

**Ref núm. 02/01/2020**

**MODIFICACIÓN DIRECTIVA IVA: ARMONIZACIÓN Y  
SIMPLIFICACIÓN DE DETERMINADAS NORMAS EN OPERACIONES  
INTRACOMUNITARIAS.**

**APLICABLE A PARTIR DE 1 DE ENERO DE 2020**

El 7 de diciembre se publica en el DOUE la Directiva (UE) 2018/1910 del Consejo, de 4 de diciembre de 2018, por la que se modifica la Directiva 2006/112/CE del Consejo (Directiva IVA) que introduce mejoras, aplicables a partir del 1 de enero de 2020, destinadas a armonizar y simplificar las disposiciones para la aplicación de la exención en operaciones intracomunitarias, en acuerdos sobre existencias de reserva y en las operaciones en cadena.

**Venta de existencias de reserva o ventas en consigna:** simplificación (art. 17.bis, 243.3 Directiva IVA)

Este sistema de venta tiene por objeto asegurar un aprovisionamiento ágil y eficiente, estableciéndose, previo pacto entre las partes, que la venta de las mercancías tenga lugar en el momento en que son dispuestas por el cliente en el Estado miembro de destino según sus necesidades, las llamadas 'existencias de reserva' (call-off stock).

Actualmente, la transferencia de estos bienes da lugar a una operación asimilada a una adquisición intracomunitaria en el Estado miembro de llegada, seguida de una entrega interior que exige la identificación del proveedor a efectos de IVA en el Estado miembro de llegada.

A partir del 1 de enero de 2020 estas operaciones se considerarán una sola operación intracomunitaria siempre que el proveedor no tenga establecimiento permanente en el Estado miembro de llegada y ya conozca la identificación a efectos de IVA de la persona a quien se entregarán, en una fase posterior, estas existencias.

Esto es, no será una transferencia de bienes y posterior entrega interior sino una entrega intracomunitaria exenta en el Estado miembro de partida y una adquisición intracomunitaria en el Estado miembro de llegada, siendo el sujeto pasivo el adquirente de las existencias.

Para la aplicación de la exención en la entrega intracomunitaria por el proveedor se establece la obligatoriedad de llevar un Registro de 'existencias de reserva' transferidas en el que conste la identificación del sujeto pasivo que adquiere los bienes, y se exige el cumplimiento de un plazo de 12 meses para que los bienes sean entregados al empresario al que estaban destinados.

**Operaciones en cadena:** armonización de la entrega exenta (art. 36 bis Directiva IVA)

Estas operaciones consisten en sucesivas entregas de bienes entre operadores establecidos en distintos Estados miembro cuando exista un único transporte intracomunitario desde el primer proveedor al cliente final de la cadena.

En la actualidad el criterio definido por la Administración Tributaria consiste en que tendrá la consideración de entrega intracomunitaria de bienes exenta del IVA aquella venta a la que se vincule el transporte, cuestión esta que en la práctica ha venido suponiendo cierta controversia e interpretaciones dispares.

Para evitar esta controversia se establece una norma común para determinar a qué entrega de la cadena de operaciones se imputa el transporte.

La entrega intracomunitaria exenta se imputará únicamente al "operador intermediario", siempre que este haya comunicado al proveedor el número de identificación a efectos de IVA en el Estado miembro de partida de los bienes. En caso contrario, la única entrega exenta será la efectuada por el proveedor.

Se entenderá por "operador intermediario" 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.

## **NIF-IVA y declaración informativa recapitulativa** (art. 138 bis, 262 Directiva IVA)

Para la aplicación de la exención, referida a cualquier entrega intracomunitaria, junto con la condición de que los bienes se transporten a otro Estado miembro, como condición material y no formal, será necesario que el adquirente disponga de un número de identificación a efectos del IVA atribuido por un Estado miembro distinto del Reino de España que haya comunicado al empresario o profesional que realice la entrega intracomunitaria y que este último haya incluido dichas operaciones en la declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias, efectuada a través del modelo 349.

Esta Directiva necesita trasposición por parte de los Estados miembros, en el caso de España el 1 de octubre de 2019 se publicó el [Anteproyecto de Ley](#) que debe entrar en vigor el 1 de enero de 2020 y modificará entre otros los siguientes artículos de la ley 37/1992:

1.- Párrafo primero del **número 3º del artículo 9**, relativo a Operaciones asimiladas a las entregas de bienes, estableciendo que “no tendrán esa consideración las transferencias realizadas en el marco de un acuerdo de ventas de bienes en consigna en los términos previstos en el artículo 9 bis de esta Ley.”

2.-Se añade **un art. 9. Bis** que regula el acuerdo de venta de bienes en consigna:

“Artículo 9 bis. Acuerdo de ventas de bienes en consigna.

Uno. A los efectos de lo dispuesto en esta Ley, se entenderá por acuerdo de ventas de bienes en consigna aquel en el que se cumplan los siguientes requisitos:

a) Que los bienes sean expedidos o transportados a otro Estado miembro, por el vendedor, o por un tercero en su nombre y por su cuenta, con el fin de que esos bienes sean adquiridos en un momento posterior a su llegada por otro empresario o profesional habilitado, de conformidad con un acuerdo previo entre ambas partes.

b) Que 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.

c) Que 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 ese número de identificación fiscal, así como su nombre y apellidos, razón o denominación social completa sean conocidos por el vendedor en el momento del inicio de la expedición o transporte.

d) Que el vendedor haya incluido el envío de dichos bienes tanto en el libro registro que se determine reglamentariamente como 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.

Dos. Cuando en el plazo de los doce meses siguientes a la llegada de los bienes al Estado miembro de destino en el marco de un acuerdo de ventas de bienes en consigna, el empresario o profesional mencionado en la letra c) del apartado anterior, o en la letra a') del segundo párrafo del apartado siguiente, adquiera el poder de disposición de los bienes, se entenderá que en el territorio de aplicación del Impuesto se realiza, según los casos:

- Una entrega de bienes de las previstas en el artículo 68, apartado dos, número 1º, letra A), primer párrafo, de esta Ley, por el vendedor, a la que resultará aplicable la exención prevista en el artículo 25 de esta Ley, o
- Una adquisición intracomunitaria de bienes de las previstas en el artículo 15, apartado uno, letra b) de esta Ley, por el empresario o profesional de los adquiere.

Tres. Se entenderá que se ha producido una transferencia de bienes a la que se refiere el artículo 9. 3º de esta Ley, cuando en el marco de un acuerdo de ventas de bienes en consigna, dentro del plazo de los doce meses previsto en el apartado anterior, se incumplan cualquiera de las condiciones establecidas en el apartado uno anterior, en particular:

a) Cuando los bienes no hubieran sido adquiridos por el empresario o profesional al que iban destinados inicialmente los mismos.

b) Cuando los bienes fueran expedidos o transportados a un destino distinto del Estado miembro al que estaban inicialmente destinados según el acuerdo de ventas de bienes en consigna.

c) En el supuesto de destrucción, pérdida o robo de los bienes.

No obstante, se entenderán cumplidos los requisitos del apartado uno anterior, cuando dentro del referido plazo:

a') Los bienes sean adquiridos por un empresario o profesional que sustituya al referido en la letra c) del apartado uno anterior, con cumplimiento de los requisitos previstos en dicha letra.

b') No se haya transmitido el poder de disposición de los bienes y estos sean devueltos al Estado miembro desde el que se expidieron o transportaron.

c') Las circunstancias previstas en las letras a') y b') hayan sido incluidas por el vendedor en el libro registro que se determine reglamentariamente.

Cuatro. Se entenderá que se ha producido una transferencia de bienes a la que se refiere el artículo 9.3º de esta Ley, cuando en el marco de un acuerdo de ventas de bienes en consigna y cumpliéndose las condiciones previstas en el apartado uno anterior, transcurra el plazo de doce meses desde la llegada de los bienes al Estado miembro de destino sin que el empresario o profesional mencionado en la letra c) del apartado uno o en la letra a') del segundo párrafo del apartado tres del artículo 9 bis haya adquirido el poder de disposición de los bienes.

Cinco. Los empresarios o profesionales que suscriban un acuerdo de ventas de bienes en consigna y quienes sustituyan a aquel a quien estaban inicialmente destinados los bienes deberán llevar un libro registro de estas operaciones en las condiciones que se establezcan reglamentariamente.”.

3.- Se modifica el **apartado uno del artículo 15**, referente al Concepto de adquisición intracomunitaria de bienes, entendiéndose también por adquisición intracomunitaria de bienes, “b) La obtención del poder de disposición sobre bienes muebles corporales en el marco de un acuerdo de ventas de bienes en consigna en los términos previstos en el artículo 9 bis, apartado dos, de esta Ley.”

4.- Se **modifica el apartado uno, y se añade un apartado cuatro, al artículo 25**, relativo a las exenciones en las entregas de bienes destinados a otros Estados Miembros, condicionándolo a la comunicación del número de identificación fiscal al vendedor. Y condicionándola también a que el vendedor haya incluido dichas operaciones en la declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias prevista en el artículo 164, apartado uno, número 5º, de esta Ley, en las condiciones que se establezcan reglamentariamente.

5.- Se modifica el número 1º del apartado dos del artículo 68, relativo al lugar de realización de las entregas de bienes, estableciéndose un apartado B, en el que se dice que "a los efectos de lo dispuesto en el primer párrafo de la letra A) anterior, tratándose de bienes objeto de entregas sucesivas, enviados o transportados con destino a otro Estado miembro directamente desde el primer proveedor al adquirente final de la cadena, la expedición o transporte se entenderá vinculada únicamente a la entrega de bienes efectuada a favor del intermediario. No obstante, 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 sobre el Valor Añadido suministrado por el Reino de España.

A los efectos de los dos párrafos anteriores, 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."

6.- En cuanto al devengo del impuesto **se modifica el art. 75** que en relación a las ventas de existencias en consignación se establece:

"8º. En las entregas de bienes comprendidas en el artículo 25 de esta Ley, distintas de las señaladas en el número anterior, el devengo del Impuesto se producirá el día 15 del mes siguiente a aquel:

a) En el que se inicie la expedición o el transporte de los bienes con destino al adquirente.

b) En el que los bienes se pongan a disposición del adquirente, en las entregas de bienes efectuadas en las condiciones señaladas en el artículo 9 bis, apartado dos, de esta Ley.



Síguenos en   

A efectos de las letras a) y b) anteriores, si con anterioridad a la citada fecha se hubiera expedido factura por dichas operaciones, el devengo del Impuesto tendrá lugar en la fecha de expedición de la misma.

c) En el momento en que se produzca el incumplimiento de las condiciones a que se refiere el apartado tres del artículo 9 bis de esta Ley. d) En el que finalice el plazo de doce meses a que se refiere el apartado cuatro del artículo 9 bis de esta Ley.”.

El equipo de [Sagasta Asesores](#) espera que esta información sea de vuestro interés, y quedamos a vuestra disposición para ampliaros o aclararos cualquier extremo.

Esta publicación contiene información de carácter general, sin que constituya opinión profesional ni asesoramiento jurídico fiscal. Se prohíbe la explotación, reproducción, distribución, comunicación pública y transformación, total y parcial, de esta obra, sin autorización escrita de Sagasta Asesores.