

# **Breves comentarios al Real Decreto 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**

## **1.- Introducción**

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 28/20014. Entre otros aspectos, se regulan las condiciones 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).

## **2.- Modificaciones en el Reglamento del IVA**

### Renuncia a las exenciones inmobiliarias

Recordamos que 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.

Lo que ahora se regula en el Reglamento es 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.

### Entregas en régimen de viajeros

Como hasta ahora, los extranjeros que soportan el impuesto en el Territorio de Aplicación del Impuesto (TAI) podrán pedir su devolución pero, además, de que esta se pueda efectuar con cheque o transferencia bancaria también podrá realizarse con abono a través de tarjeta de crédito u otro medio que permita acreditar el reembolso.

### 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 (AEAT).

### Inversión del sujeto pasivo

Como a partir de 2015 se regula un nuevo supuesto de aplicación de la regla de inversión del sujeto, en concreto para las entregas de teléfonos móviles, consolas de videojuegos, ordenadores portátiles y tabletas digitales realizadas a revendedores, se regulan en el Reglamento los siguientes aspectos:

- ✓ 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.
- ✓ Se define revendedor: empresario o profesional que se dedica con habitualidad a la reventa de los bienes adquiridos a que se refieren dichas operaciones
- ✓ 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.
- ✓ 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.

### Régimen simplificado

- ✓ Se reduce a 150.000€ (antes 450.000€) el volumen máximo de las actividades empresariales o profesionales para poder aplicar éste régimen, siendo de 250.000€, e independiente del anterior, para actividades agrícolas, forestales y ganaderas.

- ✓ Se reduce a 150.000€ (antes 300.000€) el umbral de las adquisiciones o importaciones de bienes y servicios, excluidas las relativas a elementos de inmovilizado, para el conjunto de actividades empresariales o profesionales.

### Régimen Especial de Agencias de Viaje

- ✓ Como a partir de 2015 las Agencias de Viaje pueden optar, operación a operación, al régimen general en lugar de aplicar el especial (respecto de servicios prestados a empresarios o profesionales), se establece por vía reglamentaria que la opción deberá comunicarse por escrito al destinatario de la operación, con carácter previo o simultáneo a la prestación de los servicios de hospedaje, transporte u otros accesorios o complementarios a los mismos.
- ✓ No obstante, se presumirá realizada la comunicación cuando la factura que se expida no contenga la mención “*régimen especial de Agencias de Viaje*”.

### 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:

- ✓ 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.
- ✓ 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.
- ✓ Se considerará que existe vinculación organizativa cuando exista una dirección común en las entidades del grupo.
- ✓ 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.

### Regímenes especiales aplicables a los servicios de telecomunicaciones, de radiodifusión o de televisión y a los prestados por vía electrónica

Se incorporan las condiciones para poder optar a los mismos, así como el ejercicio de la renuncia o la exclusión de los regímenes mencionados, sus efectos, así como las obligaciones tanto de información como formales.

### Recaudación del Impuesto en las importaciones

Como a partir de 2015 los importadores podrán optar por no ingresar el Impuesto en la aduana declarándolo en las liquidaciones mensuales correspondientes, el Reglamento regula el procedimiento a seguir si se opta por esto último:

- ✓ 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.

- ✓ La opción se referirá a todas las importaciones realizadas por el sujeto pasivo que deban ser incluidas en las declaraciones-liquidaciones periódicas.
- ✓ 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.
- ✓ 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.
- ✓ 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.

#### Procedimientos administrativos y judiciales de ejecución forzosa

Se vuelve a adaptar este procedimiento que consiste en que el adjudicatario de los bienes asume determinadas obligaciones que corresponden al sujeto pasivo en los casos en que se produce la inversión.

### **3.- Modificaciones en el Reglamento de Aplicación de los Tributos (Real Decreto 1065/2007)**

#### Declaración censal

- ✓ Se incluye en las declaraciones censales la comunicación de la condición de revendedor de móviles, consolas, tabletas o portátiles.
- ✓ Asimismo, la opción de los importadores por el diferimiento en el pago de cuotas.
- ✓ Se suprime la opción de las agencias de viajes por la opción de base imponible global.

#### Cuenta corriente tributaria

Se permite la inclusión en la cuenta corriente tributaria de las cuotas de IVA a la importación si se optó por el diferimiento de la liquidación del IVA.

### **4.- Modificación del Reglamento de facturación**

#### Series de facturas

- ✓ 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.

- ✓ Se recoge la obligación de incluir en los correspondientes recibos del régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca que está acogido al mismo.
- ✓ 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.