

DIRECTIVAS

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 impuesto sobre el valor añadido en la imposición de los intercambios entre los Estados miembros

EL CONSEJO DE LA UNIÓN EUROPEA,

Visto el Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea, y en particular su artículo 113,

Vista la propuesta de la Comisión Europea,

Previa transmisión del proyecto de texto legislativo a los Parlamentos nacionales,

Visto el dictamen del Parlamento Europeo ⁽¹⁾,

Visto el dictamen del Comité Económico y Social Europeo ⁽²⁾,

De conformidad con un procedimiento legislativo especial,

Considerando lo siguiente:

- (1) En 1967, cuando el Consejo adoptó el sistema común del impuesto sobre el valor añadido (IVA) por medio de la Primera Directiva del Consejo 67/227/CEE ⁽³⁾ y la Segunda Directiva 67/228/CEE ⁽⁴⁾ del Consejo, se contrajo el compromiso de establecer un régimen definitivo del IVA que operara en el marco de la Comunidad Europea como lo haría en un único Estado miembro. Dado que aún no se habían alcanzado las condiciones técnicas y políticas necesarias para el establecimiento de un régimen de ese tipo, cuando las fronteras fiscales entre los Estados miembros se suprimieron a finales de 1992 se adoptó el régimen transitorio del IVA. La Directiva 2006/112/CE ⁽⁵⁾ del Consejo, actualmente en vigor, establece que las medidas transitorias deben ser sustituidas por medidas definitivas.
- (2) Con arreglo a su Comunicación de 7 de abril de 2016 relativa a un Plan de Acción sobre el IVA, la Comisión presentó una propuesta destinada a establecer los elementos de un régimen definitivo del IVA para el comercio transfronterizo de empresa a empresa entre los Estados miembros, basada en el principio de imposición de los intercambios transfronterizos de bienes en el Estado miembro de destino.
- (3) El Consejo, en sus Conclusiones de 8 de noviembre de 2016, invitó a la Comisión a introducir ciertas mejoras en las normas de la Unión en materia de IVA aplicables a las operaciones transfronterizas, con respecto al papel del número de identificación a efectos del IVA en el contexto de la exención aplicable a los intercambios intracomunitarios, los acuerdos sobre existencias de reserva, las operaciones en cadena y la prueba del transporte a efectos de la exención de las operaciones intracomunitarias.
- (4) Habida cuenta de la petición hecha por el Consejo, así como del hecho de que se tardará varios años en aplicar el régimen definitivo del IVA para el comercio dentro de la Comunidad, estas medidas específicas, destinadas a armonizar y simplificar determinadas disposiciones aplicables a las empresas, resultan adecuadas.
- (5) Las existencias de reserva hacen referencia a una situación en la que, en el momento del transporte de los bienes a otro Estado miembro, el proveedor ya conoce la identidad de la persona que adquiere los bienes, al que se entregarán en una fase posterior y tras su llegada al Estado miembro de destino. Actualmente, esta situación da lugar a una operación equiparada a una entrega (en el Estado miembro de partida de los bienes) y a una operación equiparada a una adquisición intracomunitaria en el Estado miembro de llegada de los bienes), seguidas de una entrega «nacional» en el Estado miembro de llegada, y obliga al proveedor a estar identificado a efectos del IVA en dicho Estado miembro. Para evitar esto, debe considerarse que tales operaciones, cuando tienen lugar entre dos sujetos pasivos y en determinadas condiciones, dan lugar a una entrega exenta en el Estado miembro de partida y a una adquisición intracomunitaria en el Estado miembro de llegada.

⁽¹⁾ Dictamen de 3 de octubre de 2018.

⁽²⁾ Dictamen de 14 de marzo de 2018.

⁽³⁾ Primera Directiva 67/227/CEE del Consejo, de 11 de abril de 1967, en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de los negocios (DO 71 de 14.4.1967, p. 1301).

⁽⁴⁾ Segunda Directiva 67/228/CEE del Consejo, de 11 de abril de 1967, en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios-Estructura y modalidades de aplicación del sistema común de Impuesto sobre el Valor Añadido (DO 71 de 14.4.1967, p. 1303).

⁽⁵⁾ Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido (DO L 347 de 11.12.2006, p. 1).

- (6) Las operaciones en cadena se refieren a sucesivas entregas de bienes que son objeto de un único transporte intracomunitario. La circulación intracomunitaria de los bienes solo debería imputarse a una de las entregas, y solo esa entrega debería beneficiarse de la exención del IVA prevista para las entregas intracomunitarias. Las demás entregas de la cadena deberían ser objeto de gravamen y podrían requerir la identificación a efectos del IVA del proveedor en el Estado miembro de entrega. A fin de evitar planteamientos divergentes entre los Estados miembros, lo que puede dar lugar a una doble imposición o a la ausencia de imposición, y a fin de reforzar la seguridad jurídica de los operadores, conviene establecer una norma común que, siempre que se cumplan determinadas condiciones, establezca que el transporte de la mercancía debe imputarse a una entrega de la cadena de operaciones.
- (7) Por lo que se refiere al número de identificación a efectos del IVA en relación con la exención de las entregas de bienes en el comercio intracomunitario, se propone que la inclusión del número de identificación a efectos del IVA del adquirente en el Sistema de intercambio de información sobre el IVA (VIES), asignado por un Estado miembro distinto de aquel en el que se inicie el transporte de los bienes, se convierta, junto con la condición de que los bienes se transporten fuera del Estado miembro de entrega, en una condición material y no formal, para la aplicación de la exención. Además la indicación en la lista VIES es esencial para informar al Estado miembro de llegada de la presencia de los bienes en su territorio y es, por lo tanto, un elemento clave en la lucha contra el fraude en la Unión. Además los Estados miembros deben garantizar que, cuando el proveedor no cumpla con las obligaciones de indicación en la lista VIES, no se aplique la exención, excepto si el proveedor actúa de buena fe, esto es, si puede justificar debidamente ante las autoridades tributarias competentes cada una de sus carencias respecto del estado recapitulativo, lo que en ese momento podría incluir asimismo facilitar la información correcta prevista en el artículo 264 de la Directiva 2006/112/CE.
- (8) Dado que los objetivos de la presente Directiva, a saber, la mejora del funcionamiento del régimen del IVA en el contexto del comercio transfronterizo entre empresas, no pueden alcanzarse de manera suficiente por los Estados miembros sino que, debido a su dimensión y efectos, pueden lograrse mejor a escala de la Unión, esta puede adoptar medidas, de acuerdo con el principio de subsidiariedad establecido en el artículo 5 del Tratado de la Unión Europea. De conformidad con el principio de proporcionalidad establecido en el mismo artículo, la presente Directiva no excede de lo necesario para alcanzar dichos objetivos.
- (9) De conformidad con la Declaración política del 28 de septiembre de 2011 conjunta de los Estados miembros y de la Comisión sobre los documentos explicativos ⁽¹⁾, los Estados miembros se han comprometido a acompañar, en casos justificados, la notificación de sus medidas de transposición con uno o varios documentos que expliquen la relación entre los elementos de una directiva y las partes correspondientes de los instrumentos nacionales de transposición. Por lo que respecta a la presente Directiva, el legislador considera que la transmisión de tales documentos está justificada.
- (10) Procede modificar, por lo tanto, modificar la Directiva 2006/112/CE en consecuencia.

HA ADOPTADO LA PRESENTE DIRECTIVA:

Artículo 1

La Directiva 2006/112/CE se modifica como sigue:

1) Se inserta el artículo siguiente:

«Artículo 17 bis

1. La transferencia por un sujeto pasivo de un bien de su empresa con destino a otro Estado miembro en el marco de acuerdos sobre existencias de reserva no se asimilará a una entrega de bienes a título oneroso.
2. A efectos del presente artículo, se considerará que existen acuerdos sobre existencias de reserva cuando se cumplan las siguientes condiciones:
 - a) los bienes son expedidos o transportados a otro Estado miembro por un sujeto pasivo, o por un tercero por cuenta de este, con el fin de que esos bienes sean entregados allí, en una fase posterior y después de su llegada, a otro sujeto pasivo que esté habilitado para entrar en posesión de dichos bienes con arreglo a un acuerdo existente entre ambos sujetos pasivos;
 - b) el sujeto pasivo que expide o transporta los bienes no ha establecido su empresa ni tiene un establecimiento permanente en el Estado miembro al que se expiden o transportan los bienes;

⁽¹⁾ DO C 369 de 17.12.2011, p. 14.

- c) el sujeto pasivo al que van destinados los bienes está identificado a efectos del IVA en el Estado miembro al que se expiden o transportan los bienes, y tanto su identidad como el número de identificación a efectos del IVA que le ha sido asignado por ese Estado miembro son datos conocidos por el sujeto pasivo al que se refiere la letra b) en el momento del inicio de la expedición o transporte;
- d) el sujeto pasivo que expide o transporta los bienes inscribe la transferencia en el registro contemplado en el artículo 243, apartado 3, e incluye en el estado recapitulativo, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 262, apartado 2, tanto la identidad del sujeto pasivo que adquiere los bienes como el número de identificación asignado a este último por el Estado miembro al que se expiden o transportan los bienes.
3. Cuando se cumplan las condiciones establecidas en el apartado 2, se aplicarán las siguientes normas en el momento en que el derecho a disponer de los bienes como propietario se transfiere al sujeto pasivo contemplado en la letra c) de ese apartado, siempre que la transferencia ocurra dentro del plazo a que hace referencia el apartado 4:
- a) se considerará que una entrega de bienes, de conformidad con el artículo 138, apartado 1, ha sido realizada por el sujeto pasivo que ha expedido o transportado los bienes, bien por sí mismo o bien por un tercero a su nombre, en el Estado miembro a partir del cual los bienes han sido expedidos o transportados;
- b) se considerará que una adquisición intracomunitaria de bienes ha sido realizada por el sujeto pasivo al que se hace entrega de ellos en el Estado miembro al que se han expedido o transportado los bienes.
4. Si en el plazo de 12 meses a partir de la llegada de los bienes al Estado miembro al que han sido expedidos o transportados, los bienes no han sido entregados al sujeto pasivo al que estaban destinados al que hace referencia el apartado 2, letra c) y en el apartado 6, y no hayan sucedido ninguna de las circunstancias previstas en el apartado 7, se considerará que se ha producido una transferencia en el sentido del artículo 17 al día siguiente de la expiración del plazo de 12 meses.
5. No se considerará que se haya producido la transferencia en el sentido del artículo 17 cuando se cumplan las siguientes condiciones:
- a) no se ha transmitido el poder de disponer de los bienes y dichos bienes se devuelven al Estado miembro a partir del cual hayan sido expedidos o transportados, dentro del plazo a que hace referencia el apartado 4 y
- b) el sujeto pasivo que expidió o transportó los bienes registra su devolución en el registro previsto en el artículo 243, apartado 3.
6. Cuando dentro del plazo previsto en el apartado 4, el sujeto pasivo contemplado en el apartado 2, letra c) es sustituido por otro sujeto pasivo, no se considerará que se produce una transferencia en el sentido del artículo 17 en el momento de la sustitución, siempre que:
- a) se cumplan todas las demás condiciones aplicables del apartado 2; y
- b) el sujeto pasivo a que hace referencia el apartado 2, letra b) inscriba la sustitución en el registro previsto en el artículo 243, apartado 3.
7. Cuando dejen de cumplirse cualquiera de las condiciones señaladas en los apartados 2 y 6 dentro del plazo previsto en el apartado 4, se considerará que se ha producido una transferencia de los bienes en el sentido del artículo 17 desde el momento en que deje de cumplirse esta condición.

Si los bienes se entregan a una persona distinta del sujeto pasivo a que hace referencia al apartado 2, letra c) o el apartado 6, se considerará que las condiciones señaladas en los apartados 2 y 6 dejan de cumplirse inmediatamente antes de dicha entrega.

Si los bienes se expiden o transportan a un país distinto del Estado miembro a partir del cual hayan sido trasladados inicialmente, se considerará que las condiciones señaladas en los apartados 2 y 6 dejan de cumplirse inmediatamente antes de que empiece la expedición o el transporte de los bienes a otro país.

En caso de destrucción, pérdida o robo de los bienes, se considerará que las condiciones señaladas en los apartados 2 y 6 dejan de cumplirse en la fecha en que los bienes fueron efectivamente sustraídos o destruidos y, cuando sea imposible determinar dicha fecha, en la fecha en que se descubrió que dichos bienes se habían destruido o habían desaparecido.».

- 2) En el título V, capítulo 1, sección 2, se inserta el artículo siguiente:

«Artículo 36 bis

1. Cuando se entregan sucesivamente los mismos bienes y dichos bienes son expedidos o transportados a partir de un Estado miembro a otro Estado miembro directamente desde el primer proveedor hasta el último cliente en la cadena, la expedición o transporte se imputará únicamente a la entrega realizada al operador intermediario.

2. No obstante lo dispuesto en el apartado 1, la expedición o transporte se imputará únicamente a la entrega de bienes por parte del operador intermediario cuando dicho operador haya comunicado a su proveedor el número de identificación del IVA que le ha asignado el Estado miembro desde el que se expiden o transportan los bienes.
 3. A efectos del presente artículo, 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;
 4. El presente artículo no se aplicará a las situaciones previstas en el artículo 14 bis.».
- 3) El artículo 138 se modifica como sigue:
- a) el apartado 1 se sustituye por el texto siguiente:

«1. Los Estados miembros eximirán las entregas de bienes expedidos o transportados a un destino fuera de su respectivo territorio, pero dentro de la Comunidad, por el vendedor o en su nombre, o por el adquirente de los bienes, cuando se cumplan las siguientes condiciones:

 - a) los bienes se entregan a otro sujeto pasivo, o a una persona jurídica no sujeta al impuesto, actuando en su condición de tal en un Estado miembro distinto de aquel en el que se inicia la expedición o el transporte de los bienes;
 - b) el sujeto pasivo, o la persona jurídica no sujeta al impuesto, a quien se hace entrega de los bienes está identificado a efectos del IVA en un Estado miembro distinto de aquel en el que se inicia la expedición o el transporte de los bienes y ha indicado su número de identificación del IVA al proveedor.»;
 - b) se añade el siguiente párrafo:

«1 bis. La exención prevista en el apartado 1 no se aplicará cuando el proveedor no haya cumplido la obligación prevista en los artículos 262 y 263 de presentar un estado recapitulativo, o si el estado recapitulativo que haya presentado no ofrece la información correcta en relación con dicha entrega como se exige en el artículo 264, a menos que el proveedor pueda justificar debidamente sus carencias a satisfacción de las autoridades competentes.».
- 4) En el artículo 243 se añade el apartado 3 siguiente:
- «3. Todo sujeto pasivo que transfiera bienes en virtud de los acuerdos sobre existencias de reserva a que hace referencia el artículo 17 bis llevará un registro que permita a las autoridades tributarias verificar la correcta aplicación de dicho artículo.
- Todo sujeto pasivo al que se haga entrega de bienes en el marco de los acuerdos sobre existencias de reserva a que se refiere el artículo 17 bis llevará un registro de dichos bienes.».
- 5) El artículo 262 se sustituye por el texto siguiente:
- «Artículo 262
1. Los sujetos pasivos identificados a efectos del IVA deberán presentar un estado recapitulativo en el que figure la siguiente información:
- a) los adquirentes identificados a efectos del IVA a quienes hayan entregado bienes en las condiciones previstas en el artículo 138, apartado 1 y apartado 2, letra c);
 - b) las personas identificadas a efectos del IVA a quienes hayan entregado bienes en el marco de las adquisiciones intracomunitarias de bienes con arreglo al artículo 42;
 - c) los sujetos pasivos y las personas jurídicas que no tengan la condición de sujeto pasivo identificadas a efectos del IVA a quienes hayan prestado servicios que no estén exentos del IVA en el Estado miembro en el que la transacción esté gravada, respecto de los cuales el destinatario es el deudor del impuesto, de conformidad con el artículo 196.
2. Además de la información a que se refiere el apartado 1, cada sujeto pasivo deberá presentar información sobre el número de identificación del IVA de los sujetos pasivos a quienes estén destinados bienes y que hayan sido expedidos o transportados en el marco de acuerdos sobre existencias de reserva en las condiciones establecidas en el artículo 17 bis, así como sobre cualquier modificación de la información presentada.».
- 6) Se suprimen los artículos 403 y 404.

Artículo 2

1. Los Estados miembros adoptarán y publicarán, a más tardar el 31 de diciembre de 2019, las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas necesarias para dar cumplimiento a lo establecido en la presente Directiva. Comunicarán inmediatamente a la Comisión el texto de dichas disposiciones.

Aplicarán dichas disposiciones a partir del 1 de enero de 2020.

Cuando los Estados miembros adopten dichas disposiciones, estas harán referencia a la presente Directiva o irán acompañadas de dicha referencia en su publicación oficial. Los Estados miembros establecerán las modalidades de la mencionada referencia.

2. Los Estados miembros comunicarán a la Comisión el texto de las principales disposiciones de Derecho interno que adopten en el ámbito regulado por la presente Directiva.

Artículo 3

La presente Directiva entrará en vigor a los veinte días de su publicación en el *Diario Oficial de la Unión Europea*.

Artículo 4

Los destinatarios de la presente Directiva son los Estados miembros.

Hecho en Bruselas, el 4 de diciembre de 2018.

Por el Consejo
El Presidente
H. LÖGER
