

## CIRCULAR 6/14

**ANTEPROYECTO DE LEY POR LA QUE SE MODIFICAN LA LEY 37/1992, DE 28 DE DICIEMBRE, DEL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO, LA LEY 20/1991, DE 7 DE JUNIO, DE MODIFICACIÓN DE LOS ASPECTOS FISCALES DEL RÉGIMEN ECONÓMICO FISCAL DE CANARIAS, LA LEY 38/1992, DE 28 DE DICIEMBRE, DE IMPUESTOS ESPECIALES, Y LA LEY 16/2013, DE 29 DE OCTUBRE, POR LA QUE SE ESTABLECEN DETERMINADAS MEDIDAS EN MATERIA DE FISCALIDAD MEDIOAMBIENTAL Y SE ADOPTAN OTRAS MEDIDAS TRIBUTARIAS Y FINANCIERAS**

En primer lugar debemos significar que si bien el presente anteproyecto modifica diferentes figura impositivas relativas a la imposición indirecta (IVA, IGIC, Impuestos especiales,...) a través de la presente nota únicamente abordamos los cambios propuestos para el Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA).

Según la exposición de motivos de la norma que aquí se analiza, en el IVA, las diferentes modificaciones que se llevan a cabo responden a las siguientes razones:

- ✚ Necesidad de adaptar el texto de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, a la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006 (redacción dada por la Directiva 2008/8/CE, de 12 de febrero), en lo que respecta:
  - Al lugar de la prestación de servicios, que introdujo, entre otras, unas nuevas reglas de localización aplicables a los servicios de telecomunicaciones, de radiodifusión y televisión y electrónicos, prestados a destinatarios que no tengan la condición de empresarios o profesionales actuando como tal, aplicables a partir de 1 de enero de 2015.
  - La obligación de ejecutar diversas sentencias del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, que inciden de forma directa en nuestra normativa interna.
  
- ✚ Introducir un importante número de modificaciones que tienen en común la mejora técnica del Impuesto en aras del principio de seguridad jurídica, bien aclarando algún aspecto de la tributación, bien suprimiendo determinados límites o requisitos, en el ámbito de discreción que

la Directiva de IVA permite a los Estados miembros (EM), como es el caso del régimen de la no sujeción al Impuesto.

- ✚ Flexibilizar determinados límites o requisitos, de nuevo conforme al margen que la Directiva de IVA otorga a los Estados miembros, como la ampliación del plazo para poder modificar la base imponible en determinados supuestos para empresarios o profesionales que tengan carácter de pequeña y mediana empresa, o en los casos de empresarios acogidos al régimen especial del criterio de caja, la inclusión de determinados supuestos que posibilitan la obtención de la devolución a empresarios no establecidos de las cuotas soportadas del Impuesto sin sujeción al principio de reciprocidad, etc.
- ✚ La lucha contra el fraude, con el establecimiento de nuevos supuestos en los que es de aplicación la denominada "regla de inversión del sujeto pasivo" o las modificaciones vinculadas al ámbito de la normativa aduanera.
- ✚ Por último, se incorporan diversas modificaciones con una mera finalidad aclaratoria, como la calificación como bienes corporales de ciertas participaciones o acciones en sociedades cuya posesión asegure la atribución de la propiedad o disfrute de un inmueble, y otras de carácter técnico que tienen por objeto actualizar las referencias normativas y las remisiones a determinados procedimientos que se contienen en la LIVA.

## **1.- Modificaciones relacionadas con la adaptación de la Ley interna con la Directiva 2006/112/CE**

### **1.1.- Nuevas reglas de localización de los servicios de telecomunicaciones, de radiodifusión y televisión y de las prestaciones de servicios efectuadas por vía electrónica (art. 69.tres.5; art. 70. 4º y 8º y art. 163 septiesdecies y siguientes LIVA)**

A partir de 1/01/2015, los citados servicios cuando se presten a una persona que no tenga la condición de empresario o profesional, actuando como tal, **pasan a gravarse en el lugar donde el destinatario del servicio esté establecido, tenga su domicilio o residencia habitual**, independientemente del lugar donde esté establecido el prestador de los servicios según la previsión que a tal efecto recoge la Directiva de IVA. Así pues, todos los servicios de telecomunicación, de radiodifusión o televisión y electrónicos tributarán en el Estado miembro de establecimiento del destinatario, tanto si este es un empresario o profesional o bien una persona que no tenga tal condición, y tanto si el prestador del servicio es un empresario establecido en la Comunidad o fuera de esta.

Como consecuencia de las nuevas reglas de localización de los servicios de telecomunicaciones, de radiodifusión o de televisión y electrónicos:

- Se modifica el **régimen especial** (ya existente) de los servicios prestados por vía electrónica a personas que no tengan la condición de empresarios o profesionales actuando como tales por parte de proveedores no establecidos en la Unión Europea, régimen **que se amplía a los servicios de telecomunicaciones y de radiodifusión o de televisión**, pasando 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" (**Régimen exterior a la Unión**).

Este régimen, de **carácter opcional**, constituye una **medida de simplificación**, que va a permitir a los sujetos pasivos **liquidar el impuesto** adeudado por la prestación de dichos servicios a través de un portal web "ventanilla única" **en el EM en que estén identificados**, evitando tener que registrarse en cada EM donde realicen las operaciones (EM de consumo).

Para poder acogerse a este régimen especial el empresario o profesional no ha de tener ningún tipo de establecimiento permanente ni obligación de registro a efectos del IVA en ningún EM de la Comunidad.

- **Se incorpora un nuevo régimen** 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" (**Régimen de la Unión**), que resultará aplicable, cuando se opte por él, a los empresarios o profesionales que presten los servicios indicados a personas que no tengan la condición de empresarios o profesionales actuando como tales, en EM en los que dicho empresario no tenga su sede de actividad económica o un establecimiento permanente (EP).

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

- En el "**Régimen de la Unión**", el EM de identificación ha de ser necesariamente el EM en el que el empresario o profesional haya establecido la sede de su actividad económica o, en caso de que no tenga la sede de su actividad económica en la Comunidad, el Estado miembro en el que cuente con un establecimiento permanente. Cuando tenga un EP en más de un EM, podrá optar como EM de identificación por cualquiera de los Estados en los que tenga un EP.

- En el “**Régimen exterior a la Unión**”, el empresario o profesional podrá elegir libremente su EM de identificación. En este régimen, además, el EM de identificación también puede ser el EM de consumo.

#### **Características comunes** de ambos regímenes:

- 🚩 Ambos regímenes son **opcionales**, en los que la opción si se ejerce determina que el régimen especial se aplicará a todos los servicios que se presten en todos los Estados miembros en que proceda.
- 🚩 Cuando un empresario o profesional opte por alguno de los regímenes especiales, según el que resulte procedente, quedará obligado a **presentar trimestralmente por vía electrónica** las declaraciones-liquidaciones del IVA, **a través de la ventanilla única** del Estado miembro de identificación, **junto con el ingreso del Impuesto adeudado**, no pudiendo deducir en dicha declaración-liquidación cantidad alguna por las cuotas soportadas en la adquisición o importación de bienes y servicios que se destinen a la prestación de los servicios a los que se les aplique el régimen especial.

## **2.- Medidas tendentes a adaptar la normativa interna a la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, así como para mejorar técnicamente el impuesto:**

### **2.1.- Tipo impositivo aplicable a los productos sanitarios (art. 91.uno.6º LIVA)**

La Sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 17 de enero de 2013, en el asunto C-360/11, conocida comúnmente como la sentencia de “productos sanitarios”, determina que se debe modificar la Ley del Impuesto en lo que se refiere a los tipos aplicables a los productos sanitarios.

Los equipos médicos, aparatos, productos sanitarios y demás instrumental, de uso médico y hospitalario, son el grueso de productos más afectados por la modificación del tipo impositivo, al pasar a tributar, con carácter general, del tipo reducido del 10% del Impuesto al 21%, manteniéndose exclusivamente la tributación por aquel tipo 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 anexo octavo en la LIVA.

El listado de productos que se relacionan en el nuevo anexo octavo<sup>1</sup> incorpora productos destinados exclusivamente a personas con discapacidad como aparatos que están diseñados para uso personal y exclusivo de personas con deficiencia visual y auditiva; con otros, donde puede resultar un uso mixto de los mismos, si bien con una clara y objetiva utilidad para personas con discapacidad.

---

<sup>1</sup> "Anexo Octavo. Relación de bienes a que se refiere el artículo 91.Uno.1.6º.c) de esta Ley.

- Las gafas, lentes de contacto graduadas y los productos necesarios para su uso, cuidado y mantenimiento.
- Dispositivos de punción, dispositivos de lectura automática del nivel de glucosa, dispositivos de administración de insulina y demás aparatos para el autocontrol y tratamiento de la diabetes.
- Dispositivos para el autocontrol de los cuerpos cetónicos y de la coagulación sanguínea y otros dispositivos de autocontrol y tratamiento de enfermedades discapacitantes como los sistemas de infusión de morfina y medicamentos oncológicos.
- Bolsas de recogida de orina, absorbentes de incontinencia y otros sistemas para incontinencia urinaria y fecal, incluidos los sistemas de irrigación.
- Prótesis, ortesis, ortoprótesis e implantes quirúrgicos, en particular los previstos en el Real Decreto 1030/2006, de 15 de septiembre, por el que se establece la cartera de servicios comunes del Sistema Nacional de Salud y el procedimiento para su actualización.
- Las cánulas de traqueotomía y laringeotomía.
- Sillas terapéuticas y de ruedas, muletas, andadores y grúas para movilizar personas con discapacidad.
- Plataformas elevadoras, ascensores para sillas de ruedas, adaptadores de sillas en escaleras, rampas portátiles y barras autoportantes para incorporarse por sí mismo.
- Aparatos y demás instrumental destinados a la reducción de lesiones o malformaciones internas, como suspensorios y compresores para varices.
- Dispositivos de tratamiento de diálisis domiciliaria y tratamiento respiratorios.
- Los equipos médicos, aparatos y demás instrumental, destinados a compensar un defecto o una incapacidad, que estén diseñados para uso personal y exclusivo de personas con deficiencia visual y auditiva.
- Los siguientes productos de apoyo que estén diseñados para uso personal y exclusivo de personas con deficiencia física, mental, intelectual o sensorial:
  - Productos de apoyo para vestirse y desvestirse: calzadores y sacabotas con mangos especiales para poder llegar al suelo, perchas, ganchos y varillas para sujetar la ropa en una posición fija.
  - Productos de apoyo para funciones de aseo: alzas, reposabrazos y respaldos para el inodoro.
  - Productos de apoyo para lavarse, bañarse y ducharse: cepillos y esponjas con mangos especiales, sillas para baño o ducha, tablas de bañera, taburetes, productos de apoyo para reducir la longitud o profundidad de la bañera, barras y asideros de apoyo.
  - Productos de apoyo para posibilitar el uso de las nuevas tecnologías de la información y comunicación, como ratones por movimientos cefálicos u oculares, teclados de alto contraste, pulsadores de parpadeo, software para posibilitar la escritura y el manejo del dispositivo a personas con discapacidad motórica severa a través de la voz.
  - Productos de apoyo y dispositivos que posibilitan a personas con discapacidad motórica agarrar, accionar, alcanzar objetos: pinzas largas de agarre y adaptadores de agarre.
  - Estimuladores funcionales."

## 2.2.- Régimen especial de las agencias de viaje (arts. 141 y siguientes)

La Sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 26 de septiembre de 2013, en el asunto C-189/11, relativa al régimen especial de las agencias de viaje, conlleva la obligación de modificar la regulación de este régimen especial.

Al margen de las modificaciones obligadas por la Sentencia citada, **se introduce** (como novedad más importante) **la posibilidad, a ejercitar operación por operación, 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 (art. 147 LIVA); a tal efecto se ha tenido en cuenta la regulación del régimen especial que se contiene en otros EM, en concreto, en los casos en que el destinatario del régimen es un empresario o profesional.

## 2.3.- Regla de determinación de la base imponible cuando la contraprestación no tiene carácter monetario (art. 79.uno LIVA)

Consecuencia de la sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 19 de diciembre de 2012, asunto C- 549/11, se modifica la regla de valoración de las operaciones cuya contraprestación no sea de carácter monetario, fijándose como tal el **valor acordado entre las partes** (y no, como en la actualidad, el valor de mercado), que tendrá que expresarse de forma monetaria, acudiendo como criterio residual a las reglas de valoración del autoconsumo, en el sentido de que salvo que se acredite lo contrario, la base imponible de la operación deberá coincidir como mínimo con los importes que resulten de aplicar las reglas previstas, precisamente, para la valoración de los mencionados autoconsumos.

## 2.4.- Subvenciones no vinculadas al precio (se añade un nº 4º al art. 78.3 LIVA)

La Sentencia de 14 de marzo de 2014, en el asunto C-151/13, ha determinado la necesidad de diferenciar las subvenciones no vinculadas al precio, que no forman parte de la base imponible de las operaciones, de aquellos supuestos en los que bajo la denominación de subvenciones se esconden auténticas contraprestaciones de servicios prestados, en cuyo caso sí formarían parte de la base imponible.

## **2.5.- Operaciones de mediación prestados por fedatarios públicos en operaciones financieras (se suprime la letra ñ) del número 18º del art. 20.uno LIVA).**

Se produce la supresión de la exención a los servicios prestados por los fedatarios públicos en conexión con operaciones financieras exentas o no sujetas a dicho impuesto.

## **2.6.- Operaciones no sujetas (art. 7 LIVA)**

Se clarifica la regulación de las operaciones no sujetas consecuencia de la transmisión global o parcial de un patrimonio empresarial o profesional, incorporando, a tal efecto, la doctrina del Tribunal de Justicia de la Unión Europea; así como la no sujeción de las operaciones realizadas por los entes públicos.

### **2.6.1.- Transmisión de una unidad económica autónoma (art. 7.1º LIVA)**

Con la modificación del citado precepto se clarifica que a los efectos de la aplicación de este supuesto de no sujeción resultará irrelevante que el adquirente desarrolle la misma actividad a la que estaban afectos los elementos adquiridos u otra diferente, **siempre que se acredite por el adquirente la intención de mantener dicha afectación al desarrollo de una actividad empresarial o profesional.**

Asimismo se aclara que se considerará como mera cesión de bienes o de derechos (supuesto al que no se aplicaría la no sujeción), 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.**

### **2.6.2.- Operaciones efectuadas por entes públicos (art. 7.8º LIVA)**

Con esta modificación se concede rango legal la doctrina administrativa de los denominados "entes técnico-jurídicos"<sup>2</sup>, si bien se amplía su contenido al no exigir que estos entes públicos estén total

---

<sup>2</sup> Reciente doctrina tributaria ha venido interpretando que aquellos entes públicos o sociedades mercantiles íntegramente participadas por una Administración Pública, a través de los cuales dicha Administración ha realizado una mera descentralización del gasto público al objeto de prestar un determinado servicio público, siendo la fundamental receptora de los servicios prestados por el mencionado ente la propia Administración pública que los ha creado, constituyen operaciones no sujetas a IVA en la medida que deben ser consideradas como producidas fuera del ámbito de aplicación del impuesto.

y únicamente participados por una única o varias Administraciones públicas, bastando una participación superior al 50%, tal y como se definen estos entes en el Texto Refundido de la Ley de Contratos del Sector Público a la que se remite la Ley del Impuesto; asimismo se exige en todo caso que el control del ente sea público.

Cumplidas estas condiciones, la no sujeción se aplicará exclusivamente a las prestaciones de servicios, realizadas por el ente público a favor de cualquiera de las Administraciones Públicas que participen en el mismo, o a favor de otras Administraciones Públicas íntegramente dependientes de las anteriores<sup>3</sup>.

A la vez, resulta especialmente relevante reseñar de esta nueva redacción del apartado 8º del art. 7 LIVA se conceptúa por primera vez en el impuesto que entes tendrán la consideración de Administraciones Públicas<sup>4</sup>.

Dado que la no sujeción al Impuesto conlleva la no deducibilidad de las cuotas soportadas por la adquisición de bienes y servicios destinados a la realización de las operaciones no sujetas, se permite a los entes públicos "duales", que realizan conjuntamente operaciones sujetas y no sujetas al Impuesto, la deducción, en aplicación de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, de las cuotas soportadas por la adquisición de bienes y servicios destinados a la realización conjunta de ambos tipos de operaciones, en función de un criterio razonable (art. 93.5 LIVA).

---

<sup>3</sup> No estarán sujetas al Impuesto, los servicios prestados en virtud de encomiendas de gestión por los entes, organismos y entidades del sector público que ostenten, de conformidad con lo establecido en los artículos 4.1.n) y 24.6 del Texto refundido de la Ley de Contratos del Sector Público, aprobado por el Real Decreto Legislativo 3/2011, de 14 de noviembre, la condición de medio propio instrumental y servicio técnico de la Administración Pública encomendante y de los poderes adjudicadores dependientes del mismo.

Asimismo, no estarán sujetos al Impuesto los servicios prestados por cualesquiera entes, organismos o entidades del sector público, en los términos a que se refiere el artículo 3.1 del Texto Refundido de la Ley de Contratos del Sector Público, a favor de las Administraciones Públicas de la que dependan o de otra íntegramente dependiente de estas, cuando dichas Administraciones Públicas ostenten el control de su gestión, o el derecho a nombrar a más de la mitad de los miembros de su órgano de administración, dirección o vigilancia.

<sup>4</sup> a) La Administración General del Estado, las Administraciones de las Comunidades Autónomas y las Entidades que integran la Administración Local.  
b) Las entidades gestoras y los servicios comunes de la Seguridad Social.  
c) Los organismos autónomos, las Universidades Públicas y las Agencias Estatales.  
d) Cualesquiera entidad de derecho público con personalidad jurídica propia, dependiente de las anteriores que, con independencia funcional o con una especial autonomía reconocida por la Ley tengan atribuidas funciones.



### **3.- Medidas tendentes a flexibilizar determinados límites o requisitos que hagan más operativa la norma interna**

#### **3.1.- Exención en las entregas y adjudicaciones de terrenos realizadas entre la Junta de compensación y los propietarios de los mismos (supresión del art. 20.uno.21º LIVA)**

Se suprime la exención aplicable a las entregas y adjudicaciones de terrenos realizadas entre la Junta de Compensación y los propietarios de aquellos, por la distorsión que causaba el distinto tratamiento a efectos del IVA de la actuación en los procesos de urbanización de dichas Juntas, según intervinieran en su condición o no de fiduciarias.

#### **3.2.- Renuncia a las exenciones inmobiliarias (art. 20.dos LIVA)**

**Se amplía el ámbito objetivo de la aplicación de la renuncia** a las exenciones inmobiliarias, al no vincular la misma a la exigencia de que el empresario o profesional adquirente tenga derecho a la deducción total del impuesto soportado en función del destino previsible en la adquisición del inmueble, si bien **se exige** que dicho empresario tenga un derecho a la deducción total o parcial del impuesto soportado al realizar la adquisición o en función del destino previsible del inmueble adquirido.

#### **3.3.- Concepto de entregas de bienes y lugar de realización de las mismas**

##### **3.3.1.- Lugar de realización de las entregas de bienes que deben de ser objeto de instalación y montaje para su puesta a disposición (art. 68.2 LIVA)**

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 (España), se entenderán localizadas en España, con independencia de que el coste de la instalación exceda o no del 15% en relación con el total de la contraprestación correspondiente, siempre y cuando el bien objeto de instalación y montaje haya sido inmovilizado en territorio español.

##### **3.3.2.- Consideración de entrega de bienes a la transmisión de valores que atribuyan indirectamente la propiedad sobre bienes inmuebles (se añade un nuevo apartado 8º al art. 8 LIVA)**

Pasan a ser consideradas entregas de bienes las transmisiones de títulos valores cuya posesión asegure, de hecho o de derecho, la atribución de la propiedad, el uso o disfrute de un inmueble o

de una parte del mismo en los supuestos previstos en el artículo 20.Uno.18º. k) de la LIVA, es decir, aquellos que no pueden acogerse a la exención financiera regulada en este último precepto por haberse efectuado con la finalidad de eludir la tributación por el impuesto (artículo 108 de la Ley del Mercado de Valores).

### **3.4.- Modificación de la base imponible en los supuestos de concurso de acreedores y créditos incobrables (aparatados Tres y Cuatro del art. 80 LIVA)**

- Se flexibiliza el procedimiento de modificación de la base imponible, de manera que el plazo para poder realizar aquella en caso de **deudor en concurso** se amplía de 1 a **3 meses**.
- En el caso de **créditos incobrables** los empresarios que sean considerados PYME podrán modificar la base imponible transcurrido el plazo de 6 meses como se venía exigiendo hasta la fecha o podrán esperar al plazo general de 1 año que se exige para el resto de empresarios.
- Por otra parte, se introduce una **regla especial para declarar un crédito incobrable**, con respecto a las operaciones en **régimen especial del criterio de caja**, de tal manera que se permite la modificación de la base imponible por créditos incobrables 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, sin tener que esperar a un nuevo transcurso del plazo de 6 meses o 1 año que marca la normativa a computar desde el devengo del Impuesto.

### **3.5.- Aplicación de la prorrata especial (art. 103.2 LIVA)**

Se amplía el ámbito de aplicación de la prorrata especial, al disminuir del 20 al **10%** la diferencia admisible en cuanto a montante de cuotas deducibles en un año natural que resulten por aplicación de la prorrata general en comparación con las que resulten por aplicación de la prorrata especial.

### **3.6.- Devolución del impuesto a empresarios no establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto ni en la Comunidad, Islas Canarias, Ceuta o Melilla (art. 119 bis LIVA)**

El régimen especial de devoluciones a determinados empresarios o profesionales no establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto ni en la Comunidad, Islas Canarias, Ceuta o Melilla **se**

**amplía significativamente** al excepcionar la exigencia del principio de reciprocidad en determinadas cuotas soportadas en las adquisiciones e importaciones de determinados bienes y servicios, *como los derivados de servicios de hostelería, restauración y transporte vinculados con la asistencia a ferias, congresos y exposiciones.*

### **3.7.- Régimen especial de grupo de entidades (arts. 183 y siguientes LIVA)**

El régimen especial del grupo de entidades se modifica para incorporar la exigencia de los tres órdenes de vinculación: económica, financiera y de organización, a las entidades del grupo ajustándose así a la dicción de la Directiva de IVA.

La existencia de dichas vinculaciones resulta exigible respecto de aquellas entidades dominantes que materialicen en las entidades dependientes un control efectivo de la entidad a través de una participación de más del 50 por ciento en el capital o en los derechos de voto de las mismas.

Por otro lado, a efectos de mera aclaración, se determina que las operaciones realizadas en este régimen especial no pueden tenerse en cuenta a efectos de cálculo de la prorrata común en caso de empresarios que realicen actividades en más de un sector diferenciado, al margen del régimen especial del grupo de entidades.

### **3.8.- Diferimiento del ingreso del IVA en las importaciones (art. 167.dos LIVA)**

En el ámbito de las cuotas del IVA a la importación, se posibilita, remitiendo a su desarrollo reglamentario, que determinados operadores puedan diferir el ingreso del Impuesto al tiempo de presentar la correspondiente declaración liquidación y a través de la inclusión de dichas cuotas en la misma.

## **4.- Diversas modificaciones tienen por objeto contribuir a la lucha contra el fraude**

### **4.1.- Ampliación de supuestos de aplicación de la regla de inversión del sujeto pasivo (se añade una nueva letra g) al número 2º del apartado Uno del artículo 84)**

Se amplían los supuestos de aplicación de la denominada "regla de inversión del sujeto pasivo" a la entrega determinados productos, en particular, los teléfonos móviles, consolas de videojuegos, ordenadores portátiles y tabletas digitales, así como plata, platino y paladio.

Evidentemente, esta medida puede presentar problemas prácticos a todos aquellos empresarios que transmitiendo al por menor este tipo de bienes se vean en la obligación de tener que identificar en los adquirentes su condición de sujetos pasivos al objeto de determinar si ostentan o no la condición de empresario o profesional y, por tanto, si deben aplicar sobre estas ventas la regla de inversión del sujeto pasivo.

#### **4.2.- Nuevas infracciones tributarias contenidas específicamente en la LIVA (se añaden los apartados 6º, 7º y 8º al art. 170 LIVA)**

- Se crea un nuevo tipo de infracción relativo a la falta de comunicación 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, dada la trascendencia de dichas comunicaciones para la correcta aplicación del Impuesto y por la incidencia que puede tener respecto a otros sujetos pasivos del impuesto. La conducta se sanciona con el 10% de las cuotas devengadas respecto a las que se ha producido el incumplimiento en la comunicación.
- Se establece un nuevo tipo de infracción relativo a la falta de consignación de las cuotas liquidadas del IVA por el Impuesto a la importación para aquellos operadores que puedan diferir el ingreso del IVA al tiempo de la presentación de la correspondiente declaración-liquidación.
- Se establece un procedimiento específico de comprobación del IVA a la importación, con el objeto de evitar el fraude en este ámbito, aplicable a los sujetos pasivos que no cumplan los requisitos que se establezcan para acceder al sistema de autoliquidación, los cuales realizan el ingreso en el momento de la importación.
- Se estructura el uso del régimen de depósito distinto del aduanero para restringir la exención de las importaciones de bienes que se vinculen a dicho régimen a los bienes objeto de Impuestos Especiales a que se refiere el Anexo quinto de la Ley, a los bienes procedentes del territorio aduanero de la Comunidad y a determinados bienes cuya exigencia viene establecida por la Directiva de IVA.

Barcelona, a 3 de julio de 2014.