

REAL DECRETO POR EL QUE SE MODIFICAN EL REGLAMENTO DEL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO Y OTROS REGLAMENTOS.

La presente Nota informativa tiene por objeto llevar a cabo el análisis de las principales novedades introducidas a través del Real Decreto 828/2013, de 25 de octubre, por el que se modifican tanto el Reglamento del IVA como diferentes Reglamentos de desarrollo de la Ley 58/2003, General Tributaria, publicado en el B.O.E. el 26 de octubre de 2013.

I.- MODIFICACIONES EN EL REGLAMENTO DEL IVA.

En el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido (RIVA), las principales novedades responden a los motivos que se exponen a continuación y afectan a las siguientes cuestiones:

1.- Acomodar el contenido reglamentario a las diversas reformas legales introducidas en la Ley del impuesto a través de las siguientes normas: Ley 7/2012, de 29 de octubre, de modificación de la normativa tributaria y presupuestaria y de adecuación de la normativa financiera para la intensificación de las actuaciones en la prevención y lucha contra el fraude; Ley 16/2012, de 27 de diciembre, por la que se adoptan diversas medidas tributarias dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y al impulso de la actividad económica y, finalmente, por la Ley 17/2012, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2013.

■ **Supresión** de la exigencia legal de solicitud de **autorización previa** por la Administración Tributaria del requisito para la aplicación de determinadas exenciones.

Se deroga el artículo 5 y se modifica el artículo 6 estableciéndose que las exenciones a los servicios prestados por entidades o establecimientos privados de carácter social se aplicarán siempre que la entidad cumpla con los requisitos previstos en el artículo 20.Tres de la Ley del Impuesto, con independencia de que se haya obtenido o no la calificación administrativa a tales efectos.

■ La regulación de los nuevos supuestos de inversión del sujeto pasivo (ISP), previstos en las letras e) y f) del artículo 84.Uno.2º de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, obligan a desarrollar normas relativas a su aplicación, como la relativa a la **regulación de las comunicaciones entre los empresarios y destinatarios intervinientes en las operaciones afectadas por la ISP.**

Se añade un artículo 24 quater, por el cual se establece que el destinatario de las operaciones deberá comunicar fehacientemente al contratista o contratistas principales con los que contraten y estos, en su caso, a los subcontratistas:

-Su condición de empresarios o profesionales.

-Que tales operaciones se realizan en el marco de un proceso de urbanización de terrenos o de construcción o rehabilitación de edificaciones.

En el supuesto de ISP por renuncia a la exención por la realización de una segunda o ulterior entrega de edificaciones, el destinatario de las operaciones en declaración suscrita bajo su responsabilidad, dirigida al empresario o profesional que realice la entrega o preste el servicio, hará constar además la circunstancia de tener derecho a la deducción total del impuesto por la adquisición de los correspondientes bienes inmuebles.

■ La regulación de la **obligación de presentar dos declaraciones-liquidaciones**, dividiendo el periodo normal de declaración en dos periodos según se trate de hechos imposables anteriores o posteriores al auto de declaración de concurso.

(Modificación del apartado 5 del artículo 71 RIVA)

2.- Modificaciones encaminadas a revisar los artículos relativos a las exenciones ligadas a operaciones aduaneras, para adaptarlos a los cambios en los procedimientos aplicables a tales operaciones, en especial, al carácter electrónico de las comunicaciones entre administrado y Administración para dar cumplimiento a la normativa aduanera que las regula.

(Modificaciones introducidas en los artículos 9, 10, 11 y 12 RIVA)

3.- Novedades en el ámbito de la modificación de las bases imposables:

■ **Adaptación de la jurisprudencia comunitaria** en virtud de lo dispuesto en la sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 26 de enero de 2012, dictada en el asunto C-588/10, Kraft Foods Polska SA, donde si bien se hace hincapié en que la modificación de **la base imponible queda condicionada a la expedición y remisión de la factura rectificativa**

va, exigiendo al sujeto pasivo la acreditación de la remisión de la misma al destinatario, queda establecida la **libertad de medios** para efectuar la misma, al objeto de no obstaculizar la facilidad que existe actualmente de utilización de medios electrónicos.

■ Se incorpora la obligación de que las **facturas rectificativas** emitidas al amparo del artículo 80.Tres LIVA sean también remitidas a las **administraciones concursales**, órganos que en definitiva tienen entre sus funciones el reconocimiento de los créditos en el concurso.

■ **Se elimina de los documentos que deben presentarse en la Agencia Tributaria** acompañando a la comunicación de modificación de base imponible, **la copia del auto judicial de declaración de concurso.**

■ En relación con la modificación de la base imponible en caso de concurso del destinatario de las operaciones, se prevé el hecho de que en ocasiones, **el destinatario-concurado de las operaciones no tiene derecho a la deducción** total del impuesto, de manera que, cuando el proveedor rectifica la factura en base al artículo 80.tres, el referido destinatario se convierte en deudor del impuesto por la parte no deducible, de acuerdo con el artículo 80.cinco.5ª de la Ley del Impuesto. Puesto que dicho ajuste no deriva de una rectificación de deducciones (pues en dichas declaraciones no se practicó deducción alguna), se aclara que **el periodo de liquidación en que debe realizarse dicho ajuste**, será el correspondiente a la declaración liquidación relativa a los períodos en que se hubiera debido ejercitar o se hubiese ejercitado parcialmente el derecho a la deducción de las cuotas soportadas. En dicha declaración-liquidación deberán incluirse también los ajustes derivados de aquellos supuestos en que el periodo de liquidación en que debería efectuarse la rectificación estuviera prescrito.

■ Se establece que la obligación de **comunicación de las modificaciones** de bases imponible, tanto para el acreedor como para el deudor de los correspondientes créditos o débitos tributarios, deba realizarse **por medios electrónicos**, en un formulario específico diseñado por la Agencia Tributaria, disponible en su sede electrónica (afecta tanto al caso de concurso de acreedores como al supuesto de reclamación de impago).

(Modificaciones introducidas en los apartados 1 y 2 del artículo 24 RIVA y del apartado 5 del artículo 71 RIVA)

4.- Desarrollo reglamentario del nuevo régimen especial del criterio de caja (modificación que entra en vigor a partir de 1/1/2014).

- La **opción a efectos de aplicar el régimen especial del criterio de caja**, a que se refiere el artículo 163 undecies de la Ley del Impuesto deberá ejercitarse al tiempo de presentar la **declaración de comienzo de actividad**, o bien, durante el **mes de diciembre 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 al mismo o la exclusión de este régimen.
- Se prevé la **exclusión del régimen especial** del criterio de caja cuando el **volumen de operaciones** durante el año natural que realice el sujeto pasivo **supere los 2.000.000 de euros**, así como cuando el total de **cobros en efectivo que realice respecto de un mismo destinatario** durante el año natural **supere los 100.000 euros**.

Dicha exclusión tendrá efecto en el año inmediato posterior a aquél en que se superan dichos límites.

(Se incorporan los nuevos artículos 61.septies; 61 octies y 61 nonies RIVA)

- **Se amplía la información a suministrar en los libros registro**, para incorporar las referencias a las **fechas de cobro o pago y del medio utilizado**, para los sujetos pasivos acogidos al régimen especial del criterio de caja, así como a los no acogidos pero que resulten ser destinatarios de operaciones afectadas por el mismo.

Asimismo se establece que la anotación registral deberá efectuarse en los plazos establecidos con carácter general, todo ello con independencia de los datos que deban completarse en el momento en el que se efectúen los cobros o pagos totales o parciales de las operaciones.

(Incorporación del nuevo artículo 61.decies; modificación de los apartados 3,4 y 6 del artículo 63 RIVA y apartado 4 del artículo 64 y apartado 5 del artículo 69).

- **Se establece la obligación de que en las facturas se mencione expresamente la aplicación del “régimen especial del criterio de caja”.**

(Incorporación del nuevo artículo 61.undecies RIVA)

5.- Otras modificaciones.

- Se modifica el **plazo de presentación** de las autoliquidaciones del IVA, eliminando la excepción existente para la liquidación del mes de julio, que se ingresará por los obligados tributarios el día **20 de agosto** en lugar del 20 de septiembre.

(Modificación del apartado 4 del artículo 71 RIVA)

- Se flexibiliza el **ámbito objetivo de aplicación del tipo impositivo del 4%** a la adquisición de vehículos para el transporte habitual de personas con movilidad reducida o con discapacidad en sillas de ruedas, por personas o entidades que presten servicios sociales de promoción de la autonomía personal y de atención a la dependencia. (Modificación de los artículos 26 y 26.bis RIVA)

- **Se simplifica el procedimiento** para el ejercicio de la **opción (y revocación) por la aplicación de la regla de prorata especial**, permitiendo que el mismo pueda ser efectuado en la **última declaración-liquidación del impuesto correspondiente a cada año natural**, con la excepción de los supuestos de inicio de la actividad o de sector diferenciado, en que la opción para su aplicación se mantiene en la declaración-liquidación correspondiente al período en el que se produzca dicho inicio. **El ejercicio de dicha opción vincula** al sujeto pasivo durante tres años naturales, considerando como primer año natural el correspondiente al que se refiere la opción ejercitada. **La opción ya resulta aplicable para el ejercicio 2013.**

(Modificación del apartado 1.1º y 2 del artículo 28 RIVA y D Transitoria única)

- Se procede a la adaptación de las referencias del Reglamento a las modificaciones habidas en materia de facturación, tras la entrada en vigor, el 1 de enero de 2013, del nuevo Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, aprobado por Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre. **Se suprimen las referencias a “documento sustitutivo”.**

II.- MODIFICACIONES EN OTROS REGLAMENTOS.

Junto a las modificaciones en el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, a través del presente Real Decreto se incorporan otras modificaciones de otros Reglamentos.

■ En relación con el Reglamento General de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, **en materia de revisión en vía administrativa**, aprobado por el Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo:

Se matizan los requisitos que deben cumplirse para que la Administración Tributaria pueda reconocer el derecho a la devolución de unas cuotas del IVA mal repercutidas cuyo titular es el obligado que soportó la indebida repercusión, **aclarando cuando se considera ingresada la cuota repercutida en las autoliquidaciones con resultado a ingresar o en las que no se ha producido el ingreso**. Al mismo tiempo, se realizan una serie de correcciones técnicas de carácter terminológico.

(Modificación de la letra c) del apartado 2 del artículo 14 y el artículo 16)

■ En relación con el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba 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:

-Se adapta la referencia que determinados procedimientos realizan al nuevo Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, aprobado por el Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre.

-Se modifica la obligación de **declaración de operaciones con terceras personas** en los siguientes aspectos (**modelo 347**):

- **Pasan a incluirse** como obligados a presentar la declaración las **comunidades de bienes en régimen de propiedad horizontal** así como determinadas **entidades o establecimientos de carácter social** (art.20.tres LIVA), con ciertas excepciones respecto del contenido a incluir en las declaraciones.
- **Los sujetos pasivos acogidos al régimen simplificado** del Impuesto sobre el Valor Añadido **deberán suministrar también información de las operaciones por las que reciban factura** y que estén anotadas en el Libro Registro de facturas recibidas.

- Como consecuencia de la creación del nuevo régimen especial del **criterio de caja**, respecto a las operaciones a las que resulte de aplicación este régimen, **se exige que se declaren los importes efectivamente cobrados o pagados así como los importes que se devenguen a 31 de diciembre del año siguiente a aquél en que se efectuó la operación.**

Las operaciones acogidas a este régimen especial **deberán constar separadamente** en la declaración de operaciones con terceras personas y, **se consignarán tanto en la declaración del año natural en que se haya efectuado la operación, como en el año en el que se hagan efectivos** dichos importes.

- Por otra parte hay que señalar que, **la información se suministrará exclusivamente atendiendo a su cómputo anual**, en los supuestos de la información a presentar por los sujetos acogidos al régimen especial del criterio de caja, por las comunidades de bienes en régimen de propiedad horizontal y, en cuanto a las operaciones afectadas por el régimen especial de criterio de caja, por los destinatarios de las mismas.
- A efectos de la mejora en la gestión tributaria se produce **la eliminación del límite mínimo excluyente de 3.005,06 euros exclusivamente** para obligar a declarar todas las subvenciones otorgadas por las distintas Administraciones Públicas a una misma persona o entidad.
- Para facilitar el control de las operaciones a las que sea de aplicación el régimen especial de devolución previsto en el artículo 119 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del IVA, en los casos de **ausencia de NIF** se deberá consignar, en su caso, el **número de identificación fiscal atribuido** al empresario o profesional con el que se efectúe la operación **por el Estado Miembro de establecimiento**.
- Se establece la necesidad de identificar separadamente las operaciones en las que se produzca la aplicación de la ISP en el IVA y las que se vinculen al régimen de Depósito distinto del Aduanero.

(Modificación del apartado 1 del artículo 31; del apartado b) del artículo 32; el artículo 33; el artículo 34 y el artículo 36)

■Se reduce el ámbito subjetivo de la obligación de informar sobre operaciones incluidas en los libros registro. De forma que, a partir de 1 de enero de 2014, solo se exige dicha obliga-

ción respecto de aquellos sujetos pasivos del IVA o del IGIC que estén incluidos en el registro de devolución mensual. En concordancia con dicha medida se considera tácitamente derogada la disposición transitoria tercera.2 del Reglamento de Aplicación de los Tributos que posponía la entrada en vigor de dicha obligación para determinados obligados (a 1 de enero de 2014), puesto que los mismos, no inscritos en el registro de devolución mensual, ya no estarán obligados a dicha obligación de información dada la modificación normativa operada (modelo 340).

(Modificación del apartado 1 y el párrafo d) del apartado 2 del artículo 36)

■ **Se clarifica** el régimen jurídico en relación con la determinación de la persona con la que se deben entender las **actuaciones administrativas en caso de concurso** del obligado tributario. Si las facultades del concursado no están suspendidas, las actuaciones administrativas se entenderán con el concursado o su representante. Si se hubiese acordado la suspensión de facultades, se entenderán con el concursado por medio de la administración concursal.

(Modificación del apartado 2 del artículo 108 del Reglamento general de las actuaciones y los procedimientos de aplicación de los tributos).

■ En cuanto al **Reglamento** por el que se regulan las obligaciones **de facturación** aprobado por Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre:

-**se incluyen las referencias** correspondientes derivadas del nuevo régimen especial del **criterio de caja.**

-**se exceptiona la no obligación** de emitir factura, en los casos de prestaciones de servicios definidas en los artículos 20.uno.16º y 18º LIVA, en los casos de operaciones realizadas en el territorio de aplicación del impuesto, Canarias, Ceuta o Melilla por empresarios distintos de entidades aseguradoras y de crédito.

FUENTE: REAF-REGAF
Servicio de información tributaria