

Diciembre, 2013

**DECRETO 120/2013, DE 26 DE DICIEMBRE, POR EL QUE SE MODIFICA EL  
REGLAMENTO DE GESTIÓN DE LOS TRIBUTOS DERIVADOS DEL  
RÉGIMEN ECONÓMICO Y FISCAL DE CANARIAS**

Con fecha 31 de diciembre de 2013 se ha publicado en el Boletín Oficial de Canarias el Decreto 120/2013, de 26 de diciembre, por el que se modifica el Reglamento de gestión de los tributos derivados del Régimen Económico y Fiscal de Canarias aprobado por Decreto 268/2011, de 4 de agosto, modificaciones que entraron en vigor el pasado 1 de enero de 2014.

El objetivo básico de este Decreto es adaptar la regulación gestora del Impuesto General Indirecto Canario (en adelante, IGIC) contenida en el Reglamento de gestión a las modificaciones legales del IGIC contenidas en diversas normas y, en especial, al nuevo régimen especial del criterio de caja aprobado por la Ley 14/2013, de 27 de septiembre, de apoyo a los emprendedores y su internacionalización, en línea con las modificaciones introducidas en el ámbito del IVA

Las modificaciones reglamentarias que a continuación se detallan son de diverso alcance y afectan fundamentalmente a:

- Régimen Especial del criterio de caja aprobado por la Ley 14/2013.
- Obligaciones en los supuestos de inversión de sujeto pasivo.
- Créditos incobrables y situaciones de concurso.
- Cambios en las obligaciones de declaración (IGIC y declaración anual de operaciones con terceras personas - modelo 415 -)
- Otras modificaciones de diversa índole.

**1. RÉGIMEN ESPECIAL DEL CRITERIO DE CAJA**

Como anticipábamos en el Boletín de novedades fiscales de octubre (9-2013), la Ley 14/2013, de 27 de septiembre, de apoyo a emprendedores y su internacionalización, aprobó un nuevo régimen especial, tanto en el ámbito del IVA como del IGIC, el “Régimen especial del criterio de caja”, al que podrán optar aquellos sujetos pasivos con un volumen de operaciones no superior a dos millones de euros con efectos a partir del 1 de enero de 2014.

Para los operadores que se acojan a este régimen opcional, el devengo de todas sus operaciones (con exclusión de determinadas operaciones previstas en la norma) se produce en el momento del cobro total o parcial del precio, por los importes efectivamente percibidos, con un límite temporal del 31 de diciembre del año siguiente a aquel en el que se haya realizado la operación, momento en el cual se producirá en todo caso el devengo aún cuando no se haya obtenido el cobro.

Este criterio de caja también afecta a las cuotas de IGIC soportadas por quienes se acojan a él, de forma que únicamente pueden deducir el Impuesto con el pago.

La modificación de las reglas de devengo en las operaciones afectadas por este Régimen Especial implica que **todo empresario o profesional** (aunque no haya optado por la aplicación del Régimen) que sea destinatario de entregas de bienes o prestaciones de servicios efectuadas por operadores acogidos a él, verá **diferido su derecho a la deducción de las cuotas de IGIC soportado hasta el momento del pago** o, en su caso, hasta el 31 de diciembre del año siguiente a la realización de la operación.

Las nuevas reglas de devengo para las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas por los operadores acogidos al citado Régimen llevan aparejadas modificaciones en el ámbito de las obligaciones de facturación, el contenido de los Libros Registros y la información a suministrar en las declaraciones informativas de operaciones con terceras personas, introducidas por virtud del Decreto objeto del presente Boletín que referimos someramente a continuación.

## 1.1 Facturación

Las facturas que expidan los operadores acogidos a este Régimen deberán contener una mención específica a su aplicación (“régimen especial del criterio de caja”).

El plazo para la expedición de las facturas no se ve alterado por las nuevas reglas de devengo, de forma que su cómputo se inicia con el momento de realización de la operación, salvo que el destinatario de la operación sea un empresario o profesional que actúe como tal, en cuyo caso la expedición de la factura deberá realizarse antes del día 16 del mes siguiente a aquel en que se hayan realizado.

## 1.2 Libros Registro

Los Libros Registro del Impuesto deberán contener información adicional con objeto de facilitar el control de la aplicación de las reglas específicas de devengo.

Este contenido adicional no sólo afecta a los operadores que se hayan acogido al Régimen, sino también a los destinatarios de sus facturas, por cuanto, como hemos señalado, la aplicación del criterio de caja por sus proveedores condiciona el nacimiento de su derecho a la deducción de las cuotas que les hayan sido repercutidas.

En concreto la información adicional a incluir es la siguiente:

- Los operadores acogidos al Régimen especial:
  - En el Libro de facturas expedidas deberán anotarse las fechas de cobro, total o parcial, con indicación por separado de los importes cobrados, y se incluirá la cuenta bancaria o medio de cobro utilizado.

En cuanto a la posibilidad de realizar asientos resúmenes, en caso de operaciones realizadas bajo dicho Régimen, se exige, además de incluir las menciones anteriores, el cumplimiento simultáneo de los siguientes requisitos:

- ◆ Que en las facturas expedidas no sea preceptiva la identificación del destinatario.
- ◆ Que el devengo de las operaciones documentadas se haya producido dentro de un mismo mes natural.
- ◆ Que a las operaciones documentadas en ellas les sea aplicable el mismo tipo impositivo.
- Del mismo modo, en el Libro de facturas recibidas deben anotarse las fechas de pago, total o parcial, con indicación de los importes pagados y los medios de pago utilizados.

En el Libro Registro de facturas recibidas podrá hacerse un asiento resumen global incluyendo las menciones anteriores, siempre que el importe total conjunto de las operaciones, IGIC no incluido, no exceda de 6.000 euros y que el importe de las operaciones documentadas en cada una de ellas no supere 500 euros, IGIC no incluido.

- Los **operadores no acogidos** al Régimen Especial, pero que sean destinatarios de facturas expedidas por operadores que sí se encuentran acogidos al Régimen, deben incluir igualmente en el libro de facturas recibidas la misma información (esto es, fechas de pago, total o parcial, del precio, importes y medios de pago utilizados).

La información complementaria adicional a incluir en los libros en el momento en que se efectúen los cobros o pagos no obsta a que las operaciones se sigan anotando en ellos en los plazos generales, es decir, cuando se expidan (Libro de facturas emitidas) o se reciban (Libros de facturas recibidas) las facturas correspondientes.

### 1.3 Declaración de operaciones con terceras personas -modelo 415-

Las operaciones a las que aplique el Régimen Especial deben hacer constar de forma separada en el modelo 415, previéndose un sistema de doble información de las operaciones, por un lado, de acuerdo con las reglas generales de devengo y, por otro, cuando se produzca el devengo de acuerdo con el Régimen Especial, sin perjuicio de que el suministro de información se realiza en cómputo anual, sin que sea necesario su desglose trimestral.

Estos cambios en la elaboración del modelo 415 de nuevo inciden, no sólo en los operadores acogidos al Régimen, sino también en los destinatarios de sus entregas de bienes o prestaciones de servicios.

#### 1.4 Otros aspectos del Régimen Especial

El Reglamento regula los aspectos formales para la opción por la aplicación del Régimen y su renuncia:

- La opción por la aplicación del Régimen tiene, de acuerdo con la Ley del Impuesto, una duración mínima de un año, prorrogable tácitamente, salvo que se incurra en alguna causa de exclusión o se renuncie a su aplicación. El ejercicio de la opción por su aplicación se efectuará mediante la declaración censal en el mes de diciembre del año anterior en que vaya a surtir efecto o en la declaración censal de comienzo de actividad.

De manera excepcional, conforme a la Disposición Transitoria Única, aquellos sujetos pasivos que a 1 de enero de 2014 se encuentren desarrollando actividades empresariales o profesionales y pretendan optar, con efectos desde el día 1 de enero del año 2014, al Régimen Especial, podrán presentar la declaración censal de modificación comunicando dicha opción hasta el 31 de enero de 2014.

- La renuncia al Régimen también debe efectuarse mediante la comunicación a través de una modificación de la declaración censal en el mes de diciembre del año anterior en el que deba surtir efecto. La renuncia impide la aplicación del Régimen durante tres años.
- Se desarrollan los supuestos de exclusión del Régimen. Así, se fija un importe de 100.000 euros como umbral máximo de cobros en efectivo respecto de un mismo destinatario que, de excederse, impide la aplicación del régimen. También es causa de exclusión la superación del umbral máximo de volumen de operaciones (dos millones de euros en cómputo anual).

En ambos casos, la exclusión se produce con efectos del año inmediato posterior al que se superen estos límites, sin perjuicio de la posibilidad de optar nuevamente por el régimen especial en ejercicios sucesivos si se reúnen las condiciones para ello. Los sujetos pasivos están obligados a comunicar la exclusión a través de la declaración censal de modificación durante el mes de enero del año natural en el que deba surtir efecto.

## 2. OBLIGACIONES EN LOS SUPUESTOS DE INVERSIÓN DEL SUJETO PASIVO

Como es sabido, la Ley 7/2012 introdujo nuevos supuestos de inversión del sujeto pasivo relativos a determinadas operaciones con inmuebles y a ejecuciones de obra en el marco de la urbanización de terrenos o la construcción o rehabilitación de edificaciones.

Las modificaciones reglamentarias que se incluyen en el Decreto regulan *ex novo* las comunicaciones entre los empresarios intervinientes en tales operaciones, estableciendo que, con carácter previo o simultáneo a la adquisición de los bienes o servicios, el destinatario/adquirente comunique al transmitente de forma expresa y fehaciente los requisitos para que opere la regla de la inversión del sujeto pasivo y, en particular:

- En los supuestos de entregas de inmuebles exentas de IGIC, y en coherencia con lo establecido en la normativa del Impuesto en la que se exceptúa de la obligación de comunicar la renuncia a la exención por parte del transmitente al adquirente en los supuestos de inversión del sujeto pasivo, se establece que el adquirente (sujeto pasivo por inversión) deberá comunicar al transmitente la renuncia a la exención, en cuyo caso éste emitirá una factura sin repercusión del IGIC indicando que se invierte la condición de sujeto pasivo.

En caso de no realizarse tal comunicación, al no existir renuncia a la exención, no habría inversión del sujeto pasivo y, por tanto, se trataría de una entrega del transmitente exenta de IGIC (con las consiguientes implicaciones para el transmitente en la deducibilidad del IGIC soportado).

Debe hacerse especial mención a que, en cambio, en el IVA es el empresario transmitente quien deberá comunicar al adquirente la renuncia a la exención por cada operación realizada, debiendo acreditar el adquirente su condición de sujeto pasivo con derecho a la deducción total del IVA soportado por las adquisiciones de los bienes inmuebles (que opera como condición legal para que pueda operar la renuncia a la exención).

- En los supuestos de entregas efectuadas en ejecución de garantías sobre bienes inmuebles y demás supuestos asimilados, deberá comunicar su actuación en condición de empresario o profesional en la adquisición.
- En los supuestos de ejecuciones de obras para la urbanización de terrenos o la construcción o rehabilitación de edificaciones, deberá comunicar al contratista, tanto su condición de empresario o profesional como destinatario de estas operaciones, como que se realizan en el marco de la urbanización de terrenos o de construcción o rehabilitación de edificaciones.

Estas obligaciones se establecen tanto en la relación con el contratista o contratistas principales como entre éstos y los subcontratistas.

Las anteriores comunicaciones pueden realizarse a través de una declaración escrita firmada por el destinatario, bajo su responsabilidad y dirigida al empresario o profesional que realice la entrega o preste el servicio. De esta forma, se prevé la posible aplicación para el destinatario de la responsabilidad solidaria prevista en la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias para los que mediante acción u omisión dolosa o culposa eludan la correcta repercusión del tributo.

Todos los supuestos de inversión del sujeto pasivo pasan a declararse de forma separada en la declaración anual con terceras personas (415).

### 3. CRÉDITOS INCOBRABLES Y SITUACIONES DE CONCURSO

En caso de concurso, con carácter general, debe incluirse la rectificación de las deducciones practicadas por el concursado derivadas de la modificación de la base imponible que efectúen sus proveedores en las declaraciones-liquidaciones “originales” en las que se hubiera practicado la deducción. No obstante, esto queda exceptuado en dos supuestos particulares, en los que la modificación se incluirá en la autoliquidación periódica relativa a las operaciones previas al concurso:

- Para aquellas cuotas derivadas de la modificación de la base imponible por declaración de concurso en relación con las cuales el concursado no hubiera tenido derecho a la deducción del Impuesto (cuotas que también se adeudan a la Hacienda Pública).
- Para aquellas cuotas para las que el sujeto pasivo tuviera derecho a la deducción del Impuesto, pero se refieran a operaciones declaradas en períodos en los que el derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria hubiera prescrito.

Por otra parte y, en cuanto a la modificación de la base imponible en los supuestos de créditos incobrables y situaciones de concurso, se modifica la Ley 20/1991, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias, para introducir precisiones o requisitos específicos:

- La obligación para el sujeto pasivo de acreditar, por cualquier medio apto, la remisión de la factura rectificativa al destinatario de la operación. Como veremos, esta obligación se hace extensiva en relación con las facturas rectificativas en general.
- En los supuestos de concurso, junto a la remisión de la factura rectificativa al destinatario debe remitirse una copia, en el mismo plazo, a la Administración concursal.
- Se establece la posibilidad de que el Consejero competente pueda autorizar que la comunicación a la Administración Tributaria Canaria de la modificación de la base imponible, tanto por el sujeto pasivo como por el destinatario, se realice por vía electrónica.

Asimismo, junto con las manifestaciones que ya se preveían en la norma, el acreedor deberá hacer constar, en el caso de créditos incobrables, que el deudor no ha sido declarado en concurso o, en su caso, que la factura rectificativa expedida es anterior a la fecha del auto de declaración del concurso.

Por otro lado, se elimina la necesidad de incluir en la comunicación el Auto de la declaración del concurso o la certificación del Registro Mercantil acreditativa.

- Las obligaciones del destinatario deben cumplirse por la Administración concursal si aquél se encontrara en régimen de intervención de facultades o se le hubieran suspendido las facultades de Administración y disposición.

- Se establece expresamente la obligación de presentación de autoliquidaciones, por parte del destinatario de las operaciones, en que deben hacerse constar las cuotas rectificadas en el supuesto de declaración de concurso de acreedores de aquel.
- Por último, se establece que el acreedor que hubiese modificado la base imponible deberá modificarla nuevamente al alza mediante la emisión, en el plazo de un mes, de una factura rectificativa en la que se repercuta la cuota procedente cuando se acuerde la conclusión del concurso en los siguientes casos:
  - Una vez firme el auto de la Audiencia Provincial que revoque en apelación el auto de declaración de concurso. Se aclara que el plazo del mes se contará desde que sea firme el auto.
  - En cualquier estado del procedimiento, cuando se compruebe el pago o la consignación de la totalidad de los créditos reconocidos o la íntegra satisfacción de los acreedores por cualquier otro medio o que ya no existe la situación de insolvencia.
  - Una vez terminada la fase común del concurso, cuando quede firme la resolución que acepte el desistimiento o la renuncia de la totalidad de los acreedores reconocidos.

En estos dos últimos supuestos, el plazo del mes contará desde la fecha del auto de declaración del concurso.

#### **4. CAMBIOS EN LAS OBLIGACIONES DE DECLARACIÓN (IGIC Y DECLARACIÓN ANUAL DE OPERACIONES CON TERCERAS PERSONAS)**

##### **4.1 Declaraciones de IGIC y Libros Registro**

Además de las anteriormente reseñadas, el Decreto 120/2013 incluye en este ámbito algunas modificaciones adicionales:

- Con la entrada en vigor de este Decreto no están obligados a presentar autoliquidaciones periódicas los empresarios o profesionales establecidos en Canarias que desde su sede, domicilio fiscal o establecimiento permanente en este territorio intervengan exclusivamente en la realización de operaciones que estén no sujetas al IGIC por aplicación de las reglas de localización de los hechos imposables, salvo que pretendan ejercitar el derecho a la deducción.
- Los sujetos pasivos que en el desarrollo de sus actividades típicas o habituales, importen o comercialicen vehículos accionados a motor para circular por carretera tendrán como periodo de liquidación el mes natural cuando su volumen de operaciones exceda de 6.010.121,04 €.



Se elimina así la excepción de presentación de autoliquidaciones mensuales que contemplaba la norma y que permitía que los citados sujetos pasivos presentaran autoliquidaciones trimestrales a pesar de ser Gran Empresa.

- La autoliquidación periódica del mes de julio deberá presentarse durante los veinte primeros días naturales del mes de agosto.
- El sujeto pasivo declarado en concurso deberá presentar dos autoliquidaciones por el periodo trimestral o mensual en el que se haya declarado en concurso, una referida a los hechos anteriores a dicha declaración y otra referida a los posteriores, pudiendo compensar los importes si la autoliquidación relativa a los hechos anteriores arroja un saldo a su favor. En caso de no optar por su compensación, estará sujeto a las normas generales sobre compensación y derecho a solicitar la devolución. Se podrá autorizar la presentación conjunta de ambas autoliquidaciones.
- Se introduce la posibilidad (ya existente en el derogado Decreto 182/1992) de autorizar la presentación conjunta, en un solo documento, de las autoliquidaciones correspondientes a diversos empresarios o profesionales. Estos sujetos pasivos incluidos en autoliquidaciones conjuntas deberán efectuar igualmente la presentación del Modelo 425, de declaración-resumen anual.
- Se desarrolla la colaboración social en la presentación de las autoliquidaciones.
- Deja de ser obligatoria la declaración en el Censo de Empresarios o Profesionales de la realización exclusiva de los servicios de telecomunicación exentos en virtud del derogado artículo 24 de la Ley 19/1994 y la condición de sujeto pasivo del IGIC que importen o comercialicen con carácter habitual vehículos accionados a motor para circular por carretera.
- También en el ámbito de las declaraciones censales, además de las correspondientes adaptaciones al nuevo régimen especial del criterio de caja, se establece como novedad la singularidad de presentar una declaración censal de modificación, y no de cese, cuando un empresario viniera desarrollando operaciones sujetas a IGIC y no exentas, cese en dichas operaciones y comience a realizar operaciones exentas por comerciante minorista, exentas por tratarse de exportaciones y/o actividades asimiladas, o se trate de operaciones no sujetas a IGIC por aplicación de las reglas de localización.
- La información de las operaciones incluidas en los Libros Registros de IGIC (modelo 340) sólo será exigible con respecto a los operadores que estén incluidos en el Régimen de Devolución Mensual. Se derogan las disposiciones transitorias que preveían su aplicación para todos los sujetos pasivos del Impuesto a partir del año 2014.



#### 4.2 Declaración de operaciones con terceras personas (modelo 415)

Se introducen las siguientes modificaciones en la Declaración de operaciones con terceras personas (modelo 415), además de las ya mencionadas en epígrafes precedentes:

- Se establecen nuevas obligaciones de declaración para:
  - Las comunidades de bienes en régimen de propiedad horizontal y determinadas entidades o establecimientos de carácter social que incluirán las adquisiciones en general de bienes o servicios que efectúen al margen de las actividades empresariales o profesionales, incluso aunque no realicen este tipo de actividades, con determinadas excepciones, tales como las asociadas a suministro de agua, energía eléctrica y combustibles y las derivadas de seguros. Estas entidades suministrarán toda la información sobre una base de cómputo anual.

Las comunidades de bienes en régimen de propiedad horizontal suministrarán la información sólo en cómputo anual.
  - Sujetos pasivos acogidos al régimen simplificado del IGIC por las operaciones en las que reciban facturas y deban ser anotadas en los Libros de IGIC.
- Se elimina el límite mínimo excluyente para declarar (3.005,06 euros) en la declaración de las subvenciones otorgadas por las Administraciones Públicas a una misma persona o entidad, de manera que deben ser objeto de declaración cualquiera que sea su importe.
- Se deberá declarar separadamente del resto de operaciones que, en su caso, se realicen entre las mismas partes, las operaciones en los supuestos de inversión del sujeto pasivo y las operaciones exentas del Impuesto por referirse a bienes vinculados o destinados a vincularse al régimen de depósito distinto de los aduaneros.

#### 5. OTRAS MODIFICACIONES DE DIVERSA ÍNDOLE

- Se desarrolla reglamentariamente los medios de prueba para la acreditación de que el destino del vehículo objeto de entrega o importación es el transporte habitual de personas con discapacidad a efectos de aplicar el tipo reducido del 3% y el general del 7%.
- Se incluyen, entre los documentos que deben ser conservados por los empresarios o profesionales durante el plazo de prescripción, los siguientes:
  - Los recibos expedidos por los empresarios o profesionales que deban efectuar el reintegro de las compensaciones al adquirir los bienes o servicios a personas acogidas al régimen especial de la agricultura y ganadería.

- Los documentos de ingreso de la cuota del IGIC en el supuesto de adquisición de la condición de sujetos pasivos sustitutos por parte de las entidades adquirentes en caso de incumplimiento de los requisitos establecidos en el artículo 25 de la Ley 19/1994 para aplicar la exención en el IGIC en la importación o adquisición de bienes de inversión.
- Se efectúan diversos ajustes técnicos para adaptar las referencias reglamentarias a las nuevas disposiciones en materia de facturación.

El resto de modificaciones contenidas en el Reglamento, en lo que al Impuesto concierne, son meros ajustes terminológicos o de referencia a otras normativas.

## PERSONAS DE CONTACTO

**Socio y responsable de la práctica en Canarias**  
**Antonio Viñuela Llanos**

Leoncio Rodríguez, 3 - 3º - Ed. El Cabo  
38003 Santa Cruz de Tenerife

Triana, 120 - 5º  
35002 Las Palmas de Gran Canaria

Tel: +34 922 20 55 67/ 928 22 94 79

Fax: +34 922 22 68 13/ 928 26 55 59

**e-mail:** [antonio.vinuela@garrigues.com](mailto:antonio.vinuela@garrigues.com)

**Oficina de Santa Cruz de Tenerife**  
**Domingo Domínguez Trujillo**

Leoncio Rodríguez, 3 - 3º - Ed. El Cabo  
38003 Santa Cruz de Tenerife

Tel: +34 922 20 55 67/

Fax: +34 922 22 68 13

**e-mail:** [domingo.domínguez@garrigues.com](mailto:domingo.domínguez@garrigues.com)

La presente publicación contiene información de carácter general, sin que constituya opinión profesional ni asesoría jurídica.

© Diciembre 2013. J&A Garrigues, S.L.P., quedan reservados todos los derechos. Se prohíbe la explotación, reproducción, distribución, comunicación pública y transformación, total y parcial, de esta obra, sin autorización escrita de J&A Garrigues, S.L.P.