrarse en cada Estado miembro de consumo.

Para optar por este régimen especial el empresario o profesional no ha de tener ningún tipo de establecimiento permanente ni obligación de registro a efectos del Impuesto en ningún Estado miembro de la Comunidad.

- **Régimen de la Unión:** denominado "Régimen especial aplicable a los servicios de telecomunicaciones, de radiodifusión o de televisión y a los prestados por vía electrónica por empresarios o profesionales establecidos en la Comunidad pero no en el Estado miembro de consumo", resultará aplicable a los empresarios o profesionales que opten por él y presten los servicios indicados a personas que no tengan la condición de empresarios o profesionales en Estados miembros en los que dicho empresario no tenga su sede de actividad económica o un establecimiento permanente.

En los Estados miembros en que el empresario se encuentre establecido, las prestaciones de servicios mencionadas que preste a personas que no tengan la condición de empresarios o profesionales actuando como tales se sujetarán al régimen general del Impuesto.

Modificaciones de la Ley del IVA por la Jurisprudencia del TJUE

Tipo impositivo

Se modifican los tipos impositivos aplicables a los productos sanitarios, material, equipos médicos y demás instrumental de uso médico y hospitalario, que pasan a tributar, con carácter general, al tipo del 21%. Se mantiene exclusivamente la tributación por el tipo del 10% para aquellos productos que, por sus características objetivas, estén diseñados para aliviar o tratar deficiencias, para uso personal y exclusivo de personas que tengan deficiencias físicas, mentales, intelectuales o sensoriales, y cuya relación se incorpora a un nuevo apartado octavo del Anexo de la LIVA.

Régimen especial de las agencias de viajes

Las modificaciones principales son:

- ✓ Es aplicable a cualquier empresario o profesional que organice viajes.
- ✓ Se elimina el método de determinación global de la base imponible.
- ✓ Se suprime la posibilidad de consignar separadamente en factura el IVA repercutido, y por tanto la deducibilidad de dicho IVA por el adquirente del servicio.
- ✓ Se suprime la prohibición de la aplicación del régimen a las ventas al público efectuadas por agencias minoristas de viajes organizados por agencias minoristas.
- ✓ Se introduce la posibilidad de ejercitar, operación por operación, la opción de aplicar el régimen general del Impuesto, siempre y cuando el destinatario de las operaciones sea un empresario o profesional que tenga, en alguna medida, derecho bien a la deducción, bien a la devolución de las cuotas soportadas del Impuesto. En este supuesto el derecho a la deducción del impuesto nacerá en el momento en que se produzca el devengo del impuesto repercutido.

Regla de valoración de las operaciones cuya contraprestación no tenga carácter monetario

Se modifica la regla de valoración, estableciéndose como base imponible el valor acordado entre las partes, que tendrá que expresarse de forma monetaria, acudiendo como criterio residual a las reglas de valoración del autoconsumo de bienes o, en su caso, del autoconsumo de servicios. Hasta ahora decía "la base imponible que se hubiese acordado en condiciones normales de mercado entre partes que fuesen independientes"

Servicios prestados por los fedatarios públicos

Se suprime la exención de los servicios prestados por éstos en su intervención con operaciones financieras exentas o no sujetas a dicho impuesto.

Subvenciones no vinculadas al precio de las operaciones

No se incluirán en la base imponible las subvenciones no vinculadas al precio de las operaciones, no considerándose como tales, los importes pagados por un tercero en contraprestación de dichas operaciones. Se diferencian así las subvenciones no vinculadas al precio, de las contraprestaciones pagadas por un tercero, que si forman parte de la base imponible.

Transmisión global o parcial de un patrimonio empresarial o profesional

Se modifica el artículo 7 de la Ley a fin de clarificarlo, al indicar que no está sujeta la transmisión de un conjunto de elementos corporales que, formando parte del patrimonio empresarial del contribuyente, constituyan o sean susceptibles de constituir una unidad económica autónoma en sede del transmitente.

Se añade que se considerará como mera transmisión de bienes o derechos, y por tanto sujeta al impuesto, la transmisión de éstos cuando no se acompañe de una estructura organizativa de factores de producción materiales y humanos, o de uno de ellos, que permita considerar a la misma constitutiva de una unidad económica autónoma.

Concepto de entrega de bienes

Se califica como entrega de bienes la transmisión de aquellas participaciones o acciones en sociedades cuya posesión asegure, de hecho o de derecho, la atribución de la propiedad, el uso o disfrute de un inmueble en los supuestos previstos en el artículo 20.Uno.18º.k de la LIVA, refiriéndose básicamente a aquellos supuestos en los que mediante esa transmisión se hubiera pretendido eludir el pago del impuesto correspondiente a la transmisión de los inmuebles propiedad de las entidades a las que representen dichos valores.

Operaciones asimiladas a la importación

Se introduce un nuevo supuesto no sujeto al Impuesto, hasta ahora gravado como operación asimilada a la importación: la salida de bienes de depósitos y zonas francas o de los regímenes aduaneros y fiscales cuando determine una entrega de bienes exenta en concepto de exportación, asimilación a la exportación o entrega intracomunitaria de bienes.

Servicios de guarda y custodia de niños

Se incluyen entre los servicios exentos los de atención a niños en los centros docentes en tiempo interlectivo durante el comedor escolar o en aulas en servicio de guardería fuera del horario escolar.

Entregas y adjudicaciones de terrenos realizadas entre la Junta de Compensación y los propietarios

Se suprime la exención con el fin de eliminar un tratamiento desigual entre las Juntas de Compensación "no fiduciarias", que actualmente resultan exentas, y las "fiduciarias".

Entregas de terrenos urbanizados o en curso de urbanización, aunque no tengan la condición de edificables

A partir de 2015 no estarán exentas dichas entregas, sea quien sea el que las efectúe. Hasta ahora no estaba exenta si la entrega la realizaba el propio promotor de la urbanización.

Renuncia a las exenciones inmobiliarias

Se posibilita la renuncia a la exención cuando el empresario adquirente tenga derecho a la deducción total o parcial del impuesto soportado al realizar la adquisición o en función del destino previsible del inmueble adquirido, dejando de exigirse que tenga derecho a la deducción total en función del destino previsible del inmueble.

Lugar de realización de entregas de bienes.

Tributarán como entregas de bienes las entregas de bienes que hayan de ser objeto de instalación o montaje antes de su puesta a disposición en el territorio de aplicación del Impuesto con independencia de que el coste de la instalación exceda o no del 15% en relación con el total de la contraprestación correspondiente.

Modificación de la Base imponible.

El plazo para poder modificar la base imponible en el caso de un deudor en concurso se amplía de 1 a 3 meses desde el día siguiente a la publicación en el BOE del auto de declaración de concurso.

En el caso de créditos incobrables, cuando el titular del derecho de crédito sea un empresario o profesional cuyo volumen de operaciones no hubiese excedido durante el año natural inmediato anterior de 6.010.121,04 euros, podrá modificar la base imponible transcurrido el plazo de 6 meses o un año (antes 6 meses). La modificación deberá realizarse en el plazo de los tres meses siguientes a la finalización del período de seis meses o un año.

Se introduce una regla especial para declarar un crédito incobrable respecto a las operaciones en régimen especial del criterio de caja, pudiendo modificar la base imponible cuando se produzca el devengo de dicho régimen especial por aplicación de la fecha límite del 31 de diciembre del año inmediato posterior a la fecha de realización de la operación, a excepción de que se trate de operaciones a plazo. No es necesario esperar 6 meses o un año como en el caso anterior. La modificación deberá realizarse en el plazo de los tres meses a partir de la fecha límite del 31 de diciembre.

En cualquiera de los casos citados será necesario que el sujeto pasivo haya instado su cobro mediante reclamación judicial al deudor o por medio de requerimiento notarial (sin cambios).

Prorrata especial.

Se aplicará la prorrata especial en el caso de que el montante total de las cuotas deducibles en un año natural por aplicación de la regla de prorrata general exceda en un 10 por ciento o más (actualmente 20%) del que resultaría por aplicación de la prorrata especial.

Régimen especial de devolución para empresarios o profesionales no establecidos.

Con respecto al régimen especial de devoluciones a determinados empresarios o profesionales no establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto ni en la Comunidad Europea, Islas Canarias, Ceuta o Melilla, se exceptiona la exigencia del principio de reciprocidad en determinadas cuotas soportadas en las adquisiciones e importaciones de determinados bienes y servicios. Así, podrán obtener la devolución de las cuotas soportadas en los servicios de acceso, hostelería, restauración y transporte, vinculados con la asistencia a ferias, congresos y exposiciones de carácter comercial o profesional que se celebren en el territorio de aplicación del impuesto, así como las cuotas soportadas relativas al suministro de plantillas, moldes y equipos en determinadas condiciones.

Régimen especial de grupo de entidades.

Se modifica el régimen para incorporar que las entidades dependientes han de estar firmemente vinculadas a la entidad del grupo en los órdenes financiero, económico y de organización en los términos que se desarrollen reglamentariamente.

Se establece que la sociedad dominante deberá tener un control efectivo sobre las entidades del grupo a través de una participación directa o indirecta, de más del 50 por ciento en el capital o en los derechos de voto.

Las sociedades mercantiles que no actúen como empresarios o profesionales podrán ser consideradas como entidad dominante, siempre y cuando cumplan con los requisitos establecidos para ello.

Se establece un régimen transitorio para las entidades acogidas al régimen especial, que no cumplan los nuevos requisitos de vinculación, con el fin de que puedan adaptarse a los nuevos requisitos a lo largo del año 2015.

Modificaciones para contribuir a la lucha contra el fraude

Inversión del sujeto pasivo

Con efectos **a partir de 1 de abril de 2015**, se incluyen nuevos supuestos de aplicación de la "regla de inversión del sujeto pasivo", aplicándose a las entregas de los siguientes productos:

- Plata, platino y paladio, en bruto, en polvo o semilabrado.
- Teléfonos móviles.
- Consolas de videojuegos, ordenadores portátiles y tabletas digitales.

Lo previsto en los dos últimos guiones solo se aplicará cuando el destinatario sea:

- ✓ un empresario o profesional revendedor de estos bienes, cualquiera que sea el importe de la entrega,
- ✓ un empresario o profesional NO revendedor de estos bienes, cuando el importe total de las entregas de dichos bienes documentadas en la misma factura, exceda de 10.000 euros, excluido el IVA.

No obstante, se tendrá en cuenta el importe total de las entregas realizadas cuando, aunque estén documentadas en varias facturas, resulte acreditado que se trata de una única operación y que se ha producido el desglose artificial de la misma a los únicos efectos de evitar la aplicación de esta norma.

Las entregas de dichos bienes, en los casos en que sean sujetos pasivos los destinatarios, deberán documentarse en una **factura mediante serie especial**.

Importación de bienes.

Respecto a la liquidación del IVA a la importación se posibilita a ciertos operadores (pendiente de desarrollo reglamentario) que puedan diferir el ingreso de las cuotas del IVA a la importación al tiempo de presentar la correspondiente declaración-liquidación, mediante la inclusión de dichas cuotas en la misma, evitando así su ingreso en la Aduana.

Infracciones y Sanciones

Se crea un nuevo tipo de infracción relativo a la falta de comunicación en plazo o la comunicación incorrecta por parte de los empresarios o profesionales destinatarios de determinadas operaciones a las que resulta

aplicable la regla de inversión del sujeto pasivo, tratándose de ejecuciones de obra para la construcción o rehabilitación de edificios o urbanización de terrenos y transmisiones de inmuebles en ejecución de garantía. La sanción será del 1% de las cuotas devengadas respecto a las que se ha producido el incumplimiento en la comunicación con un mínimo de 300 euros y un máximo de 10.000 euros.

Se establece un nuevo tipo de infracción relativo a la falta de consignación o consignación incorrecta o incompleta de las cuotas liquidadas del impuesto por el IVA a la importación para aquellos operadores que puedan diferir el ingreso del Impuesto al tiempo de la presentación de la correspondiente declaración-liquidación. La sanción será del 10 por ciento de las cuotas devengadas correspondientes a las liquidaciones efectuadas por Aduanas correspondientes a las operaciones no consignadas en la autoliquidación.

Régimen Simplificado

Con efectos desde 1 de enero de 2016, se establecen nuevos límites de exclusión del Régimen Simplificado, a fin de homogeneizarlos con los que se establecen en el Impuesto sobre la renta de las personas físicas:

- Actividades no agrícolas: se reduce a 150.000 euros el volumen de ingresos anuales correspondiente al año inmediato anterior.
- Actividades agrícolas, forestales y ganaderas: se reduce a 250.000 el volumen de ingresos.
- Para todas: se reduce a 150.000 el volumen de adquisiciones e importaciones de bienes y servicios realizadas en el año anterior.