

Qué es la Inversión Sujeto Pasivo en el IVA

16/03/2015

Definición Inversión del sujeto de IVA

La figura de Inversión del Sujeto Pasivo supone la traslación de la calidad de sujeto pasivo del IVA de quien realiza la operación sujeta al impuesto (Emisor de la factura) hacia el destinatario de la operación (Pagador de la factura).

Requisitos de facturación - emisión de factura

El emisor de la factura al generar la factura que registra la operación de venta, la factura está exenta de IVA indicando el motivo de la exención en el pie de la factura. **"Exenta de IVA por aplicación del artículo 84.Uno.2.c) de la LIVA"**.

Requisitos de facturación - Autofactura

El Real Decreto 1789/2010, de 30 de diciembre, por el que se modifica el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido y el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, en relación con el cumplimiento de determinadas obligaciones formales, dispuso la eliminación de la obligación legal de expedir una autofactura en los supuestos de inversión del sujeto pasivo, afectando dicho ajuste tanto al Reglamento del Impuesto como al Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, con el doble objetivo de reducir en lo posible el cumplimiento de las cargas administrativas y, a la vez, asumir la jurisprudencia más reciente al respecto del Tribunal de Justicia de la Unión Europea.

Implicaciones de información en los modelos 303 (nuevo modelo 2014) y 390

Para el emisor de la factura con inversión de sujeto pasivo

El emisor de la factura, sólo declara esta operación en el modelo 303, casilla (61 - Operaciones no sujetas o con inversión del sujeto pasivo que originan el derecho a la deducción), no debiendo reflejar en ningún otra casilla del impreso.

En el modelo 390

El transmitente deberá incluir esta operación en la casilla 110 -Operaciones no sujetas por reglas de localización o con inversión del sujeto pasivo- o en la casilla 106 - entregas de bienes inmuebles u operaciones financieras no habituales- cuando las entregas de inmuebles no constituyan su actividad habitual. Tiene un tratamiento parecido a las adquisiciones intracomunitarias.

Para el receptor de la factura con inversión de sujeto pasivo

El receptor de la factura donde se ha aplicado la inversión de sujeto pasivo, aunque ya no tiene que emitir y archivar la auto-factura, tiene que introducir en los programas de contabilidad los asientos necesarios para contabilizar la factura recibida con inversión de sujeto pasivo, y la auto-factura.

Esta operación de auto-factura habrá de reflejarse, evidentemente, en las liquidaciones periódicas de IVA, y aunque tiene un efecto neutro (no se recauda ni compensa), existe la obligación de relacionar esta información.

Así habríamos de reflejar estas bases en:

IVA devengado régimen general, se declara en las casillas 12 y 13 del modelo (Otras Operaciones con inversión del sujeto pasivo) , con el tipo de IVA que corresponde a este producto/servicio.

IVA deducible, según el caso puede ser en:

por cuotas soportadas en operaciones interiores corrientes, por lo que respecta al IVA soportado, se declara en las casillas 28 y 29 del modelo (Ejemplo compra de chatarra), con el tipo de IVA que corresponde a este producto/servicios

Si son inversiones se declara en operaciones interiores con bienes de inversión las casillas 30 y 31 (Ejemplo Ejecuciones de obras), con el tipo de IVA que corresponde a este producto/servicio.

Si son adquisiciones intracomunitarias de bienes y servicios corrientes en las casillas 36 y 37, con el tipo de IVA que corresponde a este producto/servicio.

Si son adquisiciones intracomunitarias de bienes de inversión en las casillas 38 y 39, con el tipo de IVA que corresponde a este producto/servicio.

En este sentido, la liquidación del trimestre o mes correspondiente no se vería afectada, en cuanto al resultado de la autoliquidación.

En relación al modelo 390, para la parte de información de IVA DEVENGADO, NO deberá incluirla en ninguna de las casillas del apartado 10 -Volumen de operaciones-, ya que para él no constituye una entrega de bienes que deba computarse a efectos del volumen de operaciones. Para la parte de IVA soportado, se acumulará esta compra/gasto/inversión al resto de los importes por otras operaciones.

Implicaciones de información en el Mod. 340

A quién se aplica la inversión del sujeto pasivo

Se les aplica la inversión del sujeto pasivo a:

No establecidos en el territorio de aplicación del impuesto.

Cuando las mismas se efectúen por personas o entidades no establecidas en el territorio de aplicación del Impuesto.

Entregas de desechos de todo tipo de metales y su manipulación

Entregas de desechos nuevos de la industria, desperdicios y desechos de fundición, residuos y demás materiales de recuperación constituidos por metales férricos y no férricos, sus aleaciones, escorias, cenizas y residuos de la industria que contengan metales o sus aleaciones.

Las operaciones de selección, corte, fragmentación y prensado que se efectúen sobre los productos citados en el guión anterior.

Entregas de productos semi-elaborados resultantes de la transformación, elaboración o fundición de los metales no férricos referidos en el primer guión, con excepción de los compuestos por níquel. En particular, se considerarán productos semi-elaborados los lingotes, bloques, placas, barras, grano, granalla y alambrón.

Entregas de desperdicios o desechos de papel, cartón o vidrio.

Derechos de emisión, reducciones certificadas de emisiones y unidades de reducción de emisiones de gases de efecto invernadero.

Se incluyen las prestaciones de servicios que tengan por objeto derechos de emisión, reducciones certificadas de emisiones y unidades de reducción de emisiones de gases de efecto invernadero a que se refieren la Ley 1/2005, de 9 de marzo, por la que se regula el régimen del comercio de derechos de emisión de gases de efecto invernadero y el Real Decreto 1031/2007, de 20 de julio, por el que se desarrolla el marco de participación en los mecanismos de flexibilidad del Protocolo de Kioto.

Cuando se trate de las siguientes entregas de bienes inmuebles

Las entregas efectuadas como consecuencia de un proceso concursal.

Las entregas exentas a que se refieren los apartados 20.º y 22.º del artículo 20.Uno en las que el sujeto pasivo hubiera renunciado a la exención.

Vamos a ver un ejemplo:

Un empresario, propietario de un bien inmueble, realiza una entrega (segunda entrega) a otro empresario con régimen de deducibilidad 100%. El transmitente, sujeto pasivo del impuesto, comunica que renuncia a la exención, tributando esta operación por el Impuesto sobre el Valor Añadido. En este caso, el adquirente va a soportar IVA, solicitándose a la administración pública al poder deducirlo de su declaración. Una de las practicas que se venían haciendo consistía en que el transmitente no ingresaba el IVA repercutido en Hacienda, solicitando a continuación un aplazamiento, o se declaraba en concurso, ocasionando un grave perjuicio económico a la administración.

Con este nuevo supuesto de inversión del sujeto pasivo se evita dicho fraude. De la siguiente manera:

- El transmitente renuncia a la exención entregando un inmueble sujeto y no exento de IVA, emitiendo la correspondiente factura sin IVA, obteniendo por la operación el valor pactado del inmueble.
- El adquirente recibe una factura sin IVA, por lo que abona únicamente el importe pactado por el inmueble. Al estar sujeto a IVA debe reflejarlo en su declaración, de manera que soporta y devenga el IVA a la vez. De este modo, el efecto impositivo se anula y el IVA que le está solicitando a Hacienda lo ésta repercutiendo a la vez y, así, se evita el flujo del IVA en efectivo, de adquirente a transmitente, de transmitente a la Administración, y de esta al adquirente.

Es por ello por lo que Hacienda sigue teniendo control sobre la operación, y evita el posible fraude, de ahí el origen de la "inversión del sujeto pasivo".

Ejecuciones de Obra

Cuando se trate de ejecuciones de obra, con o sin aportación de materiales, así como las cesiones de personal para su realización, consecuencia de contratos directamente formalizados entre el promotor y el contratista que tengan por objeto la urbanización de terrenos o la construcción o rehabilitación de edificaciones. Lo establecido en el párrafo anterior será también de aplicación cuando los destinatarios de las operaciones sean a su vez el contratista principal u otros subcontratistas en las condiciones señaladas.

Con efectos desde 1 de abril de 2015 se producirá la inversión del sujeto pasivo en el IVA cuando se trate de entregas de los siguientes productos:

Plata, platino y paladio, en bruto, en polvo o semi-elabrado;

Se asimilarán a los mismos las entregas que tengan por objeto dichos metales resultantes de la realización de actividades de transformación por el empresario o profesional adquirente. En todo caso ha de tratarse de productos que no estén incluidos en el ámbito de aplicación del régimen especial aplicable a los bienes usados, objetos de arte, antigüedades y objetos de colección.

Teléfonos móviles, Consolas de videojuegos, ordenadores portátiles y tabletas digitales.

Hasta el 31/12/2014, la inversión del sujeto pasivo en IVA para teléfonos móviles, consolas de videojuegos, ordenadores portátiles y tabletas digitales solo se aplicará cuando el destinatario era:

- a) Un empresario o profesional revendedor de estos bienes, cualquiera que sea el importe de la entrega.
- b) Un empresario o profesional que no tenga la condición de revendedor, cuando el importe total de las entregas de dichos bienes, documentadas en la misma factura, exceda de 10.000 euros, excluido el IVA. A efectos del cálculo del límite mencionado, se atenderá al importe total de las entregas realizadas cuando, documentadas en más de una factura, resulte acreditado que se trate de una única operación y que se ha producido el desglose artificial de la misma a los únicos efectos de evitar la aplicación de esta norma.

Estas entregas con inversión de sujeto pasivo en IVA debían documentarse en una factura mediante serie especial.

Con efectos desde el 1 de abril de 2015, (esta ley para este supuesto entra en vigor el día 1 de Abril de 2015) en los supuestos de inversión de sujeto pasivo de IVA por entregas de teléfonos móviles y de consolas de videojuegos, ordenadores portátiles y tabletas digitales el Reglamento del IVA prevé que los destinatarios de estas operaciones deberán, en su caso, comunicar expresa y fehacientemente al empresario o profesional que realice la entrega las siguientes circunstancias:

- a) Que están actuando, con respecto a dichas operaciones, en su condición de empresarios o profesionales.
- b) Que están actuando, con respecto a dichas operaciones, en su condición de revendedores, lo que deberán acreditar mediante la aportación de un certificado específico emitido a estos efectos a través de la sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

Se considerará revendedor al empresario o profesional que se dedique con habitualidad a la reventa de los bienes adquiridos a que se refieren dichas operaciones. El empresario o profesional revendedor deberá comunicar a la Agencia Estatal de Administración Tributaria su condición de revendedor mediante la presentación de la correspondiente declaración censal al tiempo de comienzo de la actividad, o bien durante el mes de noviembre anterior al inicio del año natural en el que deba surtir efecto. La comunicación se entenderá prorrogada para los años siguientes en tanto no se produzca la pérdida de dicha condición, que deberá asimismo ser comunicada a la Administración Tributaria mediante la oportuna declaración censal de modificación. El empresario o profesional revendedor podrá obtener un certificado con el código seguro de verificación a través de la sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria que tendrá validez durante el año natural correspondiente a la fecha de su expedición.

Estas entregas con inversión de sujeto pasivo en IVA se deberán de documentar mediante una factura con serie especial.

Pasos para obtener el certificado de revendedor

Modificar su declaración censal. Modelo 036 marcando la casilla 513

6. IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO		
A) Información obligaciones		
	SI	NO
[500] ¿Está establecido en el territorio de aplicación del Impuesto sobre el Valor Añadido o tiene en él un establecimiento permanente?.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
[501] ¿Realiza exclusivamente operaciones no sujetas o exentas que no obligan a presentar autoliquidación periódica (art. 20 y 26 Ley IVA)?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
[513] ¿Tiene la condición de revendedor de teléfonos móviles consolas de videojuegos, ordenadores portátiles y tabletas digitales de acuerdo con el art. 84.Uno.2º) LIVA??	<input checked="" type="radio"/>	<input type="radio"/>
Inicio de actividad		

Tras realizar esta modificación de la declaración censal, Hacienda necesita uno o dos días para incluir el dato en sus registros.

De manera presencial en su delegación de Hacienda más cercana rellenando el modelo 01, casilla "otros" y utilizando el siguiente texto: "Tener la condición de revendedor de teléfonos móviles,

consolas de videojuegos, ordenadores portátiles y tabletas digitales de acuerdo con la art 84.Uno 2 LIVA”

Agencia Tributaria

Delegación de Administración de Código de Admisión

SOLICITUD CERTIFICADOS

Modelo 01

Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas

Espacio reservado para la etiqueta identificativa

012517935911

Solicitud

De encontrarse al corriente en el cumplimiento de las obligaciones tributarias a efectos de:

- Contratar con el Sector Público.
- Obtener autorizaciones de transporte.
- Ser beneficiario de subvenciones o ayudas públicas.
- Ley de derechos y libertades de extranjeros en España.
- Otros

En ejercicios posteriores habrá que solicitarlo ante la AEAT, anualmente antes del 30 de noviembre y enviarlo a su proveedor.

NUEVAS INFRACCIONES POR INCUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES EN LOS SUPUESTOS DE INVERSIÓN DE SUJETO PASIVO

Se consideran infracciones tributarias:

-La falta de comunicación en plazo o la comunicación incorrecta, por parte de los destinatarios de las operaciones a que se refiere el artículo 84, apartado uno, número 2.º letra e), tercer guión LIVA (inversión de sujeto pasivo en entregas de bienes inmuebles en ejecución de garantía), a los empresarios o profesionales que realicen las correspondientes operaciones, de la circunstancia de estar actuando, con respecto a dichas operaciones, en su condición de empresarios o profesionales, en los términos regulados reglamentariamente. La sanción que se aplicará en estos casos será de multa pecuniaria proporcional del 1% de las cuotas devengadas correspondientes a las entregas y operaciones respecto de las que se ha incumplido la obligación de comunicación, con un mínimo de 300 euros y un máximo de 10.000 euros.

-La falta de comunicación en plazo o la comunicación incorrecta, por parte de los destinatarios de las operaciones a que se refiere el artículo 84, apartado uno, número 2.º, letra f) LIVA (ejecuciones de obra que tengan por objeto la urbanización de terrenos o la construcción o rehabilitación de edificaciones), a los empresarios o profesionales que realicen las correspondientes operaciones, de las siguientes circunstancias, en los términos que se regulan reglamentariamente:

Que están actuando, con respecto a dichas operaciones, en 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.

La sanción que se aplicará en estos casos será de multa pecuniaria proporcional del 1% de las cuotas devengadas correspondientes a las entregas y operaciones respecto de las que se ha incumplido la obligación de comunicación, con un mínimo de 300 euros y un máximo de 10.000 euros.