



Jornadas Nacionales del REAF

21 Y 22 DE NOVIEMBRE DE 2019

**La Asesoría Fiscal ante los desafíos internos
e internacionales**

Los cambios que se producirán en el IVA: especial referencia al régimen definitivo de las operaciones intracomunitarias

Ricardo Álvarez Arroyo
Inspector de Hacienda del Estado

El Plan de Acción de la comisión europea para el futuro del IVA

1º Retos de la economía digital: Mercado Único Digital.

2º Medidas urgentes para la reducción del fraude en el IVA a nivel comunitario. Refuerzo cooperación administrativa.

3º Medidas para la reducción del fraude en el IVA a nivel comunitario.
Régimen definitivo de operaciones intracomunitarias.

4º Revisión y Actualización de los tipos impositivos del IVA.

VAT e-commerce package y regimen definitivo cambio de enfoque

La tributación del IVA de las operaciones transfronterizas entre EEMM debe basarse en la tributación en destino, tanto en B2B, entre empresarios, como **a consumidores finales**:

- Cambios en la conducta del consumidor: generalización de la compra de bienes y servicios a través de internet.
- Globalización: de un mercado local a un mercado global.
- Nuevos interlocutores en el mercado: Plataformas digitales y “market-places” mercados de aplicaciones o mercados digitales y economía colaborativa.

VAT e-commerce package y regimen definitivo cambio de enfoque

La tributación del IVA de las operaciones transfronterizas entre EEMM debe basarse en la tributación en destino, tanto **en B2B**, entre empresarios, como a consumidores finales:

- Abandono del régimen transitorio operaciones intracomunitarias y tributación en destino.
- Reducción del fraude en operaciones intracomunitarias.
- Una única entrega de bienes en destino operaciones intracomunitarias con responsabilidad de ingreso IVA por proveedor.
- Sistemas de ventanilla única y nuevas tecnologías.

Directiva digital

Directiva (UE) 2017/2455 del Consejo de 5 diciembre (DOUE de 29 de diciembre).

Entrada en aplicación 1 enero 2021

VAT e-commerce package presupuesto de partida

El nuevo sistema de tributación de la venta de bienes y servicios de la economía digital a consumidores finales se basa en 3 situaciones del sistema-IVA, ya aplicables de forma limitada:

- 1º El régimen de sujeción al IVA de los servicios prestados por vía electrónica cuyos destinatarios son consumidores finales.
- 2º La extensión de los sistemas de ventanilla única.
- 3º La reforma del régimen comunitario de ventas a distancia a consumidores finales.

DIRECTIVA (UE) 2017/2455 e-commerce package Compras de bienes a proveedores comunitarios

Compras a proveedores comunitarios sujeción IVA en destino EEMM donde esté el cliente consumidor final.

- Punto de partida: Régimen de ventas a distancias para todas la entregas en régimen de ventas a distancia.
- Transporte directo o indirecto por cuenta del proveedor.
- las entregas de bienes dirigidas a consumidores tributan en el EEMM de Consumo. Es decir, el vendedor de los bienes, como sujeto pasivo repercutirá al comprador el IVA al tipo de gravamen correspondiente al EM de Consumo.
- Excepción Pymes establecidas en un único EM cuyas ventas a distancia en la UE (excluido el EM de establecimiento) no supere los 10.000 euros
- Aplicables a Servicios electrónicos desde 1 enero 2019.

DIRECTIVA (UE) 2017/2455 e-commerce package Compras de bienes a proveedores comunitarios

Compras a proveedores comunitarios sujeción IVA en destino EM donde esté el cliente consumidor final.

- Extensión de la Ventanilla Única (OSS “One Stop Shop”) a todas las operaciones a consumidores finales y con carácter voluntario.
- Actualmente se utiliza solo para determinados servicios. Los vendedores podrán optar por darse de alta en la Ventanilla única en un EM, en lugar de identificarse a efectos de IVA en todos los EMs de sus clientes.
- Aplicable a las ventas a distancia en los EM donde no estén establecidos (EM de consumo) pero gestión y recaudación por el EM de identificación

“DIRECTIVA (UE) 2017/2455 e-commerce package Compras de bienes a proveedores no comunitarios ”

Compras a proveedores de fuera de la UE sujeción IVA en destino EM donde esté el cliente consumidor final. (importación)

- Igualdad de trato con proveedores comunitarios
- Se deroga la exención a la importación de pequeños envíos, actualmente en 22 € por lo que todas las importaciones de bienes tributarán cualquiera que sea el importador.
- Opción Régimen de ventanilla única para Importaciones hasta 150 €
- Si Opción Franquicia aduanera Exención del IVA para importaciones de bienes hasta 150 €

DIRECTIVA (UE) 2017/2455 e-commerce package Compras de bienes a proveedores no comunitarios

Compras a proveedores de fuera de la UE sujeción IVA en destino EM donde esté el cliente consumidor final (importación).

- Opción Ventanilla Única (OSS “One Stop Shop”)
- Dos operaciones: importación y entrega en destino.
- Exención IVA importación solicitud por vendedor de fuera de la UE registrado o su representante fiscal con numero de OSS, exención automática.
- Aplicación de la Ventanilla Única (OSS “One Stop Shop”) luego declaración en régimen de ventas a distancia declaración EM de identificación de IVAs devengados en los EMs de consumo.
- Los vendedores de fuera de la UE no establecidos en la UE declararán las entregas en el EEMM de consumo mediante Ventanilla única, en lugar de identificarse a efectos de IVA en todos los EEMM de sus clientes.
- Devolución a través del artículo 119 bis LIVA

DIRECTIVA (UE) 2017/2455 e-commerce package

Compras de bienes a proveedores no comunitarios

Compras a proveedores de fuera de la UE sujeción IVA en destino EM donde esté el cliente consumidor final (importación).

- NO Opción Ventanilla Única
- Se deroga la exención a la importación de pequeños envíos, actualmente en 22 € por lo que todas las importaciones de bienes tributarán.
- Régimen simplificado de declaración de la importación si no se opta por ventanilla única.
- Para Importaciones hasta 150 € si no se opta por ventanilla única.
- Se basa en la declaración por cuenta del consumidor de forma periódica, mensual o por cada importación
- Presunción autorización cliente final para liquidación importación.

DIRECTIVA (UE) 2017/2455 e-commerce package

obligaciones de las plataformas

Cuando las plataformas faciliten el comercio electrónico de bienes aunque sean meros intermediarios. Se considera que intervienen en nombre propio (reciben y venden los bienes) pudiendo llegar a ser responsables del IVA de la venta En dos tipos de operaciones dirigidas a consumidores finales:

Importaciones y entregas dentro de la UE cuando el vendedor no esté establecido.

- Art.14 bis Directiva IVA

Cuando un Empresario a través de una plataforma digital facilita:

- La venta a distancia de bienes importados de fuera de la Comunidad cuyo valor intrínseco no exceda de 150 EUR o
- La venta comunitaria de bienes de un proveedor no establecido en la Comunidad.

Se considerará que dicho Empresario ha recibido y suministrado él mismo dichos bienes

DIRECTIVA (UE) 2017/2455 e-commerce package

obligaciones de las plataformas

Art.242 bis Directiva IVA

- Cuando un Empresario a través de una plataforma digital facilita la entrega de bienes o la prestación de servicios a una persona que no sea EoP actuando como tal (consumidor final) en el interior de la Comunidad, el empresario que facilite la operación tendrá la obligación de llevar un registro de dichos suministros a favor de la Administración tributaria del Estado miembro donde queden sujetas las operaciones durante un plazo de 10 años.
- No son declaraciones informativas, sino conservación a favor de la Administración tributaria.

Plan de acción del IVA
Régimen definitivo de operaciones
intracomunitarias.

*Una única entrega sujeta a IVA en el EM
de llegada de la mercancía*

RÉGIMEN DEFINITIVO

Situación de partida

Abandono del Régimen transitorio de las operaciones Intracomunitarias con EIB exento en origen y AIB sujeto en destino, propio de un sistema aduanero, pero la ausencia de controles aduaneros es la raíz del fraude en las operaciones intracomunitarias.

Régimen definitivo tributación en destino como una única EB (desaparece AIB) con dos opciones:

- Inversión del sujeto pasivo.
- Sistema de ventanilla única que solo será posible si todas las Administraciones tributarias tienen un alto nivel de eficiencia y confiaran entre ellas por lo que se aplicaría gradualmente para facilitar la transición.

RÉGIMEN DEFINITIVO sujeto pasivo certificado

Se crea la figura del sujeto pasivo certificado: contribuyente reconocido con un certificado de confianza por su Administración Tributaria.

Requisitos:

- Ausencia de comportamiento fraudulento tributario y aduanero.
- Garantía de control de sus operaciones (reconocido)
- Solvencia financiera que garantiza el cumplimiento de sus obligaciones.

No aplicable directamente al Operador Económico Autorizado aduanero.

RÉGIMEN DEFINITIVO OPERACIONES

Primera fase

Si destinatario es un sujeto pasivo certificado aplicará la Inversión del Sujeto Pasivo.

Si destinatario no es un sujeto pasivo certificado no podrá aplicar la Inversión del sujeto pasivo.

- Por tanto empresario que hace la entrega debe repercutir IVA de destino e ingresar en el EM de destino.
- Posibilidad de acogerse a un sistema de ventanilla única.

RÉGIMEN DEFINITIVO

Segunda fase

Régimen definitivo tributación en destino como una única operación y aplicable a todos los operadores.

Desaparece la figura del Sujeto pasivo certificado, repercusión siempre en destino:

- Se deberá repercutir el IVA en destino por el proveedor de bienes o servicios en operaciones B2B para todas las transacciones intracomunitarias entre empresas, tanto de bienes como de servicios, como una EB o PS sujeta a IVA en el EM de destino de forma que todas las operaciones tendrían el mismo tratamiento, tanto las interiores como las transfronterizas
- Dos posibilidades para la Gestión del IVA: Inversión del Sujeto pasivo o un Sistema de Ventanilla Única.

RÉGIMEN DEFINITIVO

Estado de negociación

- Una amplia mayoría de EEMM no son partidarios de la figura del SPC Sujeto pasivo certificado. Piensan que tiene muchos costes administrativos y que su utilización en una única fase no compensa el esfuerzo de implantación.
- Algunos EEMM miembros no son partidarios de extender la ventanilla única OSS a las operaciones B2B
- Algunos EEMM abogan por el mantenimiento del Régimen actual mejorado con medidas para atajar el fraude en operaciones intracomunitarias.
- Necesidad de estudiar medidas adicionales complementarias para mejorar el régimen definitivo.

RÉGIMEN DEFINITIVO

medidas complementarias

Medidas adicionales para mejorar el Régimen definitivo de tributación en destino como una única operación sujeta a IVA de destino

Nuevas tecnologías al servicio de IVA:

- Split payment (pago separado de la Base-Cuota IVA)
- Sistema de suministro de información de las transacciones intracomunitarias operación por operación.
- Análisis conjunto de la información. TNA.

RÉGIMEN DEFINITIVO

medidas complementarias

Medidas adicionales para mejorar el Régimen definitivo de tributación en destino como una única operación sujeta a IVA de destino

Nuevas tecnologías al servicio de IVA: Split payment

Pago separado de la base-Cuota IVA por parte del Cliente.

- Split payment abono del pago del IVA en cuenta corriente del sujeto pasivo ante la Administración Tributaria que solo puede utilizarse para pago de impuesto.
- Split payment abono directo ante la Hacienda Pública por parte del proveedor.
- Split payment limitado a determinadas operaciones/proveedores/clientes.

Limitación del derecho a la deducción del IVA soportado por el cliente hasta que realice el pago?

RÉGIMEN DEFINITIVO

Segunda fase

Medidas adicionales para mejorar el Régimen definitivo de tributación en destino como una única operación sujeta a IVA de destino

Nuevas tecnologías al servicio de IVA: Sistema de suministro de información de las transacciones intracomunitarias operación por operación.

- Sistemas de suministros de facturas basados en facturación electrónica.
- Sistemas de suministros de información calificada: SUMINISTRO INMEDIATO DE INFORMACIÓN

Necesidad de buscar un estándar armonizado europeo de suministro de información que pueda también extenderse a operaciones interiores.

Mantenimiento de la declaración informativa operaciones intracomunitarias modelo 349?

Plan de acción del IVA

Directiva Quick Fixes

Directiva (UE) 2018/1910 DEL CONSEJO de 4 de diciembre de 2018 por la que se modifica la Directiva 2006/112/CE en lo que se refiere a la armonización y la simplificación de determinadas normas del régimen del IVA en los intercambios entre los Estados miembros.

Crterios comunes durante el periodo transitorio

Operaciones intracomunitarias

Trasposición de la directiva (UE) 2018/1910

- Ventas en consignata
- Ventas en cadena
- Requisitos exención entregas intracomunitarias
- Prueba del transporte intracomunitario y de acción del IVA

VENTAS EN CONSIGNA: ACUERDO DE VENTA DE BIENES EN CONSIGNA

Acuerdo suscrito entre un proveedor situado en un Estado miembro y su cliente, empresario o profesional, situado en otro Estado miembro.

- Los bienes son expedidos o transportados al Estado miembro del cliente por el vendedor, o por un tercero en su nombre y por su cuenta
- Los bienes quedan a disposición del cliente, empresario o profesional en el almacén del cliente u otro lugar.
- El cliente puede adquirir los bienes en un momento posterior a la llegada y puesta a disposición.

VENTAS EN CONSIGNA: ACUERDO DE VENTA DE BIENES EN CONSIGNA

Acuerdo suscrito entre un proveedor situado en un Estado miembro y su cliente empresario o profesional situado en otro Estado miembro.

Requisitos:

- El vendedor que expida o transporte los bienes no tenga la sede de su actividad económica o un establecimiento permanente en el Estado miembro de llegada de la expedición o transporte de aquellos.
- El empresario o profesional que va a adquirir los bienes esté identificado a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido en el Estado miembro de llegada de la expedición o transporte, y comunique su NIF- IVA al vendedor.
- Que el vendedor y comprador haya incluido dichas operaciones tanto en el libro registro que se determine reglamentariamente y en la declaración recapitulativa a que se refiere el artículo 164, apartado Uno, número 5º de esta Ley, en la forma que se determine reglamentariamente.

VENTAS EN CONSIGNA: ADQUIERE EL PODER DE DISPOSICIÓN EN EL PLAZO DE UN AÑOS DESDE LA LLEGADA DE LOS BIENES AL ALMACÉN

- Entrega Intracomunitaria de bienes exentas en el EEMM de origen realizada por el vendedor.
- Adquisición intracomunitarias de bienes sujeta a IVA en EEMM de destino realizada por el comprador.
- La EIB y la AIB se devengan en la fecha en la que el comprador adquiere el poder de disposición del bien almacenado.
- Antes no hay operación sujeta a IVA ni en origen ni en destino.

VENTAS EN CONSIGNA: ADQUIERE EL PODER DE DISPOSICIÓN TRASCURRIDO EL PLAZO DE UN AÑOS DESDE LA LLEGADA DE LOS BIENES AL ALMACÉN

- Trasfer. Operación asimilada a EIB exentas en el EEMM de origen realizada por el vendedor.
- Operación asimilada a AIB sujeta a IVA en EEMM de destino realizada por el vendedor que deberá disponer de un NIF-IVA del EEMM de destino.
- Estas operaciones se devengan al año de la llegada de los bienes o en el momento del incumplimiento.
- Entrega interior por parte del vendedor al comprador en el EEMM de destino. Será sujeto pasivo de esta entrega por inversión del sujeto pasivo el comprador.
- Esta EB interior se devengará en el momento en que el comprador adquiere el poder de disposición del bien almacenado.

VENTAS EN CADENA

Situación en la que se entregan sucesivamente los mismos bienes entre empresarios. Los bienes son expedidos o transportados a partir de un Estado miembro a otro Estado miembro en virtud de un único transporte, directamente desde el primer proveedor hasta el último cliente en la cadena.

Proveedor-Intermediario-Cliente final.

se entenderá por intermediario un empresario o profesional distinto del primer proveedor, que expida o transporte los bienes directamente, o por un tercero en su nombre y por su cuenta.

A quien se aplica la exención por la entrega intracomunitaria de bienes efectuada en las condiciones del artículo 25 de la LIVA?

VENTAS EN CADENA

A quien se aplica la exención por la entrega intracomunitaria de bienes efectuada en las condiciones del artículo 25 de la LIVA?

Con carácter general:

la expedición o transporte se entenderá vinculada únicamente a la entrega de bienes efectuada del primer proveedor al intermediario.

Entrega Primer Proveedor-Intermediario Sujeta y Exenta IVA como Entrega intracomunitaria de bienes exenta.

Entrega Intermediario-Cliente final. No sujeta a IVA en TAI:

VENTAS EN CADENA

A quien se aplica la exención por la entrega intracomunitaria de bienes efectuada en las condiciones del artículo 25 de la LIVA?

No obstante, excepción.

La expedición o el transporte se entenderá vinculada únicamente a la entrega efectuada por el intermediario cuando hubiera comunicado a su proveedor un número de identificación fiscal a efectos del Impuesto NIF-IVA español. :

Entrega Primer Proveedor-Intermediario Sujeta y no Exenta.

Entrega Intermediario-Cliente final Sujeta y Exenta IVA como Entrega intracomunitaria de bienes exenta.

EXENCION EN ENTREGAS INTRACOMUNITARIAS

Para la aplicación de la exención en las EIB de bienes

Proveedor y Cliente deben tener asignados NIF-IVA, además:

- Cliente debe tener asignado un número de identificación fiscal a efectos del IVA NIF-IVA de un Estado miembro distinto del Reino de España.
- Cliente debe haber comunicado dicho NIF-IVA al vendedor.
- La aplicación de esta exención quedará condicionada a que el vendedor haya incluido dichas operaciones en la declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias Modelo 349.

PRUEBA DEL TRASPORTE INTRACOMUNITARIO

REGLAMENTO DE EJECUCIÓN (UE) 2018/1912 DEL CONSEJO de 4 de diciembre de 2018 por el que se modifica el Reglamento de Ejecución (UE) n.o 282/2011 directamente aplicable

Establece un sistema de presunciones para la prueba del transporte intracomunitario, necesario para la aplicación de la exención de las EIB.

Se presumirá que los bienes han sido expedidos o transportados a partir de un Estado miembro a un destino situado fuera de su territorio pero dentro de la Comunidad, según un sistema de pruebas o evidencias de 2 partes independientes (del vendedor y comprador) que se encuentren en posesión del vendedor o del comprador, según quien haya contratado el transporte.

PRUEBA DEL TRASPORTE INTRACOMUNITARIO

Transporte por el vendedor: el vendedor está en posesión de al menos dos de los elementos de prueba (evidencias directas) no contradictorios enumerados a continuación:

- (i) carta o documento CMR firmados,
- (ii) conocimiento de embarque,
- (iii) factura de flete aéreo o
- (iv) factura del transportista de los bienes.

PRUEBA DEL TRASPORTE INTRACOMUNITARIO

Transporte por el vendedor: el vendedor está en posesión de al menos de cualquier elemento individual de la lista anterior junto con un solo elemento de prueba (evidencias indirectas) de los siguientes:

(i) una póliza de seguros relativa a la expedición o al transporte de los bienes, o documentos bancarios que prueben el pago de la expedición o del transporte de los bienes,

(ii) documentos oficiales expedidos por una autoridad pública, como un notario, que acrediten la llegada de los bienes al Estado miembro de destino,

(iii) un recibo extendido por un depositario en el Estado miembro de destino que confirme el almacenamiento de los bienes en ese Estado miembro

PRUEBA DEL TRASPORTE INTRACOMUNITARIO

Transporte por el comprador: el vendedor deberá estar en posesión de una declaración escrita por el comprador (que deberá ser presentada por éste a más tardar el décimo día del mes siguiente a la entrega) 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 adquiriente,
- la cantidad y naturaleza de los bienes,
- la fecha y lugar de entrega de los bienes,
- el número de identificación 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 adquiriente;

PRUEBA DEL TRASPORTE INTRACOMUNITARIO

Transporte por el comprador: el vendedor además de la declaración escrita del comprador deberá estar en posesión de al menos dos de las evidencias directas de prueba no contradictorias enumeradas anteriormente, extendidos por dos partes distintas que sean independientes entre sí, del vendedor y del adquirente; o cualquier evidencia directa, junto con una evidencia indirecta de prueba no contradictoria mencionadas en las listas anteriores.

*muchas gracias por su
atención*

*moltes gràcies per la seua
atenció*