
APUNTES SOBRE EL RD 1073/2014, DE 19 DE DICIEMBRE

Por el que se modifican el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, 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 y el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación

El pasado 20 de diciembre de 2014 se ha publicado en el BOE el Real Decreto 1073/2014, que modifica los Reglamentos del IVA, de aplicación de los tributos y de facturación.

En lo que se refiere al IVA, las modificaciones en el Reglamento se deben a las producidas por la Ley 28/2014. Se establecen los requisitos para ejercer la renuncia a la exención en operaciones inmobiliarias cuando el destinatario no tiene derecho a la deducción de la totalidad de las cuotas soportadas, las reglas para aplicar el nuevo supuesto de inversión del sujeto pasivo por las entregas de móviles, tableta digitales, etc., o la nueva opción para que los importadores declaren el IVA mensualmente en lugar de ingresarlo, como hasta ahora, en la Aduana. También, se incorporan determinados requisitos que deben cumplir los prestadores de servicios de telecomunicaciones, de radiodifusión y televisión cuando opten por el régimen de ventanilla única.

En cuanto a los reglamentos de aplicación de los tributos y de facturación las modificaciones son técnicas o para adaptarse a los cambios legales o reglamentarios en IVA.

Estas modificaciones, en general, entrarán en vigor el 1 de enero de 2015, con la excepción de las relativas a los nuevos umbrales de aplicación del régimen simplificado y de la agricultura, ganadería y pesca (1 de enero de 2016) y de la comunicación de los revendedores de determinados bienes en los que se produce inversión del sujeto pasivo (1 de abril de 2015).

De esta forma, en cuanto al reglamento del IVA, se introducen las siguientes modificaciones:

- Se modifica el apartado 1 del artículo 8
- Se modifican el párrafo e) de la letra B) del número 2.º y el número 4.º del apartado 1 del artículo 9
- Se modifica el apartado 1 del artículo 24
- Se modifica el apartado 1, los actuales 5, 6 y 7 pasan a numerarse 6, 7 y 8 respectivamente, se incluye un nuevo apartado 5 y se modifica el apartado 8 (actual 7), del artículo 24 cuarto

- Se añade un artículo 24 quinto (*Concepto y obligaciones del empresario o profesional revendedor*)
- Se modifica el número 6.º de la letra d) del apartado 1 del artículo 31
- Se modifica el número 1.º de la letra d) del apartado 1 del artículo 31 bis
- Se modifican las letras b) y f) del apartado 1 del artículo 36
- Se modifican los apartados 2 y 3 del artículo 43
- Se modifica el primer párrafo del artículo 45
- Se modifica el apartado 2 del artículo 48
- Se modifican los apartados 1 y 2 del artículo 49
- Se da nueva redacción al artículo 52 (*Opción por la aplicación del régimen general del Impuesto*)
- Se modifica el apartado 3 del artículo 61
- Se modifican el título, el primer párrafo y la letra a) del segundo párrafo, ambos, del apartado 1, los apartados 2, 3 y 6, del artículo 61 bis (*Información censal y definición de vinculación*) y se añade un apartado 7
- Se añade el capítulo IX (Regímenes especiales aplicables a los servicios de telecomunicaciones, de radiodifusión o de televisión y a los prestados por vía electrónica) en el Título VIII, con los nuevos artículos 61 duodecimos (*Opción y renuncia. Efectos*); 61 terdecimos (Exclusión y efectos); 61 quaterdecimos (*Obligaciones de información*) y 61 quinquiesdecimos (*Obligaciones formales*).
- Se modifica el apartado 5 del artículo 64
- Se modifica el número 6.º del apartado 8 del artículo 71
- Se modifica el apartado 1 del artículo 74
- Se modifica la disposición adicional quinta (*Procedimientos administrativos y judiciales de ejecución forzosa*)
- Se añade una disposición adicional séptima (*Referencia normativa*)
- Se añade una disposición adicional octava (*Recaudación en período ejecutivo de las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido a la importación*)

En primer lugar, en cuanto a la renuncia a la exención inmobiliaria. A partir del 1 de enero de 2015 el transmitente de un bien inmueble podrá renunciar a esta exención inmobiliaria cuando el adquirente tenga derecho a la deducción parcial del impuesto soportado o, en función de su destino previsible, los bienes adquiridos vayan a ser utilizados, total o parcialmente, en la realización de operaciones con derecho a deducción, introduciendo la obligación que tiene el adquirente de comunicar, mediante declaración suscrita al transmitente, que el destino previsible para el que van a ser utilizados los bienes adquiridos le habilita para el ejercicio del derecho a la deducción, total o parcialmente.

En segundo lugar, en relación a las entregas de bienes a Organismos reconocidos para su posterior exportación. Hasta ahora, cuando estos Organismos adquieren los bienes para exportarlos, disponen de un plazo de 3 meses, contados desde la fecha de su adquisición. A partir de 2015 estos sujetos pasivos podrán solicitar que la exportación se lleve a cabo en un plazo superior, siempre que sea autorizado por la Agencia Estatal de la Administración Tributaria.

En tercer lugar, el Real Decreto desarrolla también el nuevo supuesto de inversión del sujeto pasivo del IVA en el caso de las entregas por revendedores de teléfonos móviles, consolas de videojuegos, ordenadores portátiles y tabletas digitales, cuando se cumplan estas condiciones:

- 1) Los revendedores deberán comunicar expresa y fehacientemente al transmitente que están actuando, con respecto a dichas operaciones, como empresarios o profesionales y como revendedores, debiendo acreditarlo mediante la aportación de un certificado específico emitido a estos efectos a través de la sede electrónica de la AEAT. Esta comunicación se exigirá a partir del 1 de abril de 2015, que es cuando la ley ha previsto la entrada en vigor de este nuevo supuesto de inversión del sujeto pasivo.
- 2) Se define revendedor: empresario o profesional que se dedica con habitualidad a la reventa de los bienes adquiridos a que se refieren dichas operaciones
- 3) El revendedor deberá comunicar al órgano competente de la AEAT su condición mediante la presentación de la correspondiente declaración censal al tiempo de comienzo de la actividad, o bien durante el mes de noviembre anterior al inicio del año natural en el que deba surtir efecto. La comunicación se entenderá prorrogada para los años siguientes en tanto no se produzca la pérdida de dicha condición que, si se produce, deberá asimismo ser comunicada a la Administración Tributaria mediante la oportuna declaración censal de modificación
- 4) El empresario o profesional revendedor podrá obtener un certificado con el código seguro de verificación a través de la sede electrónica de la AEAT que tendrá validez durante el año natural correspondiente a la fecha de su expedición, y que es el que ha de presentar a su proveedor.

En cuarto lugar, el Real Decreto atiende una serie de modificaciones en los regímenes especiales del IVA. En el caso de los módulos, se reduce de 450.000 a 150.000 euros el volumen de ingresos máximos para acceder al mismo, y de 300.000 a 150.000 euros, el volumen de compras. En el régimen de agricultura, ganadería y pesca, el nivel de ingresos máximos pasa de 300.000 a 250.000 euros, y el de compras, de 300.000 a 150.000 euros.

Otro cambio relativo a los servicios de telecomunicaciones, radiodifusión y los prestados por vía electrónica es que se regula el ejercicio de renuncia, exclusión y procedimiento para solicitar la devolución del impuesto soportado.

En el caso de las agencias de viajes, se permite la opción de aplicar el régimen general, operación por operación, comunicándolo por escrito al destinatario, con carácter previo o simultáneo a la prestación del servicio. El Reglamento permite, para simplificar, que esta comunicación pueda realizarse al tiempo de la expedición de la factura, simplemente no constando mención alguna a la aplicación del régimen especial.

En quinto lugar, y en relación al Régimen Especial del Grupo de Entidades. Para que en 2015 se pueda aplicar este régimen se exigirá la concurrencia de vínculos en los órdenes financiero, económico y de organización entre la entidad dominante y las dependientes. El Reglamento se encarga de regular estos aspectos:

- 1) Se considerará que existe vinculación financiera cuando la entidad dominante, a través de una participación de más del 50 por ciento en el capital o en los derechos de voto de las entidades del grupo, tenga el control efectivo sobre las mismas.

- 2) Se considerará que existe vinculación económica cuando las entidades del grupo realicen una misma actividad económica o cuando, realizando actividades distintas, resulten complementarias o contribuyan a la realización de las mismas.
- 3) Se considerará que existe vinculación organizativa cuando exista una dirección común en las entidades del grupo.
- 4) Se presumirá, salvo prueba en contrario, que una entidad dominante, que cumple el requisito de vinculación financiera, también satisface los requisitos de vinculación económica y organizativa.

En sexto lugar, en la Recaudación del Impuesto en las importaciones, se establece el procedimiento a seguir en caso de optar a partir de 1 de enero de 2015 por no ingresar el Impuesto en la aduana declarándolo en las liquidaciones mensuales correspondientes:

- 1) La opción deberá ejercerse al tiempo de presentar la declaración censal de comienzo de la actividad, o bien durante el mes de noviembre anterior al inicio del año natural en el que deba surtir efecto, entendiéndose prorrogada para los años siguientes en tanto no se produzca la renuncia a la misma o la exclusión. No obstante, para el año 2015, se podrá realizar hasta el 31 de enero de 2015, surtiendo efecto a partir del primer período de liquidación que se inicie con posterioridad a la fecha en que se haya ejercido la opción.
- 2) La opción se referirá a todas las importaciones realizadas por el sujeto pasivo que deban ser incluidas en las declaraciones-liquidaciones periódicas.
- 3) La renuncia se ejercerá mediante comunicación al órgano competente de la Agencia Estatal de Administración Tributaria presentando la correspondiente declaración censal y se deberá formular en el mes de noviembre anterior al inicio del año natural en el que deba surtir efecto. La renuncia tendrá efectos para un periodo mínimo de tres años.
- 4) Los sujetos pasivos que hayan ejercido la opción anterior quedarán excluidos de su aplicación cuando su periodo de liquidación deje de coincidir con el mes natural. La exclusión producirá efectos desde la misma fecha en que se produzca el cese en la obligación de presentación de declaraciones-liquidaciones mensuales.
- 5) Se prevé que el inicio del período ejecutivo, para las cuotas del IVA a la importación, en el caso de sujetos pasivos que hayan optado por diferir el ingreso a la fecha en que se presenta la autoliquidación mensual, sea al día siguiente del vencimiento del plazo de ingreso para la autoliquidación, respecto de las cuotas liquidadas y no incluidas en la misma.

En base a estas modificaciones, también se modifica el **RD 1065/2007, de 27 de julio**, Reglamento General de actuaciones y procedimientos de gestión e inspección tributaria:

- 1) Se elimina la opción por el método de determinación de la base imponible del art 146 LIVA, en el régimen especial de las agencias de viajes

- 2) Se añade la comunicación de la condición de revendedor a efectos de la aplicación de la inversión de sujeto pasivo en la venta de telefonía, ordenadores portátiles.etc, a que se ha hecho mención en el artº 84 LIVA
- 3) Se añade la opción por el diferimiento del ingreso de las cuotas del IVA a la importación
- 4) Se elimina la opción por el método de determinación de la base imponible en el régimen especial de las agencias de viajes
- 5) No podrán ser objeto de anotación en la cuenta corriente tributaria los créditos y las deudas tributarias devengadas por el IVA en las operaciones de importación, salvo que se haya optado por el sistema de diferimiento de ingresos de las cuotas del IVA relativas a las cuotas del IVA relativas a las importaciones liquidadas por la Aduana.

Se modifica igualmente, el **RD 1619/2012, de 30 de noviembre** por el que se aprueba el Reglamento de facturación.

- 1) Se establece la obligación de facturar con serie específica los nuevos bienes a los que se aplica la inversión del sujeto pasivo: plata, platino, paladio, móviles, tabletas, portátiles, etc.
- 2) Se recoge la obligación de incluir en los correspondientes recibos del régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca que está acogido al mismo.
- 3) Asimismo se establece la obligación de consignar en las facturas normales y simplificadas emitidas por agencias de viaje, cuando se aplica el régimen especial, la mención al régimen.
- 4) Los que apliquen el Régimen Especial de Recargo de equivalencia deberán expedir, en todo caso, factura por las entregas de bienes inmuebles sujetas y no exentas.

En definitiva, la modificación en el reglamento del IVA tiene como causa el desarrollo normativo de la Ley 28/2014, de 27 de noviembre de reforma del IVA.

Esperando que la información facilitada sea útil, no duden en ponerse en contacto con nosotros por si precisan de aclaración o ampliación sobre cualquier aspecto de la reforma fiscal que se inicia en enero de 2015.