

ACTUALITAT FISCAL

S'incorporen a l'ordenament jurídic espanyol dues Directives europees d'àmbit tributari que regulen l'aplicació de l'IVA

Amb data 5 de febrer de 2020 es va publicar al Butlletí Oficial de l'Estat un Reial Decret-Llei pel qual es transposen a l'ordenament jurídic espanyol, entre d'altres, dues Directives Europees que harmonitzen i milloren la normativa sobre l'aplicació de l'Impost sobre el Valor Afegit (IVA). El text té com a finalitat simplificar les operacions intracomunitàries.

Amb la transposició de les Directives, es modifiquen la Llei i el Reglament sobre Valor Afegit, i la Llei d'Impostos Especials.

2020
FEBRER

Barcelona, dimarts 25 de febrer de 2020

El Reial Decret Llei 3/2020, de 4 de febrer, de mesures urgents, té com a efecte la incorporació al ordenament jurídic espanyol de diverses directives de la Unió Europea en matèries de contractació pública en determinats sectors, fiscalitat, assegurances, govern corporatiu de societats cotitzades, supervisió dels fons de pensions d'ocupació i resolució de litigis fiscals de la Unió Europea.

En l'àmbit tributari, les normes europees incorporades afecten essencialment a l'Impost sobre el Valor Afegit (IVA). Es tracta de la Directiva (UE) 2018/1910, del Consell, del 4 de desembre de 2018, relativa a l'harmonització i simplificació sobre intercanvis entre Estats membres; i de la Directiva (UE) 2019/475, del Consell, del 18 de febrer de 2019, referida a l'aplicació territorial de l'IVA en l'àmbit europeu.

El nou Reial Decret Llei no té, en principi, efectes en la recaptació, sinó que recull la simplificació de la normativa comunitària de l'IVA, amb l'objectiu de que a les operacions intracomunitàries d'intercanvi de béns s'apliquin criteris homogenis en el conjunt de la Unió Europea per repercutir i deduir l'IVA.

La Llei 37/1992, del 28 de desembre de l'Impost sobre el Valor Afegit, incorpora al nostre ordenament intern les regles harmonitzades de tributació en l'IVA dels anomenats acords de vendes de béns en consigna, és a dir els acords realitzats entre empresaris o professionals per a la venda transfronterera de mercaderies, en les que un empresari (proveïdor) envia béns des de un Estat membre a un altre, perquè quedin emmagatzemats al Estat membre de destí a disposició d'un altre empresari o professional (client), que pot adquirir-lo en un moment posterior a la seva arribada.

Fins ara, aquesta operació dona lloc a una operació assimilada a un lliurament intracomunitari de béns en l'Estat membre de partida dels béns, i a una operació assimilada a una adquisició intracomunitària de béns en l'Estat membre d'arribada dels béns, efectuades en tots dos casos pel proveïdor.

Posteriorment, quan al client adquireix el bé, el proveïdor realitza un lliurament interior en l'Estat membre d'arribada en el qual s'aplica la regla d'inversió del subjecte passiu, corresponent tal condició al seu client. El tractament actual de l'operació exigeix, a més, que el proveïdor es trobi identificat a l'efecte de l'IVA en l'Estat membre de destinació de la mercaderia.

Amb l'objectiu de simplificar aquestes operacions i reduir les càrregues administratives dels empresaris, la nova regulació estableix que els lliuraments de béns realitzats dins del marc d'un

acord de vendes de béns en consigna donaran lloc a un lliurament intracomunitari de béns exempta en l'Estat membre de partida efectuada pel proveïdor, i a una adquisició intracomunitària de béns en l'Estat membre d'arribada dels béns efectuada pel client, sempre que es compleixin determinats requisits.

Aquest tractament simplificat serà d'aplicació únicament quan els béns siguin adquirits pel client dins del termini d'un any des de la seva arribada a l'Estat membre de destí.

La transposició de la normativa europea implica també una simplificació per a les operacions en cadena, és a dir quan uns mateixos béns, que vagin a ser enviats a un altre Estat membre directament des del primer proveïdor a l'adquirent final de la cadena, siguin objecte de lliuraments successius entre diferents empresaris o professionals. Així, els béns seran lliurats al menys a un primer intermediari que, al mateix temps, els entregará a altres intermediaris o al client final de la cadena, existint un únic transport intracomunitari constitutiu de un lliurament intracomunitari de béns exempta d'IVA.

No obstant, l'expedició o el transport s'entendrà vinculat únicament al lliurament efectuat pel intermediari que expedeixi o transporti els béns directament al client, quan aquest intermediari hagi comunicat al seu proveïdor un numero d'identificació fiscal a efectes de l'Impost sobre el Valor Afegit (NIF-IVA) subministrat per Espanya. En aquest cas, el lliurament del proveïdor a l'intermediari constituirà un lliurament interior subjecte i no exempta de l'IVA i el lliurament efectuat per l'intermediari al seu client serà un lliurament intracomunitari de béns exempta d'IVA.

A més, a fi de lluitar contra el frau en les operacions intracomunitàries de béns, es modifiquen determinats requisits exigits per a l'aplicació de l'exempció dels lliuraments intracomunitaris de béns.

La nova normativa regula també els anomenats acords de vendes de béns de consigna, establint l'obligació de que els empresaris i professionals que participin en els mateixos hagin de portar llibres de registres específics referits a aquestes operacions.

Així mateix, es modifica el Reglament de l'IVA en el referent a la justificació de l'expedició o transport dels béns a l'Estat membre de destí, que es podrà realitzar per qualsevol mitjà de prova admès en dret i, en particular, aplicant el sistema de presumpcions incorporat al nostre ordenament jurídic pel Reglament d'Execució (UE) N° 282/2011.

Finalment, a conseqüència de la transposició de la *Directiva (UE) 2019/475*, es modifica l'apartat dos de l'article 3 de la Llei de l'Impost sobre Valor Afegit en relació amb els territoris de Campione d'Itàlia i de les aigües nacionals del Llac Lugano (Itàlia). Fins ara, aquests eren territoris no compresos en la Unió Duanera (mateix tractament que donem a Espanya a Ceuta i Melilla). Amb la modificació, passen a ser considerats només com a territoris exclosos de l'harmonització dels impostos sobre el volum de negocis (mateix tractament que donem a Espanya a les Illes Canàries).