



NOVEDADES TRIBUTARIAS EN EL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO PARA EL EJERCICIO 2014

Febrero 2014

Recientemente han sido aprobadas diversas normas que afectan al Impuesto sobre el Valor Añadido ("IVA"). El objeto de esta Nota Informativa es resumir las modificaciones más relevantes incluidas en dichas normas respecto del IVA:

1. Real Decreto 828/2013, de 25 de octubre, por el que se modifican el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido y otras normas tributarias.

i) Desarrollo del régimen especial del criterio de caja.

Se desarrolla reglamentariamente la Ley 14/2013, de apoyo a los emprendedores, que introduce el régimen especial del criterio de caja en el IVA, con efectos desde el 1 de enero de 2014.

Mediante la citada Ley, se introdujo la posibilidad de que los operadores que cumplieran unos determinados requisitos (volumen de operaciones durante el año natural anterior inferior a 2.000.000€, excluyéndose los sujetos pasivos cuyos cobros en efectivo respecto de un mismo destinatario durante el año natural anterior superen la cuantía de 100.000€) pudieran optar por considerar el ingreso del impuesto sobre sus operaciones en el momento del cobro total o parcial del precio, lo que genera lógicamente un ahorro financiero para los empresarios que se acojan al mismo.

Ahora bien, cabe señalar que algunas empresas ya han manifestado que el incremento de obligaciones formales como destinatarios de empresarios acogidos a este régimen puede desincentivar su contratación como proveedores. De ser esto así, la implantación práctica de esta ventaja fiscal para los pequeños empresarios podría verse reducida.

Las novedades reglamentarias introducidas recogen obligaciones formales tanto para el sujeto pasivo acogido a este régimen especial, como al destinatario de las operaciones (aún cuando no esté acogido al régimen); entre otras, se obliga a indicar en los libros registro de facturas, tanto emitidas como recibidas, las fechas de cobro o pago, parcial o total, del precio de la operación afectada, con indicación del importe correspondiente y del medio del cobro o pago utilizado.

Además, la declaración de operaciones con terceras personas, modelo 347, se modifica, al preverse un sistema de doble información de las operaciones, de acuerdo con las reglas generales de devengo y con las del régimen especial.

ii) Obligaciones de comunicación en supuestos de inversión del sujeto pasivo.

La ley 7/2012 modificó el artículo 84.Uno.2º de la Ley 37/1992 del IVA, introduciendo nuevos supuestos de inversión del sujeto pasivo (entrega de bienes inmuebles con renuncia a la exención, entregas en ejecución de garantía constituida sobre inmuebles y ejecuciones de obra de urbanización de terrenos o construcción o rehabilitación de edificaciones).

El Real Decreto 828/2013 establece, con efectos desde el 27 de octubre de 2013, determinadas obligaciones de comunicación para los empresarios o profesionales que realicen operaciones en las que tenga lugar la inversión del sujeto pasivo, de forma previa o simultánea a la realización de las mismas.

Asimismo, se establece la posibilidad de acreditar mediante declaración firmada por el destinatario, el cumplimiento de los requisitos exigidos para que se produzca la inversión del sujeto pasivo, y así evitar la responsabilidad solidaria para el caso de que, no cumpliéndose los citados requisitos, el que realiza las entregas no hubiera repercutido el IVA correspondiente.

iii) Modificación de la base imponible del IVA en los supuestos de créditos incobrables y concurso del destinatario.

A los efectos de evitar el volumen de fraude asociado a la imprecisión de la norma en este punto y, vista la interpretación que de ella vienen efectuando los Tribunales, se establece la obligación de acreditar por parte del sujeto pasivo la remisión de la factura rectificada al destinatario, lo cual podrá ser realizado por medio de cualquier medio de prueba admitido en Derecho. Además, tanto quien rectifica como quien sufre la rectificación de la factura, deben comunicar electrónicamente la rectificación a la Administración Tributaria.

Respecto de la declaración de concurso cabe destacar la obligatoriedad de remitir las facturas rectificativas a la administración concursal, y se exonera de la obligación de presentar el auto de declaración de concurso a la Administración Tributaria, entre los documentos a presentar ante la modificación de base imponible.

Asimismo, se desarrollan reglamentariamente las declaraciones a presentar en caso de concurso, estableciendo reglas de aplicación a tener en consideración por los sujetos pasivos concursados.

iv) Modificación del plazo para optar por la prorrata especial.

Se flexibiliza el procedimiento para ejercer la opción para la aplicación de la prorrata especial, ya que se permite su ejercicio en la última declaración-liquidación del impuesto correspondiente a cada año natural, con la regularización de las deducciones practicadas durante el mismo, con excepción de los supuestos de inicio de la actividad o de sector diferenciado.

v) Modificación del plazo para presentar la autoliquidación del IVA del mes de julio.

La liquidación del IVA del mes de julio se presentará durante los primeros 20 días naturales del mes de agosto, y no del mes de septiembre, tal y como se establecía anteriormente.

vi) Facturación.

Se producen las adaptaciones necesarias de acuerdo con el nuevo régimen especial del criterio de caja (mención del régimen especial del criterio de caja en las facturas, plazo para la expedición).

Asimismo, se suprime la exoneración de la emisión de facturas por determinadas operaciones financieras y de seguros para los sujetos pasivos que no tengan la condición de entidades de crédito o aseguradoras.

vii) Devolución de ingresos indebidos.

Se señala que, en aquellos casos de autoliquidaciones a ingresar sin ingreso efectivo del resultado de la autoliquidación presentadas por el sujeto pasivo que haya indebidamente repercutido el tributo, sólo procederá devolver la cuota indebidamente repercutida que exceda del resultado de la autoliquidación que esté pendiente de ingreso.

viii) Declaración informativa de operaciones incluidas en los libros registro, Modelo 340.

Con efectos desde el 1 de enero de 2014, la obligación de presentar los Libros Registro de IVA (modelo 340) sólo será exigible con respecto a los operadores que estén incluidos en el registro de devolución mensual, derogándose tácitamente el punto segundo de la Disposición transitoria tercera del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, que establecía su obligatoriedad para todos los sujetos pasivos de IVA a partir de 2014.

2. Ley 22/2013, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2014.

Las principales modificaciones son las siguientes:

- i) Rectificación de las cuotas impositivas repercutidas: Con efectos desde 1 de enero de 2014, no procederá la rectificación de las cuotas impositivas repercutidas cuando sea la Administración Tributaria la que ponga de manifiesto, a través de las correspondientes liquidaciones, cuotas impositivas devengadas y no repercutidas mayores que las declaradas por el sujeto pasivo y resulte acreditado, mediante datos objetivos, que dicho sujeto pasivo participaba en un fraude, o que sabía o debía haber sabido que realizaba una operación que formaba parte de un fraude.

La nueva redacción de la norma se contrapone a la limitación a la rectificación aplicable con anterioridad a la reforma expuesta, que establecía que no procedía la rectificación de las cuotas impositivas repercutidas cuando la Administración Tributaria pusiera de manifiesto, por medio de liquidaciones, cuotas impositivas devengadas y no repercutidas mayores que las declaradas por el sujeto pasivo siendo su conducta constitutiva de infracción tributaria.

De este modo, con la nueva norma, únicamente no procederá la rectificación de las cuotas impositivas repercutidas cuando la Administración Tributaria demuestre que el sujeto pasivo ha participado en un fraude, frente a la regulación anterior que exigía solamente la apreciación de una conducta constitutiva de infracción tributaria para limitar la posibilidad de la rectificación de las facturas.

- ii) Respecto del lugar de realización de las prestaciones de servicios, se considerarán prestados en el territorio de aplicación del impuesto, y estarán sujetos a IVA español, determinados servicios cuando, conforme a las reglas de localización aplicables a estos servicios, no se entiendan realizados en la Comunidad Europea, pero su utilización o explotación efectivas se realicen en el territorio de aplicación del impuesto. Entre otros, estos servicios serán los de mediación en nombre y por cuenta ajena cuyo destinatario sea un empresario o profesional actuando como tal, las cesiones y concesiones de derechos de autor, patentes, licencias o marcas, los servicios de telecomunicaciones, de radiodifusión y de televisión cualquiera que sea su destinatario o los de arrendamiento de medios de transporte.

- iii) En cuanto al devengo de las transferencias intracomunitarias de bienes, se eliminan las menciones referentes a que el mismo se producía en el momento en que se iniciaba la expedición o el transporte en el Estado Miembro de origen. De este modo, el devengo se producirá conforme a la regla general de las entregas intracomunitarias de bienes: el día 15 del mes siguiente a aquél en el que se inicie dicha expedición o transporte o bien la fecha de expedición de la factura si ésta fuera anterior.
- iv) Para el cálculo de la prorrata general no se computarán, ni en el numerador ni en el denominador, las operaciones realizadas desde establecimientos permanentes situados fuera del territorio de aplicación del Impuesto, con efectos desde el 1 de enero de 2014.
- v) Con efectos desde 31 de octubre de 2012, en los procedimientos administrativos y judiciales de ejecución forzosa, los adjudicatarios que tengan la condición de empresario o profesional a efectos del IVA estarán facultados, en nombre y por cuenta del sujeto pasivo, para (i) expedir factura en la que se documente la operación; (ii) efectuar, en su caso, la renuncia a las exenciones establecidas para las entregas de terrenos rústicos, las entregas de terrenos que se realicen como consecuencia de la aportación inicial a las Juntas de Compensación las segundas y ulteriores entregas de edificaciones; (iii) repercutir la cuota del Impuesto en la factura que se expida; y (iii) presentar la declaración-liquidación correspondiente e ingresar el importe del Impuesto resultante, salvo en los supuestos de las entregas de bienes y prestaciones de servicios en las que el sujeto pasivo de las mismas sea su destinatario en aplicación de la regla de inversión del sujeto pasivo.

Para más información contacte con los siguientes abogados:

Javier Prieto - Socio

+ 34 91 566 63 03 (directo)

prieto@araozyrueda.com

Jéssica Cano - Asociada

+ 34 91 566 63 44 (directo)

cano@araozyrueda.com

Mariano Mateos - Asociado

+ 34 91 566 63 50 (directo)

mateos@araozyrueda.com

Araoz & Rueda es un despacho español multidisciplinar con gran reputación y experiencia en todas las áreas del derecho de los negocios. Entre nuestras áreas de ejercicio: Societario, Fusiones & Adquisiciones, Capital Riesgo, Bancario & Financiero, Energía, Procesal, Concursal & Reestructuraciones, Arbitraje, Fiscal, Laboral, Administrativo, Competencia, Mercado de Capitales/Valores e Inmobiliario.

El contenido de esta comunicación es meramente informativo y no constituye en ningún caso un asesoramiento jurídico personalizado.