

Unidad Didáctica 6

Operaciones Intracomunitarias



Contenido

1. Introducción
2. Adquisiciones intracomunitarias de bienes
(Art. 13 a 15 de la Liva)
3. Entregas intracomunitarias (Art. 25 LIVA)
4. Régimen particular de determinadas personas
(Art. 14 LIVA; Art. 3 RIVA)
5. Medios de transportes nuevos (Art. 13.2ª LIVA;
Art. 2 RIVA)
6. Ventas a distancia (Art. 68. tres a seis LIVA)

1. Introducción

Como consecuencia de la abolición de las fronteras fiscales y de los controles en las fronteras en los países de la UE, se dio una nueva regulación a las operaciones intracomunitarias en la LIVA.

Las operaciones intracomunitarias hacen referencia a la entrada y salida de productos o servicios entre los diferentes países que constituyen la Comunidad Europea.

Los países miembros de la Unión Europea son: Austria, Bélgica, Bulgaria, Chipre, República Checa, Croacia, Dinamarca, Eslovaquia, Eslovenia, España, Estonia, Finlandia, Francia, Alemania, Grecia, Hungría, Irlanda, Italia, Letonia, Lituania, Luxemburgo, Malta, Países Bajos, Polonia, Portugal, Reino Unido, Rumanía y Suecia.

El art. 3 de la LIVA establece que las operaciones efectuadas con el Principado de Mónaco y con la isla de Man tendrán la misma consideración que las efectuadas, respectivamente, con Francia, y el Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte.

La Directiva 2006/112/CE en su art. 6 establece que quedan excluidos del territorio de la UE a efectos del IVA, por lo tanto las relaciones comerciales con ellos serán tratadas como importaciones y exportaciones, los siguientes territorios:

- Países **que forman parte del territorio aduanero** de la Comunidad: Monte Athos; Islas Canarias; a los territorios franceses de las regiones ultraperiféricas francesas de Guadalupe, la Guayana Francesa, Martinica, Mayotte, la Reunión, San Bartolomé y San Martín (arts. 349 y 355 del apartado 1 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea); Islas Åland; Islas del Canal.
- Países que **no forman parte del territorio aduanero** de la Comunidad: Isla de Helgoland; Territorio de Büsingen; Ceuta; Melilla; Livigno; Campione d'Italia; las aguas italianas del lago de Lugano.

Como regla general, en las operaciones llevadas a cabo entre empresarios o profesionales, las entregas intracomunitarias estarán exentas en su país de origen y la adquisición intracomunitaria estará sujeta al impuesto en el país de recepción. Ahora bien, si la entrega intracomunitaria es para un consumidor final (este realiza una adquisición intracomunitaria) la operación estará gravada en el país de origen.

2. Adquisiciones intracomunitarias de bienes (Art. 13 a 15 de la Liva)

Según art. 15 de la LIVA, las AIB hacen referencia a la obtención del poder de disposición sobre bienes muebles corporales expedidos o transportados al territorio de aplicación del impuesto, con destino al adquirente, desde otro Em. La expedición podrá llevarse a cabo por el transmitente, el propio adquirente o un tercero en nombre y por cuenta de cualquiera de los anteriores.

Las adquisiciones intracomunitarias de bienes estarán sujetas al impuesto en el país de recepción de las mismas, salvo las operaciones exentas, y no se gravarán en el Estado de donde se envía. La liquidación del impuesto se llevará a cabo a través de la autoliquidación.

Para que dichas operaciones estén sujetas al impuesto será necesario que se cumplan los siguientes requisitos:

- Debe llevarse a cabo por un **empresario o profesional**, o bien persona jurídica que no actúe como empresario o profesional (por ejemplo un Ayuntamiento).
- Debe producirse el **transporte del bien** desde un Em a otro. De no llevarse a cabo no se producirá la adquisición intracomunitaria.
- El destinatario debe estar identificado con NIF/IVA comunitario, por lo tanto debe estar **incluido en el Registro de operadores intracomunitarios**.
- En las adquisiciones de **medios de transporte nuevos**, efectuadas por:
 - Las personas a las que sea de aplicación la no sujeción prevista en el art. 14.1 y 2 de la LIVA.
 - Las personas que no tenga la condición de empresario o profesional, cualquiera que sea la condición del transmitente.

Quedan **excluidas** en el hecho imponible las **adquisiciones intracomunitarias** de bienes que se enumeran a continuación:

- Las adquisiciones de bienes cuya entrega se efectúe por un empresario o profesional que se beneficie del **régimen de franquicia** del Impuesto en el Estado miembro desde el que se inicie la expedición o el transporte de los bienes.
- Las adquisiciones de bienes cuya entrega haya tributado con sujeción a las reglas establecidas para el **régimen especial de bienes usados, objetos de arte, antigüedades y objetos de colección** en el Estado miembro en el que se inicie la expedición o el transporte de los bienes.
- Las **adquisiciones previas** a las entregas de bienes que hayan de ser objeto de **instalación o montaje** en el territorio español del IVA antes de la puesta a disposición, y cuya instalación o montaje conlleve una inmovilización de los bienes entregados.
- Las adquisiciones de bienes que se correspondan con las ventas a distancia, cuando se entiendan realizadas en este territorio.
- Las adquisiciones para posteriores entregas de **bienes sujetos a impuestos especiales**, a personas cuya adquisiciones intracomunitarias no estén sujetas y para particulares, pues se considera realizada la entrega en territorio español del IVA cuando el traslado lo hace el vendedor.
- Las adquisiciones intracomunitarias de bienes cuya entrega en el Estado de origen de la expedición o transporte haya estado **exenta** según art. 22 en su apartados 1 hasta el 11 de la LIVA.
- Las adquisiciones de bienes que se correspondan con las entregas de gas a través de una red de gas natural situada en el territorio de la Comunidad o de cualquier red conectada a dicha red, las entregas de electricidad o las entregas de calor o de frío a través de las redes de calefacción o de refrigeración que se entiendan realizadas en el TAI de acuerdo a lo establecido en el art. 68.7 de la LIVA.



Ejemplo

Una empresa española localizada en la provincia de Valencia, dedicada a venta de muebles, realiza las siguientes operaciones:

- a. Compra en Francia una partida de muebles por importe de 5.000 €. La empresa española comunica el NIF/IVA español, y el empresario francés transporta el mobiliario a Valencia. Se trata de una operación exenta en origen y que está sujeta en destino. En el caso de no comunicar el NIF/IVA español, la operación no estaría exenta en origen, sin perjuicio de que si se cumplen los requisitos de AIB, la operación también tributa en España.
- b. Compra varios muebles usados a particulares de Alemania y Bélgica, realizando el transporte la propia empresa española.
No se pueden considerar una entrega sujeta al IVA en origen, ni tampoco una adquisición intracomunitaria de bienes en destino, ya que no se cumple la condición de ser empresario o profesional, sino que se trata de un particular.
- c. Adquiere muebles antiguos a un empresario-revendedor Italiano.
En este supuesto puede ocurrir, que el revendedor aplique el régimen general del impuesto, por lo que estaríamos ante una entrega exenta en origen y AIB sujeta en destino. En el caso de que el revendedor tributa en el régimen especial de bienes usados, nos encontramos con la peculiaridad de tratarse de un régimen cuya base imponible estaría constituida por el margen de beneficio obtenido y cuyo dato debería ser facilitado al comprador, hecho al cual puede negarse el vendedor, por ello estamos en un caso de exclusión de AIB y tributaría en origen y estaría exenta en destino.

2.1. Operaciones Asimiladas a la Adquisición (Art. 16 LIVA)

Se consideran **operaciones asimiladas** (art. 16 LIVA) a las adquisiciones intracomunitarias, las siguientes:

- La **afectación de un bien** a las actividades de un empresario o profesional desarrolladas en el territorio de aplicación del impuesto, que es expedido o transportado por ese empresario, o por su cuenta, desde otro Em en el que el referido bien haya sido producido, extraído, transformado, adquirido o importado por dicho empresario o profesional en el

desarrollo de su actividad empresarial o profesional realizada en el territorio de este último Estado miembro.

- La afectación realizada por las fuerzas de un Estado parte de la OTAN en el territorio de aplicación del impuesto, para su uso o el del elemento civil que les acompaña, de los bienes que no han sido adquiridos por dichas fuerzas o elemento civil en las condiciones normales de tributación del impuesto en la Comunidad, cuando su importación no pudiera beneficiarse de la exención del impuesto establecida en el art. 62 de la LIVA.
- Cualquier **adquisición** resultante de una operación que si se hubiese efectuado en el interior del país por un empresario o profesional, sería **calificada como entrega de bienes** en virtud de lo dispuesto en la LIVA.

2.2. Exenciones (Art. 26 LIVA)

Estarán exentas del impuesto:

- Las adquisiciones intracomunitarias de bienes cuya entrega en el territorio de aplicación del Impuesto o importación hubiera estado no sujeta o hubiera estado exenta.



Ejemplo

Una empresa española adquiere la totalidad del patrimonio de una empresa Belga, dedicada al transporte de mercancías por carretera y trasladan la flota de 20 camiones al territorio español.

Si la misma operación se realiza entre dos empresas española, dicha transmisión estaría no sujeta al IVA (art. 7.1º LIVA). Pues la AIB del patrimonio de la empresa Belga también estará exenta por equiparación a la operación interior. La empresa española tiene la obligación de presentar la declaración recapitulativa declarando dicha AIB.

- Las adquisiciones en las que intervenga un proveedor, un adquirente y un intermediario, produciéndose una serie de sucesivas entregas con un único transporte de los bienes (**operación triangular**).

Para que dichas adquisiciones tributen en país de destino final se deberán cumplir los siguientes **requisitos**:

- Que se realicen por un empresario o profesional que:
 - **No esté establecido** ni identificado a efectos del IVA en el territorio de aplicación del Impuesto.
 - Que esté identificado a efectos del IVA en otro Estado miembro de la Comunidad.
 - Que se efectúen para la ejecución de una entrega subsiguiente de los bienes adquiridos, realizada en el interior del territorio de aplicación del impuesto por el propio adquirente.
 - Que los bienes adquiridos se expidan o **transporten directamente** a partir de un Estado miembro distinto de aquél en el que se encuentre identificado a efectos del IVA el adquirente y con destino a la persona para la cual se efectúe la entrega subsiguiente.
 - Que el destinatario de la posterior **entrega sea un empresario** o profesional o una persona jurídica **que no actúe como tal**, a quienes no les afecte la no sujeción establecida para las adquisiciones intracomunitarias de bienes y que tengan atribuido un NIF/IVA suministrado por la Administración española.
-
- Las AIB respecto de las cuales se atribuya al adquirente el derecho a la devolución total del Impuesto que se hubiese devengado por las mismas, a través de:
 - El procedimiento de devolución a los empresarios o profesionales no establecidos en el TAI pero establecidos en la Comunidad, Islas Canarias, Ceuta o Melilla (art. 119 de la LIVA).
 - El régimen especial de devolución a determinados empresario o profesionales no establecidos en el TAI, ni en la Comunidad, Islas Canarias, Ceuta o Mellilla (art. 119 bis de la LIVA).



Ejemplo

La empresa “Alemania, S. L.” domiciliada en Alemania (no está establecido ni dispone de NIF/IVA español), adquiere a la empresa “Italia. S. L.” una partida de mobiliario de oficina que deberá transportar directamente a la empresa “España, S. L.” (localizada en España), a la que a su vez le ha vendido la partida de mobiliario la empresa alemana.

Nos encontramos ante una operación triangular, donde la entrega de Italia estará exenta y por inversión del sujeto pasivo la empresa española liquidará el IVA. La empresa intermediaria alemana, tan solo tendrá las obligaciones de:

- a. Declara en su país, Alemania, mediante la declaración recapitulativa la entrega realizada en territorio español.
 - b. Emitir factura a la empresa española, indicando que se trata de una operación triangular, para que de esta forma la empresa española liquide el IVA correspondiente.
-

2.3. Lugar de realización (Art. 71 LIVA; Art. 23 RIVA)

El art. 71 de la LIVA establece, como **regla general**, que las AIB se considerarán realizadas en el territorio de aplicación del impuesto cuando se encuentre en este territorio el lugar de llegada de la expedición o transporte de los bienes con destino al adquirente.

Y como **regla particular**, se consideran realizadas en el territorio de aplicación del impuesto las adquisiciones intracomunitarias, cuando el adquirente haya comunicado al vendedor el NIF a efectos del IVA atribuido por la Administración española, en la medida en que no hayan sido gravadas en el Em de llegada de la expedición o del transporte.

De acuerdo a lo establecido en el art. 23 de la RIVA, la acreditación del gravamen puede ser realizada por cualquier medio de prueba admitido en derecho. En particular, con la declaración tributaria en que hayan sido incluidas las adquisiciones. Si fuera necesario, se proporcionará a la Administración un desglose de la declaración, suficiente para su comprobación.



Ejemplo

Un empresario francés compra bienes en Alemania trasladándolos a Bélgica, aunque facilitando el NIF comunitario español.

En este caso estamos ante una adquisición intracomunitaria de bienes que se entiende realizada en España, sujeta al IVA español ya que ha facilitado el NIF español.

Tan solo acreditando que ha liquidado la adquisición intracomunitario en Bélgica, Estado miembro de destino, quedaría la adquisición intracomunitaria sujeta en dicho Estado.

2.4. Devengo (art. 76 LIVA)

Como regla general, en las AIB el impuesto se devengará en el momento en que se consideren efectuadas las entregas de bienes, al igual que las entregas de bienes en operaciones interiores (art. 75 de la LIVA).

Pero dicha regla general no será de aplicación en los **pagos anticipados** anteriores a la realización de las adquisiciones intracomunitarias de bienes.



Ejemplo

La empresa española “Repamor, S. L.”, dedicada a la venta de recambios y accesorios de coches, con sucursales en París. Realiza las siguientes operaciones:

- “Repamor, S.L.”, el 4 de abril del 2008 acuerda con una empresa Italiana la compra de una partida de accesorios por un valor de 10.000, pagándose en ese mismo momento el 50 % y son recibidas el 10 de julio y el 50 % restante del pago se realiza el 20 de octubre.
- El IVA correspondiente a la AIB se devenga cuando se produce la puesta de las mercancías a disposición del adquirente, es decir, el 10 de julio por lo que la adquisición debe ser declarada en la autoliquidación del tercer trimestre del año.

Continúa en página siguiente >>

<< Viene de página anterior

- Desde la sucursal de París, el 30 de junio envían una partida de materiales a la sede española para ser vendidos, los cuales llegan el 2 de julio.
- En este caso se produce una operación asimilada a la AIB y se devenga el 30 de junio, por lo cual deberán incluirse en la autoliquidación del segundo trimestre del año.

2.5. El sujeto pasivo (Art. 85 LIVA) y base imponible (LIVA: Art. 82, Art. 90 y Art. 91)

El sujeto pasivo en las AIB será la persona que reciba los bienes que lleguen a España, o la persona que haya comunicado el NIF/IVA, aunque los bienes no hayan llegado a España.

El sujeto pasivo deberá auto-repercutirse el impuesto y a su vez, por lo tanto, dicho impuesto es auto-repercutido e IVA soportado que puede deducirse por el adquirente cuando concurren los requisitos ya estudiados.

La base imponible de las AIB se determinará de igual forma que si se tratara de una entrega de bienes o prestaciones de servicios en el interior del país. Es decir, dicha base se constituirá por el importe total de la contraprestación satisfecha o por satisfacer por el adquirente o un tercero, con excepción de las siguientes particularidades:

- En las **operaciones asimiladas a las adquisiciones intracomunitarias de bienes**, la base imponible se determinará conforme a las reglas establecidas para el autoconsumo de bienes según se establece en el art. 79.3 de la LIVA.
- Cuando el adquirente obtenga la **devolución de los impuestos especiales** en el Em de partida de la expedición o del transporte de los bienes, se regularizará su situación tributaria en la forma que se determine reglamentariamente.
- La base imponible de aquellas AIB, cuyo transporte finalice en un Em diferente de España y cuyo adquirente hubiese comunicado al proveedor un NIF/IVA español, será la que corresponda a la AIB que no fue gravada en destino.



Ejemplo

Una fundación cultural española, que no realiza actividades empresariales o profesionales ni presenta autoliquidaciones trimestrales por IVA, adquiere el 1 de septiembre en Italia una partida de 25 ordenadores por la que paga:

■ Ordenadores	25.000 €
■ Transporte	3.000 €
■ Seguro mercancías	1.200 €

Se trata de una AIB sujeta al IVA español y el sujeto pasivo es la fundación, ya que se trata de una persona jurídica que no actúa como empresario o profesional y que efectúa una AIB sujeta al IVA y cuya base imponible es de 29.200 € y el IVA aplicable es del 21 %, por lo que la fundación deberá realizar la autoliquidación del tercer trimestre del IVA declarando por la AIB un IVA de 6.132 €.

3. Entregas intracomunitarias (Art. 25 LIVA)

Las entregas intracomunitarias de bienes son entregas de bienes expedidos o transportados desde la península o Baleares hasta un Em de la UE distintos del Reino de España.

La determinación, en las entregas intracomunitarias de bienes, de las reglas de lugar de realización, la base imponible, el sujeto pasivo y los demás elementos configuradores del hecho imponible, son los mismos que para cualquier entrega de bienes.

3.1. Exención (Art. 25; Art. 13 RIVA)

A las entregas intracomunitarias de bienes se le aplica un régimen específico de exención cuando concurren determinados requisitos. Esta exención es una exención plena, ya que genera el derecho a deducir el IVA soportado por el empresario que realiza las operaciones exentas.

Para que **una entrega** a otro Em **esté exenta** deberán cumplirse los siguientes requisitos:

- Se produzca la transmisión del poder de disposición sobre bienes corporales al comprador, iniciándose la expedición o transporte de los bienes desde la Península o Baleares con destino a otro Em de la UE.
- Los bienes **deben ser transportados** al territorio de otro Em de la UE. Dicho transporte se podrá llevar a cabo por cualquiera de las partes intervinientes o por un tercero en su nombre.
- El adquirente deberá **comunicar al vendedor un NIF/IVA** atribuido por un Em distinto del Reino de España. Este NIF/IVA solo puede atribuirse a los empresarios y profesionales y, en ciertos casos, a los consumidores finales que sean personas jurídicas.



Ejemplo

Una empresa de Sevilla dedicada a la venta de azulejos sevillanos, realiza las siguientes operaciones:

- Vende una partida de azulejos a una empresa italiana, la cual nos comunica su NIF/IVA italiano y el transporte se realiza a Italia por parte de la empresa sevillana.
 - La entrega de bienes está sujeta al IVA español y exenta de dicho tributo ya que se cumplen los requisitos exigidos de transporte y comunicación del NIF/IVA. Estamos ante una exención plena, por lo que, la empresa sevillana podrá deducirse el IVA soportado de la adquisición de dicho material.
 - Vende otra partida de azulejos a la misma empresa italiana, pero los traslada a su sucursal de Galicia.
 - En este caso, la empresa española debe repercutir el IVA español sobre la italiana, por no cumplir el requisito de transporte de las mercancías a otro Em de la UE.
-

No se aplicará esta exención, cuando:

- Respecto **al comprador**, se trate de alguna de las siguientes personas:
 - Empresario acogido al **REAGP**.
 - Empresario que únicamente realiza **operaciones exentas** que no generan el derecho a deducir.
 - Persona jurídica que no actúa como empresario o profesional.

- Respecto de **los bienes**, **no se aplicará la exención** a las entregas de bienes acogidas al régimen especial de bienes usados, objetos de arte, antigüedades y objetos de colección. Tampoco procede la exención en aquellos supuestos en que la entrega efectuada no este sujeta al IVA español.

3.2. Operaciones asimiladas a la entrega de bienes (Art. 9.3º)

Una **operación asimilada** a las entregas intracomunitarias de bienes es la **transferencia de bienes** corporales efectuadas por un sujeto pasivo que los tiene afectados a su actividad empresarial en un Em, con destino a otro Em, para afectarlos a sus necesidades empresariales en este último.

Se excluye del concepto de transferencia de bienes intracomunitarias, las siguientes operaciones:

- Entregas de bienes con **instalación o montaje en destino** y las entregas que se entienden realizadas en el Em de destino por aplicación de las normas reguladoras del régimen de **ventas a distancia**.
- Las entregas realizadas **a bordo de buques, aviones o trenes** en el curso de la parte de un transporte realizado en el interior de la UE, porque tienen su propia regla de localización.
- Las entregas de dichos bienes efectuadas por el sujeto pasivo en el interior del país exentas según la LIVA art. 21 (entregas de bienes que se destinan a la exportación) y art. 25 (entregas destinadas a otro Em de la UE). Se comprenden aquí las entregas de bienes destinados a otro

EM para ser, desde allí, exportados o enviados a un tercer EM. Estas entregas están exentas y no constituyen AIB en el primer EM de destino.

- Una **ejecución de obra para el sujeto pasivo**, cuando los bienes sean utilizados por el empresario que la realice en el Estado miembro de llegada de la expedición o transporte de los citados bienes, siempre que la obra fabricada o montada sea objeto de una entrega exenta con arreglo a los criterios contenidos en los arts. 21 y 25 de la LIVA.
- La **prestación de un servicio para el sujeto pasivo**, que tenga por objeto informes periciales o trabajos efectuados sobre dichos bienes en el Estado miembro de llegada de la expedición o del transporte de los mismos, siempre que estos, después de los mencionados servicios, se reexpidan con destino al sujeto pasivo en el territorio de aplicación del Impuesto. Entre los citados trabajos se comprenden las reparaciones y las ejecuciones de obra que deban calificarse de prestaciones de servicios.
- La utilización temporal de dichos bienes, en el territorio de Em de llegada de la expedición o del transporte de los mismos, en la realización de prestaciones de servicios efectuadas por el sujeto pasivo establecido en España. Se incluyen los envíos de material profesional o bienes de inversión que realiza el empresario para prestar determinados servicios en el Em de destino.
- La utilización temporal de dichos bienes, por un periodo que no exceda de 24 meses, en el territorio de otro Em, en el interior del cual la importación del mismo bien procedente de un país tercero para su utilización temporal goza de exención total de los derechos de importación.
- Las entregas de gas a través de una red de gas natural situada en el territorio de la Comunidad o de cualquier red conectada a dicha red, las entregas de electricidad o las entregas de calor o de frío a través de las redes de calefacción o de refrigeración, que se considerarían efectuadas en otro Em de la Comunidad con arreglo a los criterios establecidos en el art. 68.7 de la LIVA.



Ejemplo

Una empresa española, dedicada a la fabricación y venta de relojes nuevos y reventa de relojes antiguos, realiza las siguientes operaciones:

- Transporta una partida de relojes nuevos a una sucursal que tiene en Alemania para ser vendidos allí, dispone de NIF/IVA alemán.
- Estamos ante una operación asimilada a la entrega de bienes, exenta en España por la entrega y tributa en Alemania por AIB.
- Transporta una partida de relojes a una sucursal que tiene en Francia, para ser vendidos:
 - A particulares y empresarios franceses: se trata de una operación asimilada a las entregas exenta del IVA español.
 - A empresarios americanos: se trata de una entrega de bienes exenta en España, por ser una mercancía que con posterioridad será exportada.
- Entrega una colección de relojes antiguos a un empresario Italiano.
- Se trata de una operación no exenta en la venta, al tratarse de un régimen especial de bienes usados y en la factura se especificará la aplicación del régimen.

4. Régimen particular de determinadas personas (Art. 14 LIVA; Art. 3 RIVA)

De acuerdo a lo establecido en el art. 14 de la LIVA, no estarán sujetas al impuesto las adquisiciones intracomunitarias de bienes, con las limitaciones cuantitativas establecidas, realizadas por las personas o entidades que se indiquen a continuación:

- Los sujetos pasivos acogidos al REAGP, respecto de los bienes destinados al desarrollo de la actividad sometida a dicho régimen.
- Los sujetos pasivos que realicen exclusivamente operaciones que no originan el derecho a la deducción total o parcial del impuesto.
- Las personas jurídicas que no actúen como empresarios o profesionales.

Las personas o entidades incluidas en este régimen no tienen derecho a la deducción de las cuotas soportadas en las adquisiciones de bienes y servicios

que efectúan. De esta manera el IVA soportado implica un mayor coste del bien adquirido, lo cual implica que los sujetos pasivos localicen sus adquisiciones en aquellos Em con tipos impositivos más bajos.

Los sujetos antes citados deberán pagar el IVA en origen, ya que la correspondiente entrega intracomunitaria efectuada por dicho Em de origen no está exenta, sin embargo podrán pagar dicho impuesto en destino:

- Cuando el volumen de adquisiciones efectuadas por la persona o entidad de que se trate, en el año anterior o en el año en curso, supere la cantidad de 10.000 €.
- Que no habiéndose superado dicho límite, la persona o entidad de que se trate haya optado por tributar en España por razón de las AIB efectuadas.

El volumen de las adquisiciones de bienes procedentes de otros Em de la UE se calcula de la siguiente forma:

- Se excluye el IVA del país de origen.
- No puede fraccionarse la contraprestación pagada por las correspondientes adquisiciones.
Se computan las adquisiciones efectuadas a empresarios que tributan con arreglo al régimen particular de ventas a distancia, cuando dichas ventas están gravadas por el IVA del Em de origen.
- No se computan las adquisiciones de medios de transporte nuevos ni las de los bienes que constituyen objeto de impuestos especiales.

La opción por la tributación en destino, cuando no se ha superado el umbral cuantitativo citado se ejercitará mediante la presentación de la declaración censal en cualquier momento. Junto a esta opción expresa, se reconoce también una opción tácita, que se efectúa mediante la presentación de la autoliquidación del período en que se ha efectuado la adquisición.

Para que se aplique la exención del IVA en origen, es imprescindible que el adquirente comunique a su proveedor comunitario un NIF/IVA español. Dicha exención tendrá una vigencia durante el resto del año en curso y los dos siguientes.



Ejemplo

Un médico residente en Granada, cuyo volumen de adquisiciones intracomunitarias en 20X0 fueron de 8.000 €, realiza las siguientes operaciones:

- En el año 20X1, realiza una única adquisición de un aparato de rayos X en Francia, por un valor de 9.000 €.
 - Dicha operación tributa en origen, es decir en Francia, porque no se cumple ni haber superado el año anterior el límite establecido (10.000 € en España) o superar en el transcurso del año dicho límite.
 - En el año 20X2, realiza otra compra de aparato de rayos X en Italia, por un valor de 12.000 €.
 - En esta ocasión, aunque en el ejercicio 20X1 no superaba dicho límite, en el transcurso del año 20X2 si supera dicho límite, por lo cual procede la exención en origen y la tributación en destino por la totalidad del bien.
-

5. Medios de transportes nuevos (Art. 13.2ª LIVA; Art. 2 RIVA)

La LIVA introduce la novedad del gravamen de las adquisiciones intracomunitarias de medios de transporte nuevos, configurándose la existencia de un nuevo empresario que es el que realice de forma ocasional la entrega de dichos bienes.

Las adquisiciones de estos bienes, con independencia del adquirente, estarán sujetas en el país de destino.

Pueden asumir estos sujetos dos posiciones distintas:

- Si se **entrega el vehículo nuevo** en una operación intracomunitaria, va a realizarse una entrega exenta (pero si sujeta), aunque puede ejercitar el derecho a deducir las cuotas soportadas en la adquisición del referido vehículo hasta el límite de la cuota que procedería repercutir si la entrega estuviese exenta, pudiendo obtener la devolución (modelo 308).
- Si **adquiere el vehículo nuevo** en una operación intracomunitaria, debe liquidar en el país de destino el impuesto correspondiente a dicha

adquisición (modelo 309), en el plazo de treinta días desde que se efectúa la operación y previo a la liquidación del Impuesto sobre Matriculación, de tal forma que la liquidación o exoneración del pago del IVA es preceptiva para proceder a la matriculación.

Tendrán la consideración de **medios de transporte nuevos**:

- **Vehículos terrestres**, accionados a motor de 48 cm³ o potencia más de 7,2 kW.
- **Embarcaciones**, con eslora mayor de 7,5 metros (están exentas las entregas, construcciones, transformaciones, reparaciones, mantenimiento, fletamento total o parcial, de buques de navegación marítima internacional en el ejercicio de actividades comerciales, buque de salvamento, asistencia marítima o a la pesca costera y los buques de guerra).
- **Aeronaves**, cuyo peso total al despegue exceda de 1.550 KI. (están exentas las entregas, transformaciones, reparaciones, mantenimiento, fletamento total o arrendamiento de aeronaves destinadas a la navegación aérea internacional de transporte remunerado de mercancías o pasajeros y las utilizadas por entidades públicas en el ejercicio de sus funciones).

Los referidos vehículos tendrán consideración de transportes nuevo, cuando cumplan uno de los siguientes requisitos:

- Que su entrega se efectúe antes de los tres meses siguientes a la fecha de su primera puesta en servicio o, tratándose de vehículos terrestres accionados a motor, antes de los seis meses siguientes a la citada fecha.
- Que los vehículos terrestres no hayan recorrido más de 6.000 kilómetros, las embarcaciones no hayan navegado más de 100 horas y las aeronaves no hayan volado más de 40 horas.

En las entregas intracomunitarias de medios de transporte nuevos no se podrá aplicar el régimen de bienes usados, objetos de arte, antigüedades y objetos de colección ya que el régimen de bienes usados requiere tributación en origen y las operaciones intracomunitarias de medios de transporte tributan en destino.



Ejemplo

Una asociación benéfica española adquiere los siguientes vehículos:

- Un vehículo usado matriculado hace 9 meses y con 2.000 km, cuyo vendedor es un particular italiano por un importe de 13.000 €.
 - A pesar de llevar matriculado 9 meses, si cumple el requisito de no haber recorrido más de 6.000 Km., por lo tanto tiene la consideración de vehículo nuevo y es una operación exenta en Italia y sujeta y tributa en España (país de destino).
 - Un vehículo usado matriculado hace dos años y con 20.000 km, cuyo vendedor es un particular francés por un importe de 18.000 €.
 - Este vehículo no tiene consideración de vehículo nuevo, por no cumplir ninguno de los requisitos. Así que no podrá tributar por este régimen particular y al superar el umbral de 10.000 € la asociación debe pagar el IVA en destino, por lo tanto tendrá que solicitar un NIF/IVA, presentar autoliquidación e ingresar el IVA (IVA que no podrá deducir) y realizar la declaración recapitulativa.
-

6. Ventas a distancia (Art. 68. tres a seis LIVA)

En este régimen especial de ventas a distancia, las ventas no se efectúan directamente en establecimientos, sino que los vendedores, establecidos en un Estado de la UE, ofrecen sus productos a los posibles compradores de otros Estados de la UE a través de catálogos, revistas, televisión, periódicos, Internet...

En este caso las entregas tributan en origen hasta que se alcanza un determinado volumen de ventas o límite de cada empresario a cada Estado miembro y, a partir de dicho límite, tributan en destino. Cada uno de los Estados miembros es libre de acogerse a un límite u otro.

6.1. Ventas desde otro Em con destino a la Península o Islas Baleares (Art. 68.tres LIVA)

Estas entregas se entienden localizadas en TAI, cuando se cumplan los requisitos siguientes:

- **Destinatario:** este régimen será de aplicación a una persona particular física o persona jurídica o un empresario o profesional que **en ningún caso se encuentre identificado**. En aquellos casos que el destinatario está identificado, la operación se descompone en dos hechos impositivos (entrega intracomunitaria exenta en origen; AIB sujeta y no exenta en destino), con arreglo a las normas generales, consiguiéndose de este modo y sin necesidad de régimen particular alguno, el objetivo de la tributación en destino.
- **Transporte,** el inicio de la expedición se realizará desde otro Em hacia España, siendo efectuado el transporte por el vendedor o por su cuenta, nunca por el comprador.
- **Bienes a los que es aplicable:** se aplicará a cualquier bien que no sea:
 - Medio de transporte nuevo (ya que siempre tributen en destino).
 - Bienes trasladados a España cuyo montaje se ultime en este territorio y su importe supere el 15 % del coste, ya que serían entregas en el territorio donde se hace la instalación.
 - Bienes que hayan tributado con arreglo al régimen especial de bienes usados, antigüedades y objetos de arte en el Em de origen.
- **Cuantía** de las operaciones: las operaciones de esta naturaleza por el empresario que efectúa la entrega desde otro Estado con destino al territorio español del IVA han de haber superado el año anterior o, en su defecto, en el año en curso la cuantía de 35.000 €, excluida el IVA, siendo aplicable a las ventas a partir de ese límite.
Puede ocurrir, que sin superar dicho límite, el empresario vendedor haya optado por la tributación en España.
Cuando los productos vendidos con destino a España son bienes objeto de los impuestos especiales (bebidas alcohólicas, tabaco...) y se cumplen los requisitos de transporte y destinatario, procede la tributación en España obligatoriamente y desde el principio, aun cuando no se haya superado el umbral cuantitativo señalado y, aun cuando el empresario vendedor no haya optado por la tributación en España.

6.2. Ventas desde a la Península o Islas Baleares con destino otro Em (Art. 68.cuatro LIVA)

Las ventas efectuadas desde la Península o Islas Baleares tributarán en destino, siempre y cuando se cumplan los requisitos estudiados en el punto anterior, los cuales son:

- El transporte desde la Península o Baleares hasta el otro Em sea llevado a cabo por el empresario vendedor.
- Destinatario no identificado.
- Bienes distintos de los que anteriormente se citaron.
- Volumen de ventas con destino al otro Em superior al que se haya fijado por este Em.



Ejemplo

Se realizan las siguientes ventas en España durante 20X1:

- Se adquieren 38.000 € de material de confección, realizándose el transporte por parte del vendedor y cuyo adquirente no está identificado. Durante el año 20X0 se adquirieron 19.000 €.
- La venta de material de confección tributa en España por superar el límite y el transporte se efectúa por el vendedor y el adquirente no está identificado, por lo cual la tributación será en destino, aunque en el año anterior no se llegue el límite.
- Se adquieren 17.000 € de televisores, realizándose el transporte por parte del vendedor y cuyo adquirente no está identificado. Durante el año 20X0 se adquirieron 12.000 €.
- La venta de televisores en ningún año supera el límite por lo cual tributan en origen.

Los vendedores a distancia podrán optar por la tributación en destino aunque por el volumen de sus ventas pudieran aplicar la tributación de origen. Para ello han de justificar ante la Administración tributaria que las entregas realizadas han sido declaradas en otro Em.



Ejercicios de repaso y autoevaluación

1. La empresa “Agrosan, S. L.”, con sede en Sevilla y dedicada a la venta y reparación de maquinaria agrícola y de jardinería, presenta declaraciones trimestrales por las declaraciones del IVA, durante los meses de abril, mayo y junio realiza las siguientes operaciones:
- a. Compra mercaderías durante el trimestre a diversas empresas españolas por importe de 45.000 € (IVA no incluido al 21 %).
 - b. Vende a maquinarias a diversas empresas por importe de 80.000 € (IVA no incluido al 21 %).
 - c. Vende a un empresario alemán una partida de utensilios de jardinería por un importe de 4.500 €, se contrata con una empresa de transporte su traslado hasta Alemania. La empresa comunica su correspondiente NIF/IVA alemán.
 - d. Una empresa Belga envía a “Agrosan” una serie de piezas agrícolas para ser montadas, por lo que recibe un importe de 3.100 €. Una vez finalizado el montaje se remite maquinaria terminada a la empresa Belga cuyo valor asciende a 58.000 €. La empresa comunica su correspondiente NIF/IVA belga.
 - e. Un agricultor francés, acogido al régimen especial de la agricultura en su país, adquiere una serie de maquinarias agrícolas por un valor de 5.600 €, las cuales son transportadas a su sede en París.
 - f. “Agrosan, S.L.” adquiere de Italia 20 máquinas cortacésped por una base imponible de 12.000, el transporte lo realiza la empresa italiano cargando en factura 2.100 €. “Agrosan” comunica el NIF/IVA español.

Determinar la tributación de estas operaciones y efectuar la liquidación.

2. Determinar en los siguientes supuestos el tipo de operación:

- La empresa “Checa, S. L.”, establecida en la República de Checa, vende bienes a un empresario Español establecido en Barcelona. Los bienes se trasladan hasta Barcelona.
- La empresa “Lituania, S. L.”, establecida en Lituania, vende bienes a un empresario de Cáceres. Los bienes se quedan en Lituania.
- Un empresario Francés, arrienda una máquina para hacer excavaciones, a una empresa española. La máquina es trasladada a España y por dicho alquiler paga 30.000 €. Finalizada la excavación se remite la máquina a Francia.

- Un fabricante de bañadores, establecido en Málaga, remite un envío en marzo, a un almacén que tiene en París por un importe de 10.000 €, para ser vendidos de cara al verano.
- Un empresario de Polonia que comunica su NIF/IVA, envía material a una empresa española para que efectúe el ensamblaje de unas máquinas que, una vez montadas, son enviadas a Polonia. Por dicho trabajo la empresa española recibe 20.000 € y el valor final de máquinas ensambladas asciende a 145.000 €.
- Un empresario alemán vende bienes a una empresa española, establecida en España y con NIF comunitario. Los bienes son enviados desde Alemania hasta Francia por orden del empresario español.

3. Determinar si son medios de transporte a los que se refiere el artículo 13.2ª LIVA enumeración.

- Una motocicleta de 50 cm³.
- Un vehículo tipo jeep de 1.100 cm³.
- Una embarcación de 50 metros de eslora.
- Una embarcación de guerra destinada al Servicio de Vigilancia Aduanera para la vigilancia de las costas de 12 metros de eslora.
- Un buque de pesca costera de 17 metros de eslora.
- Un quad (vehículo de cuatro ruedas, con manillar de motocicleta, apto para circular por todos los terrenos, incluso por carretera) de 250 cm³.