

Novedades en el IVA intracomunitario

Real Decreto-ley 3/2020

San Sebastián, 28 de mayo de 2020



Introducción

El pasado 4 de febrero se aprobó el Real Decreto-ley 3/2020, que adapta la normativa nacional a la Directiva (UE) 2018/1910 y al Reglamento de Ejecución (UE) 2018/1912, que introduce novedades en el Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA) en relación al comercio intracomunitario.

El objetivo de estas medidas es avanzar en el sistema transitorio del IVA mientras sigan sin alcanzarse las condiciones necesarias para funcionar según un sistema definitivo en el que se actúe en el marco de la UE como si fuera un único Estado miembro.

Los cambios, conocidos como “**quick fixes**”, afectan a los siguientes aspectos del IVA en los intercambios intracomunitarios:

- Requisitos de la exención en entregas intracomunitarias.
- Ventas en cadena.
- Ventas en consigna.

Estas nuevas reglas entraron en vigor el **1 de marzo de 2020**, si bien la Directiva transpuesta establece que son aplicables desde el 1 de enero de 2020.

Por otro lado, la Directiva (UE) 2017/2455 introdujo novedades en el tratamiento fiscal de las ventas a distancia, que resultarán de aplicación a partir de **2021**.

Pasamos a detallar estos cambios que afectan al tratamiento en el IVA de las operaciones transfronterizas dentro de la UE.

“Quick fixes”: Requisitos de la exención en entregas intracomunitarias

➤ ¿En qué consiste esta novedad?

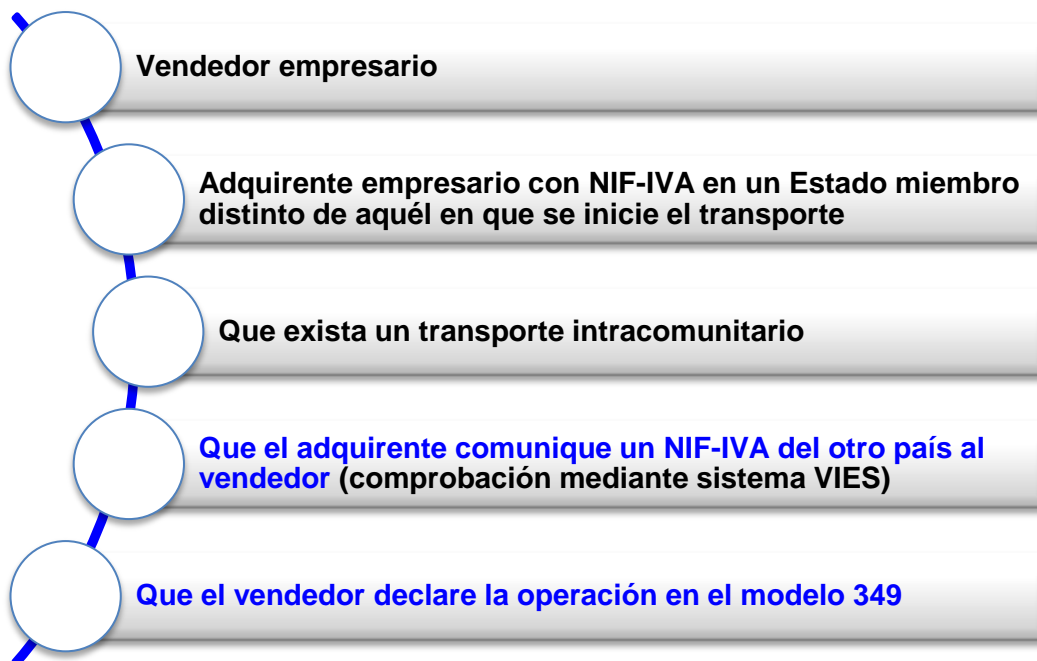
Se incorporan, como **requisitos materiales** necesarios para aplicar la exención, dos requisitos que hasta ahora tenían un carácter formal:

1. Que el adquirente haya comunicado al vendedor un NIF-IVA asignado por un Estado miembro distinto de aquél en que se inicie el transporte de los bienes.
2. Que el vendedor haya incluido la operación en la declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias (modelo 349).

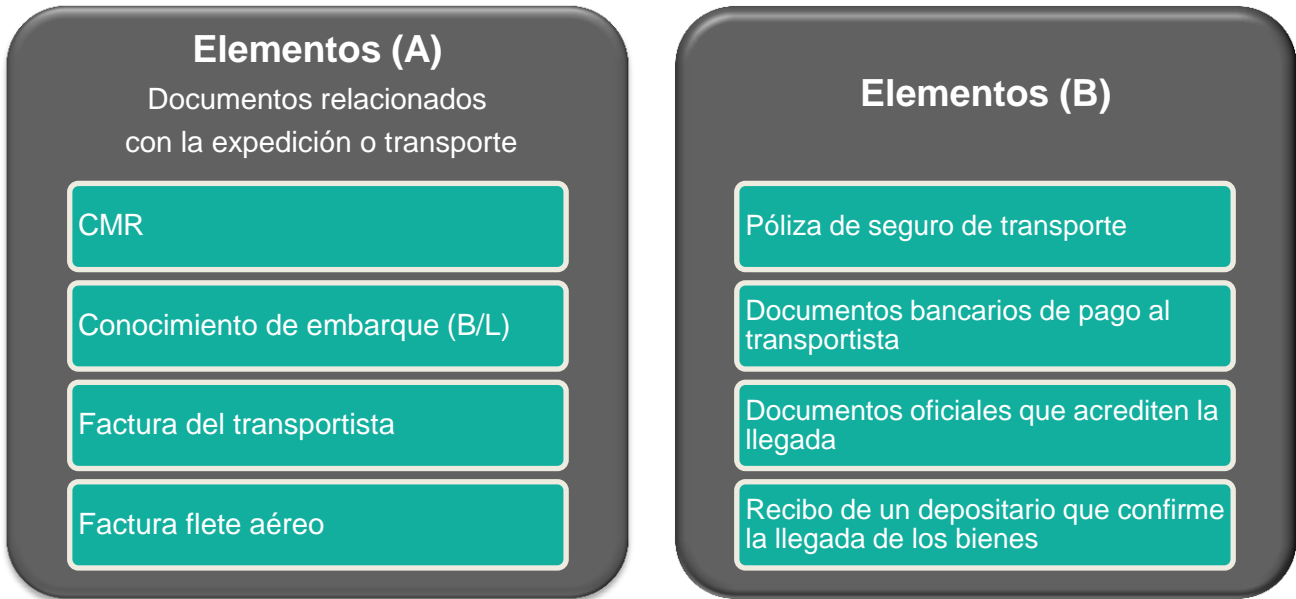
Por otro lado, se armonizan los **elementos de prueba** para acreditar el **transporte** a otro Estado miembro.

➤ ¿Cómo queda regulada la normativa?

Requisitos para aplicar la exención (marcamos en color **azul** los nuevos requisitos):

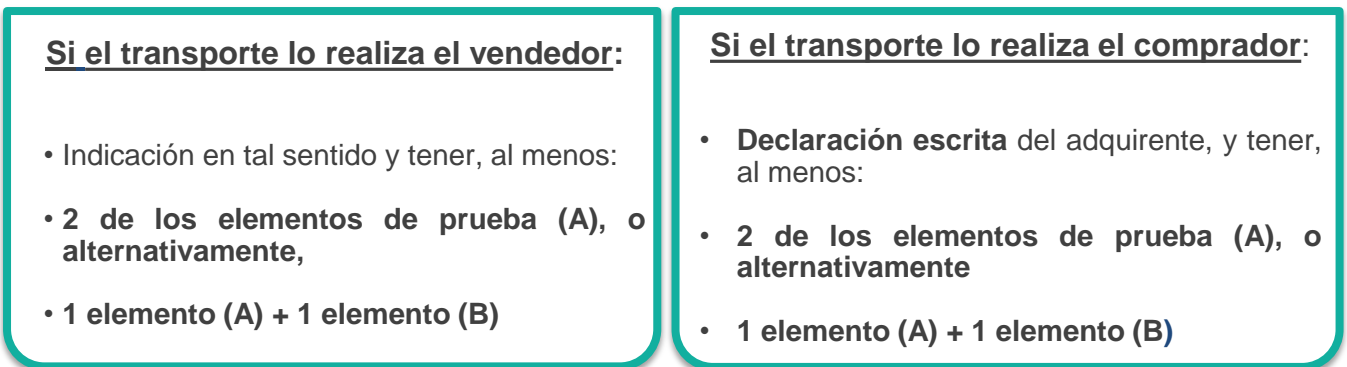


Medios de prueba en relación con el transporte a otro Estado miembro:



Debe tratarse de **elementos no contradictorios** y extendidos por **terceros independientes** entre sí y de las partes.

A los efectos de acreditar la exención, se establece como **presunción** que en los siguientes casos ha existido un transporte intracomunitario:



La declaración escrita del adquirente tendrá el siguiente **contenido**: fecha de emisión; nombre y dirección del adquirente; cantidad y naturaleza de los bienes; fecha y lugar de entrega de los bienes; número de identificación de los medios de transporte; y la identificación de la persona que acepte los bienes en nombre del adquirente.

“Quick fixes”: Ventas en cadena

➤ ¿Qué son las operaciones en cadena?

Las operaciones en cadena se refieren a sucesivas entregas de bienes que son objeto de **un único transporte intracomunitario**. Por ejemplo, un bien es vendido por un proveedor español (A) a un empresario alemán (B), y a continuación el empresario alemán vende **el mismo bien** a otro empresario alemán (C), con un único transporte del proveedor español (A) al empresario alemán (C).

➤ ¿En qué consiste esta novedad?

Se establece una regla de localización para determinar cuál de las ventas está exenta:

- La expedición o transporte se imputará únicamente a la **entrega realizada al operador intermediario** (entrega de A a B).
- **Salvo** que dicho operador haya comunicado a su proveedor el NIF-IVA asignado por el Estado miembro **desde el que se expiden o transportan los bienes**, en cuyo caso, la expedición o transporte se imputará a la **entrega de bienes por parte del operador intermediario** (entrega de B a C).
- Las demás entregas anteriores o posteriores son **entregas interiores**.

➤ ¿Cómo queda regulada la normativa?

Se trata de una modificación técnica cuyo objetivo es **aclarar** cuál de las operaciones tiene el tratamiento de entrega intracomunitaria exenta. No obstante, esta regla de localización no modifica los requisitos de la exención en entregas intracomunitarias.



“Quick fixes”: Ventas en consigna

➤ ¿Qué son las ventas en consigna?

Las ventas en consigna se producen en el marco de un acuerdo entre el proveedor y el cliente situado en un Estado miembro de la UE distinto del proveedor. Las mercancías se transportan por el proveedor (o en su nombre y cuenta por un tercero) a ese otro Estado miembro, donde quedan almacenadas y el adquirente **dispone de las mismas en un momento posterior a su llegada**, a medida que las necesite.

➤ ¿Qué establecía la normativa anterior?

La venta se calificaba como una transferencia de bienes (asimilada a una entrega intracomunitaria) en el país de origen y como una operación asimilada a una adquisición intracomunitaria en el país de llegada de los bienes, ambas realizadas por el proveedor.

La posterior entrega al cliente constituía una entrega de bienes interior en el país de destino, aplicando la inversión del sujeto pasivo. El proveedor debía estar identificado a efectos del IVA en el Estado miembro de llegada de los bienes.

➤ ¿En qué consiste esta novedad?

Se **simplifica** el tratamiento de estas operaciones y se reducen las cargas administrativas de los empresarios que las realizan.

La venta dará lugar a una **entrega intracomunitaria de bienes exenta** en el país de partida de los bienes realizada por el proveedor, y a **una adquisición intracomunitaria de bienes** en el país de llegada realizada por el cliente, siempre que los bienes sean adquiridos en el plazo de **un año** desde la llegada. Si se supera este plazo o se produce la destrucción de los bienes, se aplica el tratamiento de la normativa anterior.

Para aplicar la simplificación, los empresarios que participen en estas operaciones deberán registrarlas en el **libro registro de determinadas operaciones intracomunitarias**. La obligación de llevanza electrónica de este libro registro (SII) para los empresarios acogidos a este sistema será aplicable a partir del **1 de enero de 2021**.

Además, el vendedor deberá consignar la operación en la declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias (modelo 349).

Novedades en 2021. Ventas a distancia

➤ *¿Qué son las ventas a distancia?*

El régimen de ventas a distancia en el IVA aplica a las ventas transfronterizas realizadas por empresarios **a particulares** (salvo medios de transporte, bienes objeto de instalación y ventas a las que aplique el régimen especial de bienes usados), cuando el volumen total de ventas a distancia del empresario en el país de destino no supere determinado **umbral**.

➤ *¿Qué establece la normativa actual?*

El umbral es fijado **por cada país** (en España, 35.000 € anuales). Si no se supera dicho umbral, las operaciones tributan **en el país de origen**, mientras que si se supera el mismo, las operaciones tributan en el país de destino, debiendo el empresario **registrarse** a efectos del IVA en el país de destino y repercutir el IVA de dicho país.

➤ *¿En qué consiste esta novedad?*

Se consideran ventas intracomunitarias a distancia de bienes no solo aquellas en las que el transporte se realice por el proveedor o por su cuenta, sino también aquellas en las que el proveedor intervenga **indirectamente** en el transporte.

Se establece como regla general la tributación **en destino** de estas operaciones.

La tributación en el **país de origen** se producirá cuando:

- El vendedor esté establecido en **un solo Estado miembro**, y
- El importe total de ventas a distancia no supere los **10.000 €** en el año en curso ni en el año precedente (se unifican los umbrales).

No obstante, el empresario puede **optar** por tributar siempre en destino.

Adicionalmente, se permite **optar** por el sistema de **ventanilla única**, que permite al empresario elegir un único Estado miembro y liquidar el impuesto por las ventas a distancia en ese país, de forma **trimestral**. Además, **se excluye de la obligación de expedir factura** en el régimen especial.