

EL IVA INTRACOMUNITARIO: MODIFICACIONES EN VIGOR A PARTIR DEL 1 ENERO DE 2020

La fiscalidad de las operaciones intracomunitarias sufre **modificaciones, consecuencia de tres normas comunitarias, que son de aplicación desde el 1 de Enero de 2020:** la **Directiva (UE) 2018/1910 del Consejo, de 4 de diciembre de 2018**, el **Reglamento (UE) 2018/1909 del Consejo, de 4 de diciembre de 2018**, y el **Reglamento de Ejecución (UE) 2018/1912 del Consejo, de 4 de diciembre de 2018**.

La nueva normativa establece medidas destinadas a armonizar y simplificar el régimen del IVA en la imposición de los intercambios transfronterizos de bienes de empresa a empresa entre los Estados Miembros de la UE, con la finalidad de evitar planteamientos divergentes entre los Estados Miembros y reforzar la seguridad jurídica de los operadores y de los Estados Miembros, así como con el fin de perseguir el fraude del IVA transfronterizo.

Con el fin de que las empresas asociadas a Texfor puedan adecuar sus procedimientos de actuación a la nueva regulación, a continuación se explican las principales novedades, que se centran en las operaciones en cadena, en las ventas de existencias de reservas y en los requisitos para la aplicación de la exención en las entregas intracomunitarias de bienes relativos a la prueba del transporte intracomunitario y en el NIF IVA y la declaración informativa recapitulativa.

A.- Simplificación en la venta de existencias de reserva (art. 17.bis, 243.3 Directiva IVA).

También conocidas como ventas en consignación, se refieren a las mercancías transportadas al Estado Miembro del comprador y almacenadas hasta que se necesiten o se vendan al comprador, momento en el que serán transportadas a éste. Por tanto, en el momento del envío, el proveedor ya conoce la identidad del comprador al que se entregarán los bienes en una fase posterior, tras su llegada y almacenamiento en el Estado miembro de destino.

Actualmente este sistema de transporte, depósito y posterior venta da lugar a una transferencia de bienes y consiguiente operación asimilada a una adquisición intracomunitaria en el Estado miembro de llegada de los bienes, seguida de una entrega interior en el Estado miembro de llegada, que exige la identificación del proveedor a efectos de IVA (NIF-IVA) en dicho Estado miembro.

Con la nueva normativa este tipo de operaciones se consideran una sola operación intracomunitaria, directamente darán lugar a una entrega intracomunitaria de bienes exenta en el Estado miembro de partida para el vendedor y una adquisición intracomunitaria en el Estado miembro de llegada para el adquirente. Para que se

aplicable este régimen **es necesario que se cumplan estos requisitos:**

- Acuerdo entre las partes sobre estas existencias de reserva.
- El proveedor no tenga establecimiento permanente en el Estado miembro de llegada, es decir, en el E.M. destino.
- Identificación a efectos de IVA de la persona a quien se entregarán, es decir, del comprador y declaración recapitulativa de la operación (modelo 349) por parte del proveedor-vendedor.
- Los dos sujetos intervinientes en estas operaciones, el proveedor y el destinatario, deben llevar un registro de estas existencias de reservas.
- Entregar los bienes al empresario al que están destinados en el plazo de 12 meses.

B.- Armonización de la entrega exenta en las operaciones en cadena (art. 36 bis Directiva IVA).

En caso de sucesivas entregas bienes, que son objeto de un único transporte intracomunitario (de proveedor a intermediario y de éste al cliente), como norma común se establece que **la expedición o transporte intracomunitario se imputará, por defecto, a la entrega realizada por el proveedor al operador intermediario, siempre que éste haya comunicado al proveedor un número de identificación, a efectos de IVA, en el Estado miembro de partida de los bienes que se le ha asignado. En caso contrario, la única entrega exenta será la efectuada por el proveedor.**

Al efecto, se entiende por "operador intermediario" a un proveedor de la cadena, distinto del primer proveedor, que expide o transporta los bienes, bien él mismo o bien a través de un tercero que actúa en su nombre.

De manera que sólo una entrega debería beneficiarse de la exención del IVA prevista para las entregas intracomunitarias, mientras que las demás entregas de la cadena deberían ser objeto de gravamen y requerir la identificación, a efectos del IVA, del proveedor en el Estado miembro de entrega.

C.- Requisitos para aplicar la exención en la entrega intracomunitaria de bienes.

Se trata de la prueba efectiva del transporte intracomunitarios de los bienes y de la identificación del destinatario-adquirente en el sistema VIES, junto con la declaración informativa recapitulativa.

1.- NIF-IVA en el sistema VIES y declaración informativa recapitulativa (art. 138 bis, 262 Directiva IVA)

Con **la nueva normativa es requisito material**, y no requisito formal como antes, **para que la entrega intracomunitaria de bienes esté exenta**, que el **empresario destinatario-adquirente disponga de un NIF-IVA** asignado por otro Estado miembro, distinto del Estado miembro de partida, **registrado en** el Sistema de intercambio de información sobre el IVA

(Sistema VIES) y, además, que el proveedor haya incluido la información relativa a dicha operación, de forma correcta, en la declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias correspondiente (modelo 349), a menos que pueda justificar ante las autoridades tributarias competentes cada una de sus carencias respecto del estado recapitulativo.

2.- Prueba de la expedición o transporte intracomunitario (art. 45.bis Reglamento de Ejecución 282/2011)

Para considerar que efectivamente se ha producido el transporte intracomunitario de las mercancías, desde un E.M. con destino a otro E.M. de la UE, **la nueva normativa establece dos presunciones de carácter iuris tantum**, es decir, que admiten prueba en contrario por parte de las autoridades tributarias de los Estados Miembros de la UE.

1. Si ha sido el vendedor, o un tercero en su nombre, el que ha expedido o transportado los bienes, se presumirá la existencia del mismo en los siguientes casos:

a) Cuando se encuentre en posesión de, al menos dos, de los siguientes elementos de prueba, no contradictorios, extendidos por dos partes distintas que sean independientes entre sí, del vendedor y del adquirente:

- Una carta o documento CMR firmado,
- Un conocimiento de embarque,
- Una factura de flete aéreo o
- Una factura del transportista de los bienes

b) Cuando se encuentre en posesión de uno cualesquiera de los documentos anteriores, junto con otro elemento de prueba no contradictorio de los mencionados a continuación, de confirmación de la expedición o del transporte, que hayan sido extendidos por dos partes distintas que sean independientes entre sí, del vendedor y del adquirente:

- Una póliza de seguro relativa a la expedición o al transporte de los bienes, documentos bancarios que prueben el pago de la expedición o del transporte de los bienes,
- Documentos oficiales expedidos por una autoridad pública, como un notario, que acrediten la llegada de los bienes al Estado miembro de destino,
- Un recibo extendido por un depositario en el Estado miembro de destino, que confirme el almacenamiento de los bienes en ese Estado miembro.

2. Si ha sido el comprador el que por sí, o por un tercero en su nombre, ha expedido o transportado los bienes, se presumirá la existencia del mismo cuando, además de encontrarse el vendedor en posesión de los documentos anteriores, en los términos expuestos, también esté en posesión de una declaración escrita del adquirente que certifique que los bienes han sido expedidos o transportados por él o por un tercero

en su nombre, **y en la que se mencione el Estado miembro de destino de las mercancías.**

Dicha declaración escrita indicará:

- La fecha de emisión, el nombre y la dirección del adquirente.
- La cantidad y naturaleza de los bienes.
- La fecha y lugar de entrega de los bienes.
- El número de identificación, matrícula, de los medios de transporte (en caso de entrega de medios de transporte).
- La identificación de la persona que acepte los bienes en nombre del adquirente.

Esta declaración escrita deberá presentarse por el comprador al vendedor, a más tardar el décimo día del mes siguiente a la entrega.

Por tanto, **con la nueva normativa, si a partir del 1 de Enero de 2020 no se cumple con alguno de los nuevos requisitos** para la aplicación de la exención, **deberá actuarse como si el cliente fuera un particular y emitirse la factura con IVA español, que será exigido por la AEAT.**

Para más información puede contactar con María Palacio en el mail maria@texfor.es, o a los teléfonos 93 745 19 17 o 649 649 887.