



El desarrollo reglamentario del “paquete IVA” entró en vigor el pasado 1 de julio

Octubre 2011

ÍNDICE

I.	ÚLTIMAS NORMAS PUBLICADAS	3
	A) Normativa Estatal.....	3
	B) Normativa Autonómica.....	4
II.	ANÁLISIS NORMATIVO	5
	A) Breves comentarios al Reglamento de ejecución 282/2011, por el que se establecen disposiciones de aplicación de la Directiva 2006/112/CE	5
III.	DOCTRINA ADMINISTRATIVA Y JURISPRUDENCIA: NOVEDADES.....	15
IV.	NOTICIAS DE PRENSA.....	17
V.	CALENDARIO DEL CONTRIBUYENTE.....	18

I. ÚLTIMAS NORMAS PUBLICADAS

A) Normativa Estatal

Resolución de 28 de julio de 2011, de la Intervención General de la Administración del Estado

Se aprueba la adaptación del Plan General de Contabilidad Pública para los Entes Públicos cuyo presupuesto de gastos tiene carácter estimativo.

B.O.E. 3 de agosto de 2011

Orden CIN/2212/2011, de 29 de julio

Se exime en determinados casos de la presentación del informe técnico en la emisión de los informes motivados, para poder aplicar la deducción por I+D+i, previstos en el Real Decreto 1432/2003, de 21 de noviembre, y se actualiza el formato para solicitar los mismos.

B.O.E. 5 de agosto de 2011

Real Decreto-ley 9/2011, de 19 de agosto

De medidas para la mejora de la calidad y cohesión del sistema nacional de salud, de contribución a la consolidación fiscal, y de elevación del importe máximo de los avales del Estado para 2011.

B.O.E. 20 de agosto de 2011

Resolución de 23 de agosto de 2011, del Congreso de los Diputados

Se ordena la publicación del Acuerdo de convalidación del Real Decreto-ley 9/2011, de 19 de agosto, de medidas para la mejora de la calidad y cohesión del Sistema Nacional de Salud, de contribución a la consolidación fiscal, y de elevación del importe máximo de los avales del Estado para 2011.

B.O.E. 3 de septiembre de 2011

Convenio entre el Reino de España y Barbados

Para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta, hecho en Bridgetown el 1 de diciembre de 2010.

B.O.E. 14 de septiembre de 2011

Real Decreto-ley 13/2011, de 16 de septiembre

Se restablece el Impuesto sobre el Patrimonio, con carácter temporal.

B.O.E. 14 de septiembre de 2011

Orden EHA/2513/2011, de 15 de septiembre

Se modifica la Orden EHA/1803/2010, de 5 de julio, por la que se establecen obligaciones en cuanto a la remisión por medios electrónicos de la documentación estadístico-contable de las entidades aseguradoras y de las entidades gestoras de fondos de pensiones, y por la que se modifican los modelos de la

información estadístico contable anual y semestral de los corredores de seguros y reaseguros establecidos por Real Decreto 764/2010, de 11 de junio, por el que se desarrolla la Ley 26/2006, de 17 de julio, de mediación de seguros y reaseguros privados en materia de información estadístico-contable y del negocio, y de competencia profesional.

B.O.E. 23 de septiembre de 2011

Resolución de 22 de septiembre de 2011, del Congreso de los Diputados

Se ordena la publicación del Acuerdo de convalidación del Real Decreto-ley 13/2011, de 16 de septiembre, por el que se restablece el Impuesto sobre el Patrimonio, con carácter temporal.

B.O.E. 29 de septiembre de 2011

B) Normativa Autonómica

II. ANÁLISIS NORMATIVO

A) Breves comentarios al Reglamento de ejecución 282/2011, por el que se establecen disposiciones de aplicación de la Directiva 2006/112/CE

0. Introducción

Durante el año 2008 se aprobaron un conjunto de directivas comunitarias, conocidas como “Paquete de IVA”, que modifican y completan la Directiva 2006/112/CE, de 28 de noviembre de 2006. El desarrollo reglamentario que afecta a varios artículos de las directivas mencionadas se aprobó, el pasado 15 de marzo de 2011, entrando en vigor el día 1 de julio, salvo alguna excepción. En concreto es el Reglamento 282/2011, por el que se establecen disposiciones de aplicación de la Directiva relativa al Impuesto sobre el Valor Añadido.

Esta norma precisa, define y aclara varios aspectos, algunos dudosos, sobre la aplicación de las nuevas reglas de localización de las adquisiciones y entregas de servicios intracomunitarios. Por ejemplo, se definen por primera vez los conceptos de sede de la actividad económica, establecimiento permanente, domicilio o residencia habitual, tanto del prestador como del destinatario de los servicios. Se regulan las circunstancias que ha de tener en cuenta el prestador de un servicio para considerar que el destinatario es o actúa como sujeto pasivo y los criterios para fijar el lugar de localización de la operación realizada. También se refunden las disposiciones reguladas en el Reglamento del Impuesto CE/1777/2005 en aras de una mayor claridad y racionalidad.

Antes de comentar este Reglamento recordamos la regla general de localización de las prestaciones de servicios a partir de enero de 2010:

- Si el destinatario es empresario o profesional se localizan en el lugar donde éste tiene la sede de su actividad económica salvo que se presten a un establecimiento permanente radicado en otro Estado miembro. En defecto de la sede o del establecimiento permanente, se localizarán en el domicilio o residencia habitual del destinatario.
- Si el destinatario no es un empresario o profesional se localizan donde el prestador tenga su sede de actividad económica, salvo que se presten desde un establecimiento permanente en otro Estado miembro. En defecto de la sede o del establecimiento permanente, se localizarán en el domicilio o residencia habitual del prestador del servicio. No obstante, se localizan en destino los siguientes servicios: los intangibles, los de arrendamiento a medio y largo plazo de transportes a partir de 2013 y los electrónicos, de televisión y de comunicaciones a partir de 2015.

En estos comentarios no hemos seguido un orden cronológico del articulado de la norma sino que hemos agrupado las disposiciones en temas homogéneos para una mejor comprensión.

1. Concepto de sede de la actividad económica, establecimiento permanente, domicilio y residencia habitual (Arts 10, 11 ,12 y 13)

Hasta ahora la norma europea nada decía sobre lo que debía entenderse por estos conceptos. Ahora el Reglamento define cada uno de ellos.

1.1. Sede de la actividad económica (Art. 10)

El lugar donde se ejerzan las funciones de administración central de la empresa. Para determinarlo se tendrán en cuenta los siguientes criterios: donde se tomen las decisiones

fundamentales relacionadas con la gestión general de la empresa, el domicilio social y donde se reúna la dirección. En caso de duda prevalece el lugar en el que se toman las decisiones fundamentales. Una simple dirección postal no se considera sede de la actividad económica.

1.2. Establecimiento permanente (Art. 11)

Cualquier establecimiento distinto de la sede de la actividad económica. Se caracteriza por tener un grado suficiente de permanencia y una estructura adecuada en términos de medios humanos y técnicos que le permitan recibir y utilizar los servicios que se presten para las necesidades propias de dicho establecimiento. El hecho de disponer de un NIF-IVA no es suficiente para considerar que un sujeto pasivo tiene un establecimiento permanente.

La norma distingue dos tipos de establecimiento permanente: el correspondiente al prestador y al receptor de los servicios. En el primero se exige permanencia y capacidad para prestar de forma efectiva los servicios, y en el segundo que tenga suficiente capacidad para recibir y utilizar los servicios adquiridos.

1.3. Domicilio de una persona física, sea o no sujeto pasivo (Art. 12)

Es la dirección inscrita en el censo de población o en un registro similar o la dirección indicada por esa persona a las autoridades fiscales, a menos que existan pruebas de que dicha dirección no se ajusta a la realidad.

1.4. Residencia habitual de una persona física, sea o no sujeto pasivo (Art. 13)

Es el lugar donde la persona física vive habitualmente debido a la existencia de vínculos personales y profesionales. Cuando existan vínculos profesionales en un país diferente del de los vínculos personales, o cuando no existan vínculos profesionales, el lugar de residencia habitual viene determinado por los vínculos personales que pongan de manifiesto una estrecha relación entre la persona física y el lugar en que se vive.

2. Lugar de localización de las prestaciones de servicios cuando se aplica la regla general

2.1. En función de la ubicación del destinatario si es empresario o profesional (Arts 20, 21, 22, 53 y 54)

Se regulan los criterios que se han de seguir cuando los destinatarios tienen establecimientos permanentes en diferentes países o, bien, un establecimiento permanente radicado en otro país distinto del que se encuentra la sede de la actividad.

2.1.1. Establecido en un solo país (Art. 20)

La prestación del servicio se localiza en el país donde el destinatario tiene la sede de su actividad económica o su establecimiento permanente. En defecto de los anteriores, donde radique el domicilio o residencia habitual.

2.1.2. Establecido en más de un país (Art. 21)

La prestación del servicio se localiza en el lugar donde radique el establecimiento permanente que recibe el servicio siempre que lo utilice para la realización de sus actividades.

Cuando no se pueda determinar que establecimiento permanente es el receptor de la prestación se gravará en el lugar donde radique la sede de la actividad. Si el destinatario no tiene sede de la actividad ni establecimiento permanente la prestación del servicio se localiza en el lugar donde radique el domicilio o la residencia habitual del destinatario.

2.1.3. Pluralidad de establecimientos permanentes (Art. 22)

El prestador debe identificar, entre todos los establecimientos del destinatario, cuál de ellos es el cliente del servicio. Para ello deberá examinar la naturaleza y utilización del servicio prestado. De no ser posible deberá examinarse si el contrato, la hoja de pedido y el NIF-IVA identifican al establecimiento permanente como cliente del servicio y si es la entidad que abona el servicio.

2.1.4. *Intervención del establecimiento permanente (Art. 53)*

Cuando un sujeto pasivo tiene un establecimiento permanente en el territorio de un Estado miembro se le considerará sujeto pasivo no establecido en dicho Estado cuando se cumplan las siguientes condiciones:

- Que efectúe una entrega de bienes o una prestación de servicios gravada en el territorio de ese Estado miembro y
- Que en la entrega de bienes o en la prestación del servicio no intervenga ningún establecimiento que tenga el proveedor de servicios en el territorio de ese Estado miembro.

En este caso se considera que se actúa a través de un establecimiento permanente cuando éste tenga un grado suficiente de permanencia y una estructura adecuada en términos de medios humanos y técnicos que le permitan realizar la entrega de bienes o la prestación de servicios en las que intervenga. La mera presencia de un establecimiento permanente del prestador en el territorio en el que se realice la entrega o se preste el servicio no es suficiente ya que es necesario determinar en qué circunstancias se entiende que se ha intervenido en la prestación.

Cuando los medios del establecimiento permanente se utilicen de manera exclusiva para llevar a cabo tareas administrativas auxiliares, como la contabilidad, facturación o el cobro de créditos, no se considerará que dichos medios se han utilizado a los fines de una entrega de bienes o a una prestación de servicios y, por lo tanto, se le considerará como no establecido. No obstante, si se expide una factura con NIF-IVA asignado por el Estado miembro del establecimiento permanente, se considerará que este último ha intervenido en la entrega de bienes o en la prestación de servicios efectuada en ese Estado miembro, salvo que existan pruebas que acrediten lo contrario.

2.1.5. *Prestador con sede de la actividad económica en el Estado miembro de destino (Art. 54)*

Si el prestador del servicio tiene la sede de su actividad económica en el Estado miembro de destino en que se devenga el Impuesto se le considera establecido en todo caso y tendrá que asumir las obligaciones formales y materiales derivadas del Impuesto, con independencia de que el servicio se haya prestado exclusivamente desde un establecimiento permanente situado en otro Estado miembro.

2.2. **En función de la ubicación del destinatario cuando es un consumidor final (Arts. 3, 23 y 24)**

2.2.1. *Establecido fuera de la Unión Europea (Art. 3)*

Recordamos que las prestaciones de servicios que se localizan fuera de la Unión Europea no se gravan por el Impuesto. Esta situación se produce cuando el destinatario es un empresario o profesional que se encuentra localizado fuera de la Unión Europea. También cuando se tratan de servicios de intangibles, de arrendamiento a medio y largo plazo de transportes a partir de 2013 o electrónicos, de televisión y de comunicaciones a partir de 2015, siempre que el destinatario sea un consumidor final.

El Reglamento determina que en estos casos puede exigirse el IVA al prestador del servicio si no demuestra que el destinatario se encuentra establecido fuera de la Unión Europea.

2.2.2. *Fijación del domicilio (Art. 23)*

El prestador debe fijar el domicilio o la residencia habitual del destinatario basándose en la información objetiva que comunique el cliente. Deberá comprobar dicha información a través de

medidas normales de seguridad comercial como las relativas a los controles de identidad o de pago.

2.2.3. *Establecido en más de un país (Art. 24)*

Cuando el destinatario se encuentre establecido en varios países o tenga su domicilio en un país distinto al de su residencia, el prestador deberá dar prioridad al lugar que garantice la imposición en el lugar de consumo del servicio.

2.3. Según la condición del destinatario (Arts. 17, 19, 18, 4 y 55)

2.3.1. *Distinción entre empresario o profesional y consumidor final (Art. 17)*

A los efectos de aplicar las reglas de localización de las prestaciones de servicios intracomunitarios se considera que actúan como empresarios o profesionales quienes realizan simultáneamente actividades sujetas y no sujetas al Impuesto y las personas jurídicas que, sin tener la consideración de sujeto pasivo, tienen asignado un NIF-IVA suministrado por algún Estado miembro.

El precepto reglamentario aclara que el prestador de un servicio intracomunitario aplicará la regla general de localización cuando el destinatario sea un empresario o profesional, con independencia de que realice operaciones no sujetas. También cuando el destinatario sea una persona jurídica, que no teniendo la consideración de sujeto pasivo en el momento de recibir la prestación del servicio, está en posesión de un NIF-IVA.

2.3.2. *Afectación empresarial del servicio por el destinatario (Art. 19)*

El prestador de un servicio debe presumir que el destinatario lo adquiere para un uso empresarial y no particular si éste le comunica un NIF-IVA. Si el cliente destina el servicio tanto a fines privados como a empresariales el prestador puede considerar que el uso de dicho servicio es, en todo caso, empresarial.

2.3.3. *Condición de empresario o profesional (Art. 18)*

Se da seguridad al prestador de un servicio intracomunitario para considerar que un destinatario establecido en la Unión Europea es empresario o profesional. Será así cuando el destinatario se encuentre establecido en la Unión Europea y comunica al prestador un NIF-IVA o, no teniendo aún, le informa que ya lo ha solicitado. En ambas situaciones se exige que el prestador tenga pruebas que demuestren que el cliente es empresario o profesional y no consumidor final.

Cuando el destinatario esté establecido fuera de la Unión Europea el prestador podrá considerar que el destinatario es empresario o profesional cuando acredite dicha condición a través de un certificado expedido por las autoridades del Estado en que está establecido, o mediante un NIF atribuido por dicho Estado, o cualquier otro medio de prueba, y siempre que el prestador haya adoptado las medidas que razonadamente serían de esperar de un buen comerciante.

2.3.4. *Obtención del NIF-IVA por las adquisiciones y prestaciones de servicios (Arts. 4 y 55)*

Existen determinados sujetos pasivos que actúan como consumidores finales por las adquisiciones intracomunitarias de bienes que realizan. En concreto son los siguientes: quienes realizan exclusivamente operaciones que no originan el derecho a deducir el Impuesto, las personas jurídicas que no actúan como empresarios o profesionales y los acogidos al régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca, respecto de los bienes destinados al desarrollo de la actividad sometida a dicho régimen.

Estos sujetos pasivos cuando adquieren bienes intracomunitarios pueden tributar en destino por voluntad propia o por obligación legal. En este último supuesto cuando el conjunto del importe de las adquisiciones intracomunitarias de bienes supere un determinado umbral fijado por cada Estado miembro. En el territorio de aplicación del Impuesto -TAI- está regulado en 10.000 €. En

estos casos deben contar con un NIF-IVA. A partir de enero de 2010 si adquieren o prestan servicios intracomunitarios deben tener obligatoriamente un NIF-IVA del Estado miembro desde el cual adquieren o prestan dichos servicios.

El Reglamento concreta que, aunque estos sujetos pasivos tengan un NIF-IVA por cualquiera de las dos razones anteriores, no deben comunicarlo al proveedor cuando realicen adquisiciones intracomunitarias de bienes. No obstante, si se lo comunicaran, se entenderá que la voluntad del cliente es tributar en destino y no en origen.

3. Localización de las prestaciones de servicios cuando se aplica alguna regla especial

Como sucedía antes de la aprobación de las nuevas reglas de localización, van a concurrir, junto con la regla general, otras reglas particulares.

3.1. Servicios de restaurante y catering (Arts. 6, 15, 35, 36 y 37)

Estos servicios se localizan en el lugar donde se presten, salvo lo prestados a bordo de buques, aviones o trenes en el curso de un trayecto intracomunitario que se localizan en el lugar de partida del transporte.

3.1.1. Distinción entre entrega de bienes y prestación de servicios (Art. 6)

Estos servicios se califican de prestaciones de servicios cuando además de entregar los productos se presten servicios auxiliares que se consideren suficientes para permitir el consumo inmediato de los mismos y, además, predominen teniendo en cuenta el conjunto global de la actividad realizada.

Estos servicios se califican de entregas de bienes cuando el prestador se limite a suministrar los productos o los transporte a los clientes. Para considerar a estos servicios como de restauración es necesario que se presten materialmente en las instalaciones del prestador. Serán de catering cuando se presten materialmente fuera de las instalaciones del prestador.

3.1.2. Entregas de bienes a bordo de un buque, avión o tren en trayecto intracomunitario (Arts. 15, 35, 36 y 37)

Como ya ha quedado dicho, estos servicios se localizan en el lugar de partida del transporte. En este punto el Reglamento precisa que vendrá determinado por el trayecto realizado por el medio de transporte y no por el trayecto que pueda realizar el viajero. Cuando no se efectúa un trayecto intracomunitario se localizan en el lugar en que se realiza materialmente.

Si el servicio se presta a bordo, parcialmente mientras el medio de transporte efectúa el trayecto intracomunitario y parcialmente cuando dicho trayecto ya ha concluido pero, mientras el medio de transporte todavía se encuentra en el territorio de un Estado miembro, serán aplicables las reglas que corresponden al inicio de la prestación del servicio.

3.2. Servicios de mediación prestados en nombre y por cuenta de terceros (Art. 30)

Cuando el destinatario es un consumidor final se localizan en el mismo lugar en el que se realice la operación subyacente.

El Reglamento aclara que dicha norma es de aplicación tanto cuando el mediador actúa en nombre y por cuenta del destinatario del servicio principal, como cuando lo hace en nombre y por cuenta del prestador.

3.3. Servicios de alojamiento hotelero (Art. 31)

Se consideran directamente relacionados con inmuebles, localizándose en el lugar donde radica el inmueble.

No obstante, los servicios de mediación prestados en nombre y por cuenta ajena en servicios de alojamiento hotelero no se consideran directamente relacionados con bienes inmuebles localizándose en sede del destinatario cuando éste sea empresario o profesional.

3.4. Servicios y servicios accesorios relacionados con manifestaciones culturales, artísticas, deportivas, científicas, educativas, recreativas o similares, como las ferias o exposiciones (Arts. 32 y 33)

Desde el año 2011 se localizan en sede del destinatario cuando éste es un empresario o profesional, y siempre que no se trate del acceso a tales manifestaciones, como es la venta de las entradas o de los abonos. Si el destinatario es un consumidor final se localizan en el lugar donde se presten.

El Reglamento considera servicio de acceso la entrada a las manifestaciones a cambio de un pago, abono, cotización periódica etc. Se enumera a título orientativo una lista sobre algunas de estas manifestaciones. Además, se determina que la simple utilización de instalaciones deportivas a cambio de una cotización, no puede considerarse como acceso a una manifestación.

Los servicios de acceso deben estar directamente relacionados con el acceso y que se presten por separado a cambio de una contraprestación. Como ejemplo se citan los servicios de guardarropa o instalaciones sanitarias y los servicios de mediación en la venta de entradas.

3.5. Instalación o montaje de piezas (Arts. 8 y 34)

3.5.1. Consideración como prestación de servicios (Art. 8)

Se considera una prestación de servicios, y no entrega de bienes, la simple instalación o montaje de piezas de una máquina que le han sido suministradas en su totalidad por el cliente.

3.5.2. Lugar de localización (Art. 34)

Estos servicios se incluyen dentro de las ejecuciones de obra sobre bienes muebles corporales y, por consiguiente, se localizan en destino cuando se presten a un empresario o profesional. En cambio se localizan en el lugar donde se presten materialmente cuando se ejecuten para los consumidores finales.

El Reglamento establece que la instalación o el montaje de las distintas piezas de una máquina, cuando han sido suministradas por el cliente consumidor final, se localizan en el lugar donde se efectúa la prestación del servicio, siempre que el producto final no forme parte de un inmueble.

3.6. Arrendamientos de medios de transporte a largo plazo (Arts 38, 39 y 40)

La Ley establece que los arrendamientos de medios de transporte a largo plazo se localizan en el lugar del destinatario cuando éste es empresario o profesional. Tratándose de un consumidor final se localizan en el origen, salvo a partir de 2013 que se localizarán en destino. Se entiende por largo plazo el uso por más de 30 días del medio de transporte y 90 cuando se trate de buques.

3.6.1. Concepto de medio de transporte (Art. 38)

Se precisa lo que ha de entenderse por medio de transporte. Se excluye a los vehículos permanentemente inmovilizados así como a los contenedores.

3.6.2. Duración del arrendamiento (Art. 39)

Para computar el plazo del arrendamiento se debe estar a lo pactado en el contrato, salvo que se demuestre que la duración real fue diferente a la pactada. En los contratos consecutivos se tendrá en cuenta el período global cubierto por todos ellos, salvo que se refieran a medios de transporte diferentes o que se trate de varios contratos a corto plazo que preceden a otro de largo plazo. Hay que tener en cuenta las circunstancias concurrentes y la verdadera intención de las partes, pues la aplicación de las normas cede cuando se detectan prácticas abusivas.

3.6.3. *Lugar de puesta del transporte (Art. 40)*

Es el lugar donde el cliente o un tercero que actúe en nombre del arrendatario, tome posesión del transporte materialmente.

3.7. Servicios intangibles (Art. 50)

Dentro de estos servicios se incluyen los de traducción de textos prestados a los consumidores finales fuera de la Unión Europea.

3.8.1. Servicios electrónicos (Arts. 58, 59, 60, 61, 62 y 63)

Recordamos que los sujetos pasivos no establecidos que presten servicios electrónicos pueden optar por un régimen especial. Este régimen les permite identificarse en un solo Estado miembro desde el cual presentan las declaraciones del Impuesto de manera telemática. Para recuperar las cuotas soportadas deberán hacerlo por el procedimiento de devolución a los no establecidos que cada Estado miembro tenga regulado en su normativa interna.

3.8.2. *Incumplimiento de los requisitos del régimen especial (Art. 58)*

Cuando un sujeto pasivo no establecido incumple en algún trimestre alguno de los requisitos para aplicar este régimen especial, quedará excluido a partir del momento en que reúna los requisitos para su exclusión. Es decir, no es necesario esperar a que termine el trimestre para que quede excluido. Una vez excluido el sujeto pasivo no establecido, debe presentar una declaración trimestral en el Estado miembro en el que se encuentre identificado, en el plazo de 20 días contados a partir del final del trimestre natural en que se haya producido la exclusión, por las cuotas devengadas antes de la exclusión.

3.8.2. *Período declarativo (Art. 59)*

Todo período declarativo (trimestre natural) se considerará un período declarativo independiente.

3.8.3. *Cambios en una declaración (Art. 60)*

Cualquier modificación que deba realizarse en una declaración, una vez que ésta ya ha sido presentada, deberá efectuarse mediante un ajuste en la propia declaración y no en posteriores.

3.8.4. *Redondeo en los importes reflejados en una declaración (Art. 61)*

Los importes consignados en las declaraciones no se podrán redondear a la unidad monetaria más próxima. Se consignará y remitirá el importe exacto del Impuesto.

3.8.5. *Exceso de pagos (Art. 62)*

Cuando un Estado miembro reciba una cantidad superior a la que debería de haber percibido, deberá reembolsar directamente el exceso al sujeto pasivo. Si el Estado miembro de identificación ya ha distribuido entre los Estados miembros de consumo la cantidad que les corresponde, éstos deberán proceder al reembolso directo del importe percibido en exceso al sujeto pasivo no establecido, e informar al Estado miembro de identificación del ajuste realizado.

3.8.6. *Prohibición de ajustar los importes abonados en una ulterior declaración (Art. 63)*

Cualquier modificación posterior de los importes abonados deberá efectuarse exclusivamente con referencia a esa declaración, y no podrá consignarse en otra ni ajustarse en otra posterior.

4. Devengo del Impuesto (Art. 25)

Las circunstancias a tener en cuenta para localizar las prestaciones de servicios intracomunitarias son las que se producen en el momento del devengo del Impuesto, sin que cualquier cambio posterior deba tenerse en cuenta.

5. Adquisición de medios de transporte nuevos (Art. 2)

La Directiva somete a tributación las compras intracomunitarias de medios de transporte nuevos adquiridos por cualquier persona que no tenga la condición de sujeto pasivo. Se declaran exentas las entregas de medios de transporte nuevos expedidos o transportados, fuera de su territorio respectivo pero dentro de la Comunidad, con destino al adquirente por el vendedor, por el adquirente o por cuenta de ellos, efectuadas para sujetos pasivos o personas jurídicas que no sean sujetos pasivos, cuyas adquisiciones intracomunitarias de bienes no estén sujetas al Impuesto.

El Reglamento determina que no hay adquisición intracomunitaria de un medio de transporte nuevo en dos supuestos. El primero cuando se trate del traslado del medio de transporte por una persona que no tenga la consideración de sujeto pasivo del Impuesto con motivo de un cambio de residencia, siempre que en el momento del traslado no pueda aplicarse la exención prevista para las entregas intracomunitarias. El segundo cuando el consumidor final ha satisfecho el Impuesto por una adquisición intracomunitaria de un medio de transporte nuevo en destino y, con posterioridad, el medio de transporte es nuevamente introducido en el Estado miembro de la compra.

6. Tipo reducido (Art 43)

Se aplica el tipo reducido al arrendamiento de tiendas de campaña, caravanas y vivienda móviles instaladas en camping y utilizadas a modo de alojamiento para vacaciones.

7. Operaciones exentas (Arts. 9, 44, 45, 46, 47, 48, 49, 50 y 51)

7.1. Las relativas a determinados títulos valores (Art. 9)

La venta de una opción como instrumento financiero constituye una prestación de servicios que tiene carácter independiente de las operaciones subyacentes a las que se refiera la opción. Al ser una prestación de servicios se aplica la exención regulada para las operaciones financieras. La venta del subyacente se considerará entrega de bienes si se trata de un bien material.

7.2. Servicios de formación o reciclaje profesional (Art. 44)

A los efectos de aplicar la exención regulada en la Directiva para la formación o el reciclaje profesional, el Reglamento incluye en el concepto de formación o reciclaje profesional lo siguiente: la enseñanza directamente relacionada con el oficio o profesión correspondiente, así como toda enseñanza destinada a la adquisición o actualización del conocimientos a efectos profesionales, con independencia de su duración.

7.3. Nobles de platino (Art. 45)

La exención que se regula para las divisas, billetes de banco y las monedas que no sean medios legales de pago no se aplica a los nobles de platino.

7.4. Prestaciones de servicios de importaciones de bienes cuyo valor esté incluido en la base imponible del bien (Art. 46)

Los servicios de transporte cuya contraprestación esté incluida en la base imponible de las importaciones de bienes se encuentran exentos del Impuesto. También los que se deriven del

transporte hacia otro lugar de destino situado dentro de la Comunidad, siempre que este último se conozca en el momento en que se produce el devengo del Impuesto.

El Reglamento aclara que esta exención también se aplica a los servicios de transporte vinculados a la importación de bienes muebles con motivo de un cambio de residencia.

7.5. Exportaciones de bienes con destino al avituallamiento de medios de transporte utilizados por Organismos de Derecho Público y asociaciones (Art. 47)

Se aclara que el concepto de medio de transporte, al que se refiere la norma, abarca también a los transportes utilizados con fines ajenos a los de la actividad económica por personas que no sean personas físicas, como los organismos de Derecho Público y asociaciones.

7.6 Exportación de bienes transportados en el equipaje (Art. 48)

La Directiva establece una exención respecto de los bienes transportados por los viajeros en su equipaje personal hasta un cierto umbral -en el TAI es de 90,5 €-.

El Reglamento establece que para calcular el importe de dicho umbral se basará en el valor de la factura emitida por un mismo proveedor. Solo se podrá acumular el valor de diversos bienes cuando todos ellos estén incluidos en una misma factura emitida por el mismo sujeto pasivo que suministra los bienes a un mismo cliente.

7.7. Operaciones asimiladas a las exportaciones (Art. 49)

La exención de determinadas operaciones asimiladas a las exportaciones se hace extensiva a los servicios electrónicos acogidos por el régimen especial con el fin de facilitarles el cumplimiento de sus obligaciones por el Impuesto.

7.8. Importación de bienes por organismos internacionales (Art. 50)

El Consorcio de Infraestructura de Investigación Europea se considera como un organismo internacional y, por lo tanto, podrá aplicar la exención regulada para las importaciones de bienes por organismos internacionales cuando se cumplan determinados requisitos.

7.9. En el marco de relaciones diplomáticas (Art. 51)

La Directiva regula una exención para determinadas entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en el marco de las relaciones diplomáticas y consulares, o bien destinadas a organizaciones internacionales o a las fuerzas armadas de Estados miembros que formen parte de la OTAN.

En la norma reglamentaria, concretamente en el Anexo II, se regula un modelo de certificado que, una vez rellenado y presentado, confirmará que la operación realizada tiene derecho a aplicar la exención. El Estado miembro en el que esté establecido el destinatario decidirá si utiliza un certificado común para el IVA y los IIEE o bien dos certificados distintos. Cuando se aplique una exención directa en el Estado miembro en que se efectúe la entrega o la prestación, el proveedor o prestador exigirá al destinatario el certificado y lo conservará en sus registros.

8. Lugar de localización de ciertas prestaciones de servicios (Arts 26, 27, 28, 29 y 41)

8.1. En sede del destinatario (Arts. 26, 27, 29 y 41)

Las siguientes prestaciones de servicios se localizan en destino:

- La cesión de derechos de retransmisión de partidos de fútbol a sujetos pasivos (Art. 26).

- Las relacionadas con la solicitud u obtención de devoluciones a sujetos pasivos no establecidos en el Estado miembro de devolución pero establecidos en otro Estado miembro (Art. 27).
- Los servicios de traducción de textos cuando se presten a consumidores finales establecidos fuera de la UE (Arts. 29 y 41).

8.2. Según regla general (Art. 28)

Se considera una única prestación de servicios los relacionados con la organización de un funeral.

9. Régimen especial de las ventas a distancia (Art. 14)

Cuando un sujeto pasivo de un Estado miembro supera un determinado volumen de ventas a distancia en otro Estado miembro, y el destinatario es un consumidor final, las entregas se localizan en destino y no en origen. No obstante, el Estado miembro de origen debe ofrecer al vendedor la posibilidad de tributar en destino por las ventas a distancia aunque no se haya alcanzado el límite que se haya fijado al respecto.

El Reglamento determina que cuando en un año se ha superado el umbral y el prestador no ha optado por tributar en destino, las ventas realizadas antes de superar el umbral no se revisan, conservando su tributación en origen. A partir del momento en que se rebasa el límite se pasa a tributar por las ventas con las que se ha rebasado y por las posteriores en destino. Las ventas del año siguiente también tributan en destino.

10. Régimen especial del oro de inversión (Arts. 56 y 57)

10.1. Unidades y pesos mínimos de comercialización del oro (Art. 56)

El Reglamento incorpora un Anexo III que recoge las unidades y los pesos mínimos de comercialización del oro para que sea calificado como oro de inversión.

10.2. Precio y valor en el mercado libre de las monedas de oro (Art. 57)

El Reglamento regula, a los efectos de la publicación por parte de la Comisión de cada año de la lista de las monedas que se incluyen en el concepto de oro de inversión, que el precio de venta de las monedas y el valor en el mercado libre del oro será el fijado con fecha 1 de abril de cada año. Cuando la fecha anterior no coincida con un día en que se proceda a la fijación de dichos valores, se utilizarán los valores del siguiente día en que se fijen.

11. Otros artículo de interés (Arts. 5, 7, 16, 42 y 52)

- 11.1. Las Agrupaciones Europeas de Interés Económico se consideran sujetos pasivos cuando efectúen entregas de bienes o presten servicios, a título oneroso, a favor de sus miembros o de terceros (Art. 5).
- 11.2. Se enumeran una serie no cerrada de prestaciones de servicios que se consideran servicios electrónicos y de otras que no se consideran como tales (Art.7).
- 11.3. Cuando se realice una adquisición intracomunitaria de bienes en un Estado miembro, éste deberá gravarla, con independencia de que por error se haya gravado también la entrega intracomunitaria efectuada en el Estado miembro de origen (Art. 16).
- 11.4. No reduce la base imponible la comisión abonada en concepto de gestión de pagos con tarjeta de crédito o débito en relación con una operación (Art. 42).

- 11.5. Se admite como documento acreditativo de una importación la versión electrónica del documento, siempre que se permita controlar el ejercicio del derecho a deducción (Art. 52).

III. DOCTRINA ADMINISTRATIVA Y JURISPRUDENCIA: NOVEDADES

Aplicación de la exención de la ganancia patrimonial, en el IRPF, puesta de manifiesto por la donación de participaciones de una empresa familiar.

Como es sabido, cuando se transmiten “*inter vivos*” participaciones en una empresa familiar que gozan de la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio, a descendientes, se aplicará una reducción del 95% si se cumplen una serie de requisitos tales como que el donante tenga 65 ó más años, que viniese ejerciendo funciones de dirección o que deje de ejercerlas una vez realizada la donación. Además, algunas Comunidades Autónomas, en el ejercicio de la capacidad normativa que tienen en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, han regulado una reducción propia mejorando la estatal con aumento del porcentaje de reducción o ampliando las personas que a ella puedan acogerse, siendo este el caso de la Comunidad de Extremadura que es donde radica el donatario.

Por ello, el contribuyente afectado por la normativa estatal y también por la extremeña, si cumple los requisitos de una y otra (en este caso son incompatibles por la norma de la Comunidad Autónoma) deberá escoger la reducción por una u otra norma.

Por otra parte, en el IRPF se determina que no existirá ganancia o pérdida patrimonial cuando se haya originado por transmisiones lucrativas de empresas o de participaciones que hayan reducido la base imponible de la donación según el artículo 20.6 de la Ley 29/1987, por lo que solo si se aplica la reducción estatal operará la no tributación de la ganancia en Renta pero, si se aplica la reducción autonómica, tributará plenamente en el IRPF la ganancia o pérdida patrimonial.

D.G.T. Nº V1075-11, 27 de abril de 2011

Aplicación del régimen especial de empresas de reducida dimensión en función de la cifra de negocios tras la última modificación normativa.

El supuesto de hecho consultado es el de una entidad con los siguientes importes netos de la cifra de negocios: 2007, 3.900.000 euros; 2008, 4.500.000 euros; y 2009, 10.500.000 euros.

Como es conocido, el umbral de cifra de negocios, a partir del que se sale (en el ejercicio siguiente) del régimen especial, mediante la modificación introducida por el Real Decreto-Ley 13/2010, se incrementó de 8 a 10 millones de euros y, además, se estableció una prórroga de tres ejercicios para aplicar el régimen especial a partir del período en el que se supera el umbral, siempre que la entidad fuera empresa de reducida dimensión en ese período y en los dos anteriores. Esta modificación entra en vigor para ejercicios iniciados a partir del 1 de enero de 2011.

En consecuencia, para aplicar la prórroga en el régimen especial en 2011 es preciso que la cifra de negocios haya superado los 10 millones de euros en 2010 y, por ello, en el caso planteado en 2011 no podrá tributar por el régimen especial por efecto de la prórroga, ya que en 2010 no estaba en el régimen. Así, para aplicar el régimen en 2011 y 2012 será necesario que la cifra de negocios de 2010 y 2011, respectivamente, sea inferior a 10 millones de euros.

D.G.T. Nº V1135-11, 6 de mayo de 2011

La mera constatación de falta de un ingreso tributario no permite, sin más, la incoación de una sanción.

Un sujeto pasivo del Impuesto sobre el Valor Añadido ingresa en el primer trimestre del año 2006 un importe inferior al que correspondía. El motivo es que el recurrente en dicho trimestre incrementa las cuotas soportadas porque opta por regularizar la prorrata definitiva del ejercicio 2005 ya que tenía derecho a deducir más de lo que había deducido inicialmente en la prorrata provisional.

La Inspección entiende que lo correcto es que el contribuyente rectifique la declaración-liquidación del ejercicio de 2005. Por este motivo, al dejar de ingresar en el primer trimestre de 2006 ciertas cantidades, como consecuencia de haber regularizado la prorrata del ejercicio 2005 en enero de 2006, le impone una sanción.

El Tribunal rechaza la imposición de la sanción. Determina que la mera constatación de la falta de ingreso no permite, sin más, la existencia de una sanción, ya que éstas no pueden ser el resultado de cualquier incumplimiento de las obligaciones tributarias a cargo de los administrados. Además, la Inspección no ha realizado una actividad probatoria suficiente para acreditar la existencia de culpabilidad.

T.E.A.C. N° 1013/2009, Resolución de 7 de junio de 2011

Imposibilidad de que un contribuyente, en un procedimiento de comprobación, solicite a la Administración que le aplique la retención que debió practicarle su pagador.

La norma del Impuesto establece que, cuando la retención no se hubiera practicado o lo hubiera sido por un importe inferior al debido, por causa imputable al retenedor u obligado a ingresar a cuenta, el preceptor deducirá de la cuota la cantidad que debió ser retenida.

El Tribunal determina que un contribuyente no puede invocar a la Administración Tributaria, dentro de un procedimiento de comprobación e inspección, que le apliquen la retención que debió haber practicado su pagador y que no hizo. El contribuyente debió practicarse la retención, que no hizo su pagador, en la correspondiente autoliquidación.

T.E.A.C. N° 2837/2010, Resolución de 30 de junio de 2011

La modificación mediante escritura privada del tipo de interés de un préstamo entre partes vinculadas no produce efectos frente a la Administración.

El recurrente, a través de documento público, presta cierta cantidad de dinero a una entidad vinculada pactando un tipo de interés que es modificado con posterioridad mediante un documento privado. La Administración no acepta dicha modificación porque el Código Civil establece que los documentos privados hechos para alterar lo pactado en escritura pública no producen efectos contra terceros.

El Tribunal da la razón a la Administración porque la Hacienda Pública es un tercero.

Audiencia Nacional, Sentencia N° 96/2008, de 23 de marzo de 2011

Aplicación de la reducción en el IRPF, por el alquiler de vivienda cuando el arrendatario es una persona jurídica.

Como sabemos, los arrendadores de inmuebles pueden aplicar una reducción en el rendimiento neto declarado por el alquiler cuando el destino del inmueble es para vivienda del arrendatario. En esta ocasión el recurrente entiende que tiene derecho a la citada reducción aunque el arrendatario sea una sociedad.

La Administración interpreta que no es de aplicación la citada reducción, ya que el inmueble se arrienda a una persona jurídica, aunque sea una persona física quien utiliza el inmueble para vivienda.

El Tribunal da la razón al recurrente. Es de aplicación el incentivo fiscal porque en el contrato de arrendamiento se estipula que la vivienda se destina de manera exclusiva y con carácter permanente a favor de una persona física y su familia, sin que pueda ser objeto de cesión parcial o total. Por este motivo el inmueble solo podía servir para uso como vivienda, requisito suficiente para aplicar la reducción.

Tribunal Superior de Justicia de Madrid, Sentencia N° 856/2009, de 5 de julio de 2011

IV. NOTICIAS DE PRENSA

3 de octubre de 2011

Cinco Días

España es el único país que ha subido el I.R.P.F este año

Los Gobiernos optan por elevar el IVA antes que incrementar la fiscalidad sobre las rentas del trabajo.

5 de octubre de 2011

Expansión

Las grandes auditoras podrán gestionar concursos

También podrá formar parte de la Administración Concursal un abogado en ejercicio con cinco años de experiencia profesional efectiva en el ejercicio de la abogacía, que hubiera acreditado formación especializada.

11 de octubre de 2011

Cinco Días

La debilidad fiscal mengua de nuevo el rating de la deuda autonómica y local

Las comunidades autónomas representan el gran talón de Aquiles para que España cumpla la senda de reducción del déficit.

17 de octubre de 2011

Expansión

Hacienda veta una fiscalidad favorable en las stock options

Una consulta de Tributos, coincidente en el tiempo con la aprobación de la Ley de Economía Sostenible, apoya la tesis del Gobierno en contra de este tipo de retribuciones. Esto facilitará una oleada de litigios.

25 de octubre de 2011

Expansión

España lidera la mayor tributación de Sociedades y va a la cola en el IVA

En el Eurogrupo sólo cuatro países, entre ellos Francia e Italia, gravan más a las empresas. En los tributos sobre el consumo, con el tipo del 18%, es casi el más bajo.

27 de octubre de 2011

Negocio & Estilo de Vida

La OCDE insta a España a cerrar el pacto fiscal con Gibraltar

La falta de un pacto de cooperación con el Peñón, único tachón en el examen a la transparencia española.

29 de octubre de 2011

El Economista

Los expertos reclaman con urgencia una Ley de Servicios Profesionales

Esperan que su aprobación sea prioridad legislativa, gobierne quien gobierne.

V. CALENDARIO DEL CONTRIBUYENTE



NOVIEMBRE						
Lunes	Martes	Miércoles	Jueves	Viernes	Sábado	Domingo
	1	2	3	4	5	6
7	8	9	10	11	12	13
14	15	16	17	18	19	20
21	22	23	24	25	26	27
28	29	30				

HASTA EL 7

MODELOS

RENTA

- Ingreso del segundo plazo de la declaración anual de 2010.
Si se fraccionó el pago con o sin domiciliación en entidad colaboradora..... 102

HASTA EL 30

MODELOS

IVA

- Solicitud de inscripción/baja. Registro de devolución mensual 036
- Solicitud aplicación Régimen de deducción común para sectores diferenciados para 2012.....sin modelo

HASTA EL 21

MODELOS

RENTA Y SOCIEDADES

Retenciones e ingresos a cuenta de rendimientos del trabajo, actividades económicas, premios y determinadas ganancias patrimoniales e imputaciones de renta, ganancias derivadas de acciones y participaciones de las instituciones de inversión colectiva, rentas de arrendamiento de inmuebles urbanos, capital mobiliario, personas autorizadas y saldos en cuentas.

- Octubre 2011. Grandes Empresas..... 111,115,117,123,124,126,128

IVA

- Octubre 2011. Régimen General. Autoliquidación..... 303
- Octubre 2011. Grupo de entidades, modelo individual 322
- Octubre 2011. Declaración de operaciones incluidas en los libros registro del IVA y del IGIC 340
- Octubre 2011. Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias..... 349
- Octubre 2011. Grupo de entidades, modelo agregado 353
- Octubre 2011. Operaciones asimiladas a las importaciones..... 380

IMPUESTO SOBRE LAS PRIMAS DE SEGUROS

- Octubre 2011 430

IMPUESTOS ESPECIALES DE FABRICACIÓN

- Agosto 2011. Grandes Empresas (*)..... 553,554,555,556,557,558
- Agosto 2011. Grandes Empresas 561,562,563
- Octubre 2011. Grandes Empresas..... 560
- Octubre 2011 564,566
- Octubre 2011 (*)..... 570,580
- Tercer Trimestre 2011. Excepto Grandes Empresas (*) 553,554,555,556,557,558
- Tercer Trimestre 2011. Excepto Grandes Empresas..... 561,562,563

(*) Los destinatarios registrados, destinatarios registrados ocasionales, representantes fiscales y receptores autorizados (Grandes Empresas), utilizarán para todos los impuestos el modelo 510

