

La mayor parte de las Modificaciones en la LIVA, para los años 2018 y 2019, las realizó la Ley 6/2018, de 3 de julio de 2018, en adelante PGE 2018, parte de las cuales han entrado **en vigor el 1 de enero de 2019**.

Utilizando como referencia la [Nota Resumen publicada por la AEAT](#) intercalamos las **consultas vinculantes publicadas con posterioridad en relación con estas novedades**, y anotamos a pie de página algunas de las modificaciones que en Reglamento del IVA ha introducido el Real Decreto 1512/2018 de 28 de diciembre:

Exenciones interiores. Servicios prestados por uniones, agrupaciones o entidades autónomas, incluidas Agrupaciones de Interés Económico (AIEs) a sus miembros (art. 20.Uno.6° LIVA)

Con efectos desde el 1 de enero de 2019 y vigencia indefinida, para ajustar la normativa interna al Derecho de la Unión Europea, el artículo 75 de la LPGE 2018 **deja fuera de la exención relativa a los servicios prestados directamente por uniones, agrupaciones o entidades autónomas a sus miembros, cuando estos se traten de entidades que ejercen las actividades exentas** a que se refieren los números 16°, 17°, 18°, 19°, 20°, 22°, 23°, 26° y 28° del artículo 20.Uno LIVA, relativas a:

- operaciones de seguro
- sellos de Correos y efectos timbrados,
- operaciones financieras,
- loterías, apuestas y juegos,
- operaciones inmobiliarias (entregas de terrenos rústicos y demás que no tengan la condición de edificables, segundas y ulteriores entregas de edificaciones, arrendamientos de terrenos y viviendas)
- derechos de autor y
- prestaciones de servicios y entregas de bienes realizadas por partidos políticos.

Exenciones en las exportaciones de bienes (art. 21.2° .A).a) LIVA)

Con efectos desde el 5 de julio y vigencia indefinida, el artículo 76 de la LPGE 2018 dispone que reembolso del IVA a viajeros con residencia fuera de la Comunidad se efectuará **cualquiera que sea el importe de la factura**, desapareciendo el requisito de que dicho importe deba superar los 90 euros.

CV2908-18 de 14/11/2018

La exención contemplada en el artículo 21.2°, letra A), de la Ley 37/1992 es trasposición de lo dispuesto en el artículo 147 de la Directiva 2006/112/CE, de 28 de noviembre (DO L 347 de 11 de diciembre) que establece que:

“1. En caso de que la entrega contemplada en la letra b) del apartado 1 del artículo 146 se refiera a bienes que vayan a transportarse en el equipaje personal de viajeros, la exención sólo se aplicará cuando se reúnan las siguientes condiciones:

a) el viajero no está establecido en la Comunidad;

b) los bienes se transportan fuera de la Comunidad antes de finalizar el tercer mes siguiente a aquél en que se efectúa la entrega;

c) el valor global de la entrega, incluido el IVA, es superior a la cantidad de 175 euros o a su contravalor en moneda nacional, determinado una vez al año, aplicando el tipo de conversión del primer día laborable del mes de octubre con efecto al 1 de enero del año siguiente.

No obstante, los Estados miembros podrán eximir del impuesto las entregas cuyo valor global sea inferior al importe establecido en la letra c) del párrafo primero.

2. A efectos de lo dispuesto en el apartado 1, se entenderá por «viajero que no está establecido en la Comunidad» el viajero cuyo domicilio o residencia habitual no esté situado en la Comunidad. En ese caso se entenderá por «domicilio o residencia habitual» el lugar mencionado como tal en el pasaporte, el documento de identidad o cualquier otro documento que el Estado miembro en cuyo territorio se efectúe la entrega reconozca como equivalente al documento de identidad.

2. A efectos de lo dispuesto en el apartado 1, se entenderá por «viajero que no está establecido en la Comunidad» el viajero cuyo domicilio o residencia habitual no esté situado en la Comunidad. En ese caso se entenderá por «domicilio o residencia habitual» el lugar mencionado como tal en el pasaporte, el documento de identidad o cualquier otro documento que el Estado miembro en cuyo territorio se efectúe la entrega reconozca como equivalente al documento de identidad.

La prueba de la exportación estará constituida por la factura o un documento justificativo equivalente, provista del visado de la aduana de salida de la Comunidad.

Los Estados miembros facilitarán a la Comisión un modelo de los sellos que utilicen para expedir el visado mencionado en el párrafo segundo. La Comisión comunicará esta información a las autoridades fiscales de los demás Estados miembros.”.

3.- De acuerdo con todo lo anterior, la utilización del procedimiento de reembolso de las cuotas del impuesto soportadas por viajeros requiere, entre otras condiciones, la salida efectiva de los bienes fuera del territorio de la Comunidad, circunstancia que sólo podrá acreditarse, en aras al mantenimiento de los mecanismos de control y de seguridad requeridos en tráfico internacional de bienes, mediante el diligenciado –“visado” en la literatura utilizada por la Directiva del impuesto- de la factura u otro documento justificativo equivalente acreditativo de la adquisición del bien en cuestión y de las cuotas soportadas por el viajero.

Exenciones en las operaciones asimiladas a las exportaciones (art. 22.Trece LIVA)

Con efectos desde el 5 de julio y vigencia indefinida, el artículo 77 de la LPGE 2018 establece la aplicación de la exención prevista para los transportes de viajeros y sus equipajes por vía aérea procedentes de o con destino a un aeropuerto situado fuera del ámbito espacial del impuesto, a los vuelos de conexión cuando estén amparados por un único título de transporte.

De esta forma se incorpora a la normativa la doctrina de la Dirección General de Tributos (consulta nº [V0937-18, de 10 de abril de 2018](#) y [V0406-18, de 16 de febrero de 2018](#), entre otras).

CV 2399-18 de 06/09/2018

... los servicios de transporte de pasajeros por vía aérea amparados por un único título de transporte con origen o destino el territorio de aplicación del Impuesto hacia, o desde, un aeropuerto situado fuera de dicho territorio haciendo uso de un vuelo de conexión estarán exentos del Impuesto sobre el Valor Añadido.

En consecuencia, la consultante no deberá repercutir el Impuesto sobre el Valor Añadido con ocasión de la prestación del servicio de transporte objeto de consulta amparado en un único título de transporte al quedar exentos del mismo por aplicación de la exención contenida en el artículo 22.Trece de la Ley 37/1992.

Tipos impositivos reducidos. Entrada a las salas cinematográficas y servicios de asistencia a personas en situación de dependencia (art. 91.Uno.2.6° y 91.Dos.2.3° LIVA)

Con efectos desde el 5 de julio y vigencia indefinida, el artículo 78 de la LPGE 2018:

- Rebaja el tipo impositivo aplicable a la entrada a las salas cinematográficas, que pasa de tributar del 21% al 10%.

CV 2712-18 de 05/10/2018

Se aplicará el tipo reducido del 10 por ciento a la venta de entradas de espectáculos taurinos efectuada por la sociedad consultante cuando actúe en nombre propio. Dicho tipo impositivo se aplicará sobre la base imponible constituida por la contraprestación total recibida del adquirente, en virtud de lo previsto en el artículo 78.Uno de la Ley del Impuesto.

Si el consultante actúa como mediador en nombre ajeno en la venta de entradas se entiende que estará prestando un servicio de mediación sujeto y no exento para el que no está prevista la aplicación de tipo reducido alguno. Por tanto, se aplicará el tipo impositivo general del 21 por cierto establecido en el artículo 90.Uno de la Ley 37/1992.

- Amplía la aplicación del 4% a los servicios de teleasistencia, ayuda a domicilio, centro de día y de noche y atención residencial a personas en situación de dependencia cuando se conceda una prestación económica que cubra más del 10% del precio, en lugar de exigir el 75%.

CV2434-18 de 10/09/2018

... están sujetas y no exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido las prestaciones de servicios de atención residencial objeto de consulta, efectuadas por empresarios o profesionales que no tengan la consideración de establecimientos privados de carácter social, como pueden ser las entidades mercantiles objeto de consulta.

Las prestaciones de servicios de atención residencial objeto de consulta, efectuadas por empresarios o profesionales que no tengan la consideración de establecimientos privados de carácter social, a las que no resulte

de aplicable el tipo del 4 por ciento, porque no se cumpla lo previsto en el apartado 3 anterior, tributarán por el Impuesto sobre el Valor Añadido al tipo del 10 por ciento, por aplicación del artículo 91, apartado uno.2, número 7º de la Ley 37/1992.

CV 2555-18 de 19/09/2018

... los servicios de Agencia de colocación de personal para realizar servicios de asistencia social en domicilios para la tercera edad y para discapacitados no parece que se ajusten a las prestaciones de asistencia social a que se refiere el artículo 20, apartado uno, número 8º de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido, por lo tanto tributará al tipo impositivo general del 21 por ciento.

CV 3017-18 de 23/11/2018

La exigencia relativa al precio que contempla la Ley del Impuesto debe entenderse referida en la actualidad, cuando se realice esta prestación del servicio en virtud de un contrato administrativo de gestión de servicios públicos, a que el precio percibido como contraprestación se encuentre establecido por la Administración adjudicataria, lo que ocurrirá cuando así lo prevean los respectivos contratos, como señala el artículo 133.1 de la Ley de contratos de las Administraciones Públicas al disponer que: *"de acuerdo con las normas reguladoras del régimen jurídico del servicio, los pliegos de cláusulas administrativas particulares y de prescripciones técnicas fijarán las condiciones de prestación del servicio y, en su caso, fijarán las tarifas que hubieren de abonar los usuarios, los procedimientos para su revisión, y el canon o participación que hubiera de satisfacerse a la Administración."*

En consecuencia, **cuando el precio obtenido por la prestación de este servicio se hubiera preestablecido por la Administración adjudicataria de acuerdo con lo dispuesto anteriormente, esta prestación tributará al tipo del 4 por ciento.**

Por el contrario, **no se aplica el tipo impositivo del 4 por ciento a los servicios de teleasistencia, ayuda a domicilio, centro de día y noche y atención residencial que no se presten mediante plazas concertadas en centros o residencias o mediante precios fijados conforme a lo establecido en el artículo 138 del Real Decreto Legislativo 3/2011, o lo que es lo mismo, que se presten en régimen privado no concertado, cuya contraprestación es pactada libremente, cualquiera que sea la condición que tenga el usuario del servicio, disponga o no de un Programa Individual de Atención (PIA), los cuales tributarán, en su caso, al tipo impositivo del 10 por ciento.**

Servicios prestados por vía electrónica, de telecomunicaciones y de radiodifusión y televisión

Con efectos desde el 1 de enero de 2019 y vigencia indefinida, el artículo 79 de la LPGE 2018 introduce las siguientes modificaciones en la LIVA, consecuencia de la reciente aprobación de la Directiva (UE) 2017/2455 del Consejo de 5 de diciembre de 2017, por la que se modifican la Directiva 2006/112/CE y la Directiva 2009/132/CE:

a) Reglas de localización (art. 70.Uno.4º y 8º LIVA)

Con el objeto de reducir las cargas administrativas y tributarias que supone para las **microempresas establecidas en un único Estado miembro** que prestan estos servicios de forma ocasional a consumidores finales de otros Estados miembros (operaciones B2C) tributar en el Estado miembro de consumo, se establece un **umbral común a escala comunitaria de 10.000 euros (IVA excluido)**, que de no ser rebasado implicará que estas prestaciones de servicios estén sujetas al IVA en su Estado miembro de establecimiento, aunque **podrán optar^[1]** por la tributación en el Estado miembro donde esté establecido el destinatario del servicio.

De esta forma, los servicios de telecomunicaciones, radiodifusión, televisión y electrónicos prestados por empresarios comunitarios a particulares establecidos en el territorio español de aplicación del impuesto (TAI) tributarán en dicho territorio en cualquiera de los siguientes supuestos:

- El prestador se encuentra establecido en más de un Estado miembro.

[1] Se modifica el artículo 22 del RIVA: Opción por la no sujeción de determinadas entregas de bienes y prestaciones de servicios, estableciendo que para los sujetos pasivos que hubiesen optado por la tributación en el Estado miembro de consumo la necesidad de justificar ante la Administración tributaria que dichos servicios han sido declarados en ese otro Estado miembro.

También será necesario reiterar la opción, una vez transcurridos dos años naturales, ya que en caso contrario quedarán automáticamente revocadas.

- El prestador se encuentra establecido en un único Estado miembro y el importe total de este tipo de servicios prestados a consumidores finales de otros Estados miembros ha excedido de 10.000 euros (IVA excluido).
- El prestador se encuentra establecido en un único Estado miembro y el importe total de este tipo de servicios prestados a consumidores finales de otros Estados miembros no ha excedido de 10.000 euros (IVA excluido) pero opta por la tributación en el TAI.

En todos estos casos, el sujeto pasivo podrá optar [2] por tributar a través del régimen de mini ventanilla única (MOSS) en el Estado miembro donde esté identificado.

Por otra parte, los servicios de telecomunicaciones, radiodifusión, televisión y electrónicos prestados por empresarios establecidos en Península o Baleares a particulares de otros Estados miembros tributarán en el territorio español de aplicación del impuesto (TAI) cuando concurren los siguientes requisitos:

- El prestador se encuentra establecido únicamente en el TAI.
- El importe total de este tipo de servicios prestados a consumidores finales de otros Estados miembros no ha excedido de 10.000 euros (IVA excluido).
- El prestador no ha optado por tributar en el Estado miembro de consumo (la opción comprenderá como mínimo dos años naturales).

b) Régimen especial aplicable a los servicios telecomunicaciones, de radiodifusión o de televisión y a los prestados por vía electrónica por empresarios o profesionales no establecidos en la Comunidad (art. 163 octiesdecies.Dos.a) y 163 noniesdecies.Uno.a) LIVA)

Para favorecer el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias y la posibilidad de acogerse a los sistemas simplificados de ventanilla única, se suprime la limitación actualmente existente de que los empresarios o profesionales no establecidos en la Comunidad pero registrados a efectos del IVA en un Estado miembro, por ejemplo porque realizan ocasionalmente operaciones sujetas al IVA en dicho Estado miembro, no puedan utilizar ni el régimen especial aplicable a los empresarios establecidos en la Comunidad ni el régimen especial aplicable para los no establecidos en la Comunidad, de tal forma que podrán utilizar este último.

[2] Se modifica el artículo 61 quinquiesdecies, en relación con la normativa aplicable a la factura expedida en los regímenes especiales de los servicios de telecomunicaciones, radiodifusión, televisión y prestados por vía electrónica, que será la del Estado miembro de identificación, para evitar que el sujeto pasivo quede sometido por estas obligaciones a diferentes regímenes normativos en materia de facturación.