

Comunicación 1/2010
Enero 2010
Área Fiscal

Muy Sres Nuestros:

El correcto funcionamiento del mercado comunitario exige una modificación de las normas de la Directiva 2006/112/CE relativa al sistema común del IVA, en lo que respecta al lugar de prestación de servicios, tendente a que en todas las prestaciones de servicios el lugar de imposición sea, en principio, aquél donde se realiza efectivamente el consumo.

Para ello, se adoptaron y publicaron en el Diario Oficial de la UE las Directivas Comunitarias 2008/8/CE (que regula la localización a efectos del IVA de las prestaciones de servicios), 2008/9/CE (que regula la devolución del IVA soportado por sujetos no establecidos en el Estado de devolución) y 2008/117/CE (que regula determinadas obligaciones en el IVA a los efectos de combatir el fraude vinculado a operaciones intracomunitarias).

La entrada en vigor de las modificaciones legales reguladas por las dichas Directivas se establece para el 1/1/2010, con la salvedad de algunos casos especiales en los que la modificación entrará en vigor en años posteriores.

Las Directivas Comunitarias, a diferencia de los Reglamentos, van dirigidas a los Estados Miembros, y requieren de su transposición al ordenamiento legal interno de forma tal que cada uno de los Estados Miembros deberá adoptar las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas que sean necesarias a tal efecto.

Por consiguiente, la normativa española del IVA deberá ser modificada a los efectos de transponer al ordenamiento jurídico interno lo preceptuado en las citadas Directivas, transposición que no ha sido ejecutada hasta la fecha, si bien el Gobierno ha aprobado un Proyecto de Ley que está en fase de tramitación parlamentaria, a los efectos de la transposición a la Ley del IVA de las modificaciones necesarias para dar cumplimiento a lo dispuesto en las citadas Directivas.

Las últimas noticias sobre el proceso de tramitación parlamentaria referido indican que no podrá ultimarse antes de 1/1/2010. Una demora en la incorporación por España de esos cambios legislativos podría generar importantes distorsiones teniendo en cuenta que las mismas se refieren a prestaciones intracomunitarias y los restantes Estados miembros, probablemente, ya las tendrán en vigor el 1/1/2010.

Por ello, la Dirección General de Tributos, aún cuando las normas legales no han sido aún debidamente aprobadas en España, ha dictado la Resolución de 23/12/2009, publicada en el BOE de 29/12/2009. En ella, la Administración Tributaria se ampara en una potencial posibilidad de invocar la aplicación directa de los preceptos de una Directiva, cuando la

misma indebidamente no haya sido incorporada en plazo al ordenamiento legislativo de un Estado, y con base en ese fundamento la dicha Resolución establece unos criterios aplicables a partir de 1/1/2010 en España, que en definitiva son idénticos a los que se plasman en el texto del Proyecto de Ley pendiente de aprobación parlamentaria.

Mediante esa vía, sin perjuicio de su discutible regularidad legal, se dispone que entren en vigor en 1/1/2010 las modificaciones legales reguladas por las citadas Directivas, aún cuando su incorporación a la Ley española del IVA se producirá cuando durante 2010 sea aprobado el Proyecto de Ley en tramitación parlamentaria.

Sintetizamos pues, en la presente Comunicación, las modificaciones que tienen efecto práctico a partir de 1/1/2010.

I.- DIRECTIVA 2008/8/CE sobre la localización en el IVA de las prestaciones de servicios.

1.- Regla General de localización de las prestaciones de servicios.

1.1. Antecedentes y finalidad de las modificaciones.

En el IVA, la ubicación del *lugar de realización* de la prestación de un servicio es esencial para determinar la Ley nacional aplicable, y la obligación de repercusión del Impuesto.

La ubicación del *lugar de realización* de la prestación de un servicio viene concretada por la Ley del IVA.

Esa concreción se realiza actualmente mediante una Regla General y unas Reglas Especiales.

La situación de partida al respecto y, por tanto, la regulación existente hasta que entren en vigor las modificaciones legislativas, se ha fundamentado en un modelo de tributación de las prestaciones de servicios en origen y en consecuencia una Regla General en virtud de la cual un servicio se debía entender localizado en España, quedando por tanto sujeto al IVA español, en la medida en que la sede del prestador o el establecimiento permanente desde el que se prestara se encontrara en España.

Esa Regla General, en la práctica, quedaba reducida en su aplicación a supuestos residuales (servicios de arrendamiento de medios de transporte, hoteles, restaurantes, y algunos otros), y ello debido a que la Regla General claudicaba ante las Reglas Especiales que regulaban un gran número de prestaciones de servicios (servicios profesionales, telecomunicaciones, servicios prestados por vía electrónica) reconduciendo su localización a efectos del IVA al Estado residencia del destinatario del servicio, ó en algunos casos al Estado dónde estuviere el destinatario identificado con un NIF.

Así, las Reglas Especiales, aplicables a los servicios normalmente denominados de profesionales, los de telecomunicaciones y los prestados por vía electrónica, respondían a un esquema de gravamen en destino, mucho más acorde con la necesaria coincidencia del gravamen del IVA en la jurisdicción en la que tiene lugar el consumo.

Las modificaciones previstas tienen como función modificar la Regla General de forma tal que implicará la tributación en destino para las prestaciones de servicios entre empresarios, con las únicas excepciones reguladas en las Reglas Especiales.

Por otra parte, se mantiene la tributación en origen para las prestaciones de servicios de empresarios a particulares, excluyendo los casos en que los destinatarios no residan en la Comunidad (tal y como se delimita geográficamente a efectos del IVA), y con determinadas especificaciones para quiénes residan en Canarias, Ceuta o Melilla.

1.2. Servicios a sujetos pasivos. Business to Business (B2B). Regla General de Localización en destino.

El Territorio de Aplicación del Impuesto (el TAI es España, con exclusión a efectos del IVA de Canarias, Ceuta y Melilla) será considerado como el lugar de prestación de los servicios (con independencia de dónde se encuentre establecido el prestador de los mismos y del lugar desde el que los preste) que tengan como destinatario a un empresario o profesional cuya sede de actividad económica radique en el TAI, ó tenga en el TAI un establecimiento permanente (EP), ó en su defecto su residencia o domicilio habitual, siempre que se trate de servicios que tengan por destinatario a la dicha sede, dicho EP ó dicho domicilio o residencia habitual.

1.3. Servicios a consumidores. Business to Consumers (B2C). Regla General de Localización en origen.

El lugar de prestación de servicios a una persona que no tenga la condición de empresario o profesional será el TAI, siempre y cuando sea el TAI el lugar en el que el proveedor de los servicios tenga la sede de su actividad económica ó EP desde el que los preste, ó en su defecto su domicilio o residencia habitual se encuentre ubicado en el TAI.

1.4. Servicios a consumidores (B2C). Excepciones a la Regla General de Localización en origen.

Los servicios B2C tributan, como Regla General, en origen. Ello implicaría que en esos servicios el consumidor domiciliado fuera de la Comunidad tuviese que soportar la repercusión del IVA conllevando ello un incremento en el coste del servicio adquirido. Para evitar esa situación no se consideran localizados en el TAI determinados servicios prestados a no empresarios ni profesionales que estén domiciliados fuera de la Comunidad, tal y como exponemos a continuación.

No será de aplicación la regla expuesta en 1.3., en relación a los servicios que se enumeran a continuación en las letras a) hasta la l), inclusive, cuando el destinatario de los servicios no

sea empresario o profesional, y tenga su residencia habitual o domicilio fuera de la Comunidad. (si el destinatario tiene su domicilio ó residencia en Canarias, Ceuta y/o Melilla, aunque esos territorios a efectos del IVA se consideran como fuera de la Comunidad, sí sería aplicable la regla expuesta en 1.3.)

Tampoco será de aplicación la regla expuesta en 1.3., en relación a los servicios que se enumeran a continuación en las letras m) y n), cuando el destinatario de los servicios no sea empresario o profesional, y tenga su residencia habitual o domicilio fuera de la Comunidad. (para estos servicios no hay especialidad para Canarias, Ceuta y/o Melilla)

- a) Las cesiones y concesiones de derechos de autor, patentes, licencias, marcas de fábrica o comerciales y los demás derechos de propiedad intelectual o industrial, así como cualesquiera otros derechos similares.
- b) La cesión o concesión de fondos de comercio, de exclusiva de compra o venta o del derecho a ejercer una actividad profesional.
- c) Los de publicidad.
- d) los de asesoramiento, auditoria, ingeniería, gabinete de estudios, abogacía, consultores, expertos contables o fiscales y otros similares, con excepción de los que estén relacionados con inmuebles.
- e) Los de tratamiento de datos y el suministro de informaciones, incluso los procedimientos y experiencias de carácter comercial.
- f) Los de traducción, corrección o composición de textos, así como los prestados por intérpretes.
- g) los de seguro, reaseguro y capitalización, así como los servicios financieros, citados respectivamente.
- h) Los de cesión de personal
- i) El doblaje de películas
- j) Los arrendamientos de bienes muebles corporales, con excepción de los que tengan por objeto cualquier medio de transporte y los contenedores.
- k) La provisión de acceso a los sistemas de distribución de gas natural o electricidad, el transporte o transmisión de gas y electricidad a través de dichos sistemas, así como la prestación de otros servicios directamente relacionados con cualquiera de los servicios antes indicados.
- l) Las obligaciones de no prestar, total o parcialmente, cualquiera de los servicios enunciados en este número.
- m) Los servicios prestados por vía electrónica.
- n) Los servicios de telecomunicaciones, de radiodifusión y de televisión.

2.- Reglas Especiales de localización de las prestaciones de servicios.

Para determinar si en un caso concreto es de aplicación una de las Reglas Especiales que exponemos a continuación es importante en primer término analizar si la misma abarca a cualquier destinatario, ó por el contrario si sólo abarca a los destinatarios que no sean empresarios ó profesionales.

2.1. Servicios relacionados con inmuebles prestados a cualquier destinatario.

Se localizan en el TAI las prestaciones de servicios relacionadas con bienes inmuebles sitios en España, incluidos los arrendamientos, los servicios prestados por peritos y agentes inmobiliarios, el alojamiento en establecimientos de hostelería, acampamiento o balnearios, los servicios de vigilancia o seguridad relativos a bienes inmuebles, los servicios de preparación, coordinación y realización de obras de construcción incluidos los prestados por arquitectos e ingenieros y empresas de vigilancia o seguridad, los servicios de alquiler de cajas de seguridad, y la utilización de vías de peaje.

2.2. Servicios de transporte.

Se localizan en el TAI los transportes de pasajeros, cualquiera que sea su destinatario, por la parte de trayecto que discurra por el TAI.

Se localizan en el TAI los transportes de mercancías cuyo destinatario no sea empresario o profesional, por la parte de trayecto que discurra por el TAI y siempre y cuando no se trate de transportes intracomunitarios.

En el caso de transportes intracomunitarios cuyo destinatario no sea empresario o profesional su localización en el TAI se producirá cuando su lugar de inicio esté en el mismo.

Como resultado de lo anterior los servicios B2B de transportes de mercancías, intracomunitarios ó fuera de la Comunidad, no tendrán Regla Especial y se regirán por la Regla General de localización en el Estado del destinatario.

2.3. Servicios culturales, artísticos, deportivos, científicos, educativos, y ferias/exposiciones, cualquiera que sea su destinatario.

Se localizan en el TAI los servicios relacionados con manifestaciones culturales, artísticas, científicas, educativas, recreativas, juegos de azar o similares, así como las ferias o exposiciones, incluyendo los servicios de organización de los mismos y los demás servicios accesorios a los anteriores, cuando se presten materialmente en el TAI, cualquiera que sea su destinatario.

A partir de 1/1/2011 entrará en vigor una modificación de la Regla Especial de forma tal que la misma abarcará exclusivamente los derechos de acceso a los tipos de manifestaciones

expuestos en el párrafo anterior que se localizarán en el TAI cuando las mismas tengan lugar en dicho territorio y su destinatario sea empresario o profesional.

Consecuentemente los citados servicios, a partir de 1/1/2011, a excepción de forma exclusiva del acceso, cuando se presten a empresarios/profesionales no quedarán sujetos a Regla Especial, siendo de aplicación la Regla General de servicios B2B, y localizándose en el Estado del destinatario.

2.4. Servicios de restaurante y catering prestados a cualquier destinatario.

Se localizan en el TAI los servicios de restaurante cuando se presten materialmente en el dicho territorio.

2.5. Servicios de mediación prestados a no empresarios/profesionales.

Se localizan en el TAI los servicios de mediación cuyo destinatario no sea empresario o profesional, siempre que las operaciones en las que se intermedie se entiendan realizadas en el dicho territorio. Es decir, que en estos casos la localización será la del lugar dónde se entienda realizada la operación subyacente.

Recordemos que los servicios de mediación prestados a empresarios o profesionales se localizan según la Regla General de los servicios B2B, es decir se localizarán en el TAI si el destinatario tiene en dicho territorio la sede de su actividad económica ó el EP desde el que se realicen.

2.6. Servicios accesorios a transportes (carga, descarga, manipulación y similares) a no empresarios/profesionales.

Se localizan en el TAI estos servicios cuando su destinatario no sea empresario o profesional y se presten materialmente en el dicho territorio.

2.7. Servicios de trabajos y ejecuciones de obra sobre bienes muebles a no empresarios/profesionales.

Se localizan en el TAI los trabajos y ejecuciones de obras sobre bienes muebles y los informes periciales, valoraciones y dictámenes relativos a dichos bienes, cuando el destinatario no sea empresario o profesional y se presten materialmente en el dicho territorio.

2.8. Servicios de arrendamiento a corto plazo de medios de transporte.

Se localizan en el TAI esos servicios cuando los medios de transporte se pongan efectivamente en posesión del destinatario en el dicho territorio.

A estos efectos se considera corto plazo un período ininterrumpido no superior a 30 días salvo para embarcaciones en que el período no debe ser superior a 90 días.

2.9. Servicios prestados por vía electrónica a no empresarios/profesionales.

Se localizan en el TAI los servicios prestados por vía electrónica, cuando el prestador tenga su sede de actividad ó el EP desde el que los preste, fuera de la Comunidad, y el destinatario tenga su domicilio o residencia habitual en el TAI y no sea un empresario/profesional.

Se presume que el destinatario tiene su domicilio o residencia habitual en el TAI cuando pague el precio del servicio con cargo a cuentas bancarias abiertas en entidades establecidas en el TAI.

A estos efectos se califican como servicios prestados por vía electrónica aquellos servicios que consistan en la transmisión enviada inicialmente y recibida en destino por medio de equipos de procesamiento, y enteramente transmitida o transportada por cable, radio, sistema óptico u otros medios electrónicos. Entre otros, son calificables como servicios prestados por vía electrónica el suministro y alojamiento de sitios informáticos, el mantenimiento a distancia de programas y equipos, el suministro de programas, la puesta a disposición de bases de datos, el suministro de enseñanza a distancia.

3.- Regla de utilización o explotación efectivas.

La finalidad de esta Regla es evitar la doble imposición o la distorsión de la competencia cuando las reglas de determinación del lugar de prestación del servicio conduzcan a su sujeción fuera o dentro de la Comunidad. En tales casos, se atenderá al uso y consumo efectivo de tales servicios para si los servicios quedaron no sujetos, sujetarlos al Impuesto.

Puede ocurrir que por aplicación de la Regla General y/o de las Reglas Especiales, determinados servicios se localizaran fuera de la Comunidad, Canarias, Ceuta y Melilla, pero su utilización o explotación efectiva se realice en esos territorios.

A los efectos de conseguir el gravamen en el lugar de utilización ó explotación efectivas, se prevé que tales servicios tributarán en el TAI. Los servicios afectados por esta Regla que podríamos calificar de cierre son los relacionados en las letras a) a m) del apartado 1.4. y los servicios de mediación, siempre que el destinatario sea empresario o profesional.

4.- Sujeto pasivo del IVA.

La normativa vigente del IVA en España regula la denominada “*inversión del sujeto pasivo*”, en virtud de la cual se altera la regla general conforme a la cual los sujetos pasivos son los empresarios/profesionales que realicen las entregas de bienes y/o prestaciones de servicios.

Esa alteración implica que se convierte en sujeto pasivo del IVA el destinatario de las entregas de bienes y/o las prestaciones de servicios, cuando las mismas se realizan por personas no establecidas en el TAI. Ese caso es denominado en el tráfico mercantil como “*inversión sujeto pasivo*”. La “*inversión sujeto pasivo*” será igualmente aplicable para las operaciones realizadas por quienes aún estando establecidos en el TAI ejecuten las operaciones desde una sede ó EP radicada fuera del TAI.

La alteración de quién era sujeto pasivo del IVA en esas operaciones realizadas por no establecidos, era un régimen cuya aplicación por cada Estado no era de carácter obligatorio, sino que por el contrario la Directiva Comunitaria del IVA dejaba su aplicación a la libre decisión del poder legislativo de cada Estado miembro de la Comunidad.

En base a lo anterior, había Estados que sí lo habían establecido, como España, y contrariamente había otros Estados de la Comunidad que no lo habían establecido.

Con las modificaciones legislativas que derivan de la Directiva 2008/8/CE, el régimen de “*inversión del sujeto pasivo*” deviene imperativo en su aplicación para todos los Estados de la Comunidad.

Ello conlleva que las modificaciones legislativas resultantes de la transposición al ordenamiento interno de cada Estado de la Directiva 2008/8/CE serán más complejas y supondrán mayores adaptaciones contables e informáticas en aquéllos Estados en los que no regía la citada “*inversión del sujeto pasivo*”, lo que no es el caso de España, en que ya era de aplicación y por tanto no debe ser objeto de modificación alguna en ese sentido.

5.- Consideración de empresario o profesional establecido en el TAI.

Se considerarán *establecidos* en el TAI los sujetos pasivos que tengan en el mismo la sede de su actividad económica, su domicilio fiscal ó un EP que intervenga en la realización de las entregas de bienes y prestaciones de servicios sujetas al IVA.

Se modifica así la calificación vigente de *establecido*. Anteriormente se consideraba a todos los efectos como *establecido* a quién tuviera un EP en el TAI, aún cuando no realizara desde el mismo las entregas o prestaciones sujetas al IVA.

La modificación vincula la calificación de *establecido* a que las entregas o prestaciones se realicen desde el EP. Caso de que un empresario/profesional realice las entregas o prestaciones desde una sede en otro Estado, no tendrá trascendencia el hecho de que posea un EP en el TAI, ya que las operaciones realizadas no estarán vinculadas al EP.

II.- DIRECTIVA 2008/117/CE sobre medidas para combatir el fraude fiscal vinculado a las operaciones intracomunitarias.

1.- Devengo de determinadas prestaciones de servicios.

En las prestaciones de servicios cuyo sujeto pasivo sea del destinatario (ver I.4), y que se lleven cabo de forma continuada durante un plazo superior a 1 año no dando lugar a pagos anticipados durante dicho período, el devengo del IVA se producirá a 31/12 del año correspondiente por la parte proporcional correspondiente al período transcurrido desde el inicio de la operación o desde el anterior devengo hasta la citada fecha.

2.- Inclusión de las prestaciones de servicios en la Declaración Recapitulativa.

La normativa vigente del IVA obliga a presentar una Declaración Recapitulativa de entregas y adquisiciones intracomunitarias, utilizando para ello actualmente el Modelo 349, cuya presentación tiene lugar con periodicidad trimestral.

Esa obligación deberá extenderse, a partir de 1/1/2010 a los servicios intracomunitarios B2B, que consecuentemente deberán ser objeto de inclusión en el citado Modelo 349.

2.1. Contenido de la Declaración Recapitulativa a partir 1/1/2010.

Se adicionan a quiénes ya actualmente son sujetos de esa obligación, los empresarios o profesionales que realicen prestaciones de servicios intracomunitarios.

A tales efectos, se consideran prestaciones intracomunitarias de servicios aquéllas en que concurren los siguientes requisitos :

- a) Que, conforme a las reglas de localización del IVA, no se entiendan realizadas en el TAI.
- b) Que estén sometidas al IVA en otro Estado de la Comunidad.
- c) Que el destinatario sea un empresario o profesional y radique en el otro Estado su sede de actividad económica ó un EP.
- d) Que el sujeto pasivo sea dicho destinatario.

A tales efectos se consideran adquisiciones intracomunitarias de servicios las prestaciones de servicios sometidas a gravamen en el TAI que sean prestadas por un empresario o profesional cuya sede de actividad económica o el EP desde el que los preste, se encuentre en la Comunidad pero fuera del TAI.

2.2. Declaración Recapitulativa con periodicidad mensual.

La Declaración Recapitulativa que actualmente se presenta con carácter trimestral, pasa a ser, con carácter general, mensual, y deberá presentarse dentro de los primeros 20 días

naturales del mes siguiente al fin de cada período mensual, si bien la del mes de julio podrá presentarse durante agosto y los primeros 20 días naturales de setiembre.

2.3. Umbral que faculta para Declaración Recapitulativa con periodicidad trimestral.

Como salvedad a la periodicidad de Declaración Recapitulativa mensual se fijan unos umbrales de cuantía de operaciones intracomunitarias que facultan para que la periodicidad de declaración sea trimestral.

Así, cuando ni durante el trimestre de referencia ni en cada uno de los cuatro trimestres naturales anteriores el importe total de las entregas de bienes y prestaciones de servicios que deban consignarse en la declaración recapitulativa sea superior a los 100.000€, excluido el IVA, la declaración recapitulativa deberá presentarse durante los 20 primeros días naturales del mes inmediato siguiente al correspondiente período trimestral. Si al final de cualquiera de los meses que componen cada trimestre natural se superara el importe mencionado, deberá presentarse una declaración recapitulativa para el mes o los meses transcurridos desde el inicio de dicho trimestre natural.

En todos los casos, la declaración recapitulativa correspondiente al último período (mensual ó trimestral) del año deberá presentarse durante los 30 primeros días naturales del mes de enero.

2.4. Posibilidad de Umbral que faculte para Declaración Recapitulativa con periodicidad anual.

El Ministerio de Hacienda podrá acordar la presentación con carácter anual de la Declaración Recapitulativa para aquellos empresarios/profesionales cuyas entregas intracomunitarias no hayan superado en el año anterior el importe de 15.000€, siempre y cuando además el conjunto de entregas y prestaciones intracomunitarias en el año anterior no haya superado los 35.000€.

3.- Nuevas obligaciones censales.

Como consecuencia de las modificaciones anteriormente expuestas, será necesario para quiénes no lo tengan ya asignado y presten o reciban servicios intracomunitarios obtener el NIF de operadores intracomunitarios que como es sabido es el mismo que actualmente posean adicionado con las letras ES.

Asimismo, quiénes presten o reciban servicios intracomunitarios deberán censarse en el Registro de Operadores Intracomunitarios, si no estuvieren ya censados en el mismo.

III.- DIRECTIVA 2008//9/CE SOBRE LA DEVOLUCIÓN DEL IVA POR UN ESTADO MIEMBRO EN EL QUE EL SUJETO PASIVO NO ESTA ESTABLECIDO.

Preliminar

La devolución del IVA a favor de sujetos pasivos que no estén establecidos en el Estado de la Unión Europea en el que realizan las compras de bienes y servicios gravadas con el Impuesto, pero sí estén establecidos en otro Estado miembro, se regulaba con carácter general por la Directiva Comunitaria del IVA (art.170 Directiva 2006/112/CE), y se efectuaba según las normas de desarrollo previstas por la Directiva 79/1072/CEE.

El Consejo de la Unión Europea considera que la aplicación de la citada normativa causa importantes problemas tanto a las autoridades administrativas de los Estados miembros como a las empresas, y además se debe simplificar y modernizar el procedimiento mediante el uso de tecnologías modernas.

La nueva Directiva, conforme a los objetivos pretendidos por la misma, permitirá que la solicitud de devolución se formule ante el Estado miembro en que esté establecido el solicitante (Estado de Establecimiento), de forma tal que este Estado hará de “ventanilla” para la presentación de la solicitud, que se formulará por medios electrónicos, y todo ello, sin perjuicio, de que la ulterior tramitación y concesión, en su caso, de la devolución sea decidida por el Estado en el que se ha soportado el IVA (Estado de Devolución) y conforme a la normativa de éste, a cuyos efectos el Estado de Establecimiento le transmitirá la solicitud presentada por el sujeto pasivo.

1.- Derecho a la devolución

El Estado de Devolución deberá rembolsar a los sujetos pasivos no establecidos en el mismo, pero sí establecidos en otro Estado (Estado de Establecimiento), la cuota del IVA que hayan soportado en relación con los bienes o servicios que les hayan sido entregados o prestados por otros sujetos pasivos en ese Estado miembro (Estado de Devolución) o en relación con la importación de bienes en el mismo, siempre y cuando el solicitante de la devolución cumpla durante el Período de Devolución los siguientes requisitos :

- ❖ Estar establecido en la Comunidad, Canarias, Ceuta ó Melilla.
- ❖ No haber realizado en el Estado de Devolución operaciones diferentes a: i) aquéllas en las que es sujeto pasivo el destinatario (*inversión sujeto pasivo*); ii) servicios de transporte y sus servicios accesorios que estén exentos de IVA por ejecutarse en relación a exportaciones/importaciones.
- ❖ No ser destinatarios de entregas de bienes ni de prestaciones de servicios respecto de las cuáles tenga el solicitante la condición de sujeto pasivo en el Estado de Devolución.

- ❖ Los bienes o servicios adquiridos en el Estado de Devolución hayan sido utilizados en la realización de operaciones que den derecho a la deducción del IVA según la normativa del Estado de Devolución. (Esa concreción a la normativa del Estado de Devolución es consecuencia de que la Directiva 2006/112/CE que regula el sistema común del IVA, no armoniza completamente la normativa en toda la Unión Europea, sino que en algunos aspectos permite alternativas cuya elección queda a criterio de cada Estado miembro).
- ❖ Las cuotas de IVA soportado no sean incorrectas según la legislación del Estado de Devolución.
- ❖ Realice en el Estado de Establecimiento operaciones que generan derecho a la deducción. (Si el solicitante está sujeto a prorrata en el Estado de Establecimiento por realizar operaciones con derecho a la deducción y operaciones sin derecho a la deducción, sólo podrá solicitar la devolución de la parte de cuota que corresponda según su prorrata).

2.- Forma y plazo de la solicitud de la devolución

A fin de obtener la devolución del IVA en el Estado de Devolución, el sujeto pasivo deberá dirigir una solicitud de devolución electrónica al Estado de Devolución. Esa solicitud será presentada en el Estado de Establecimiento a través de un portal electrónico puesto a disposición a tal efecto.

La solicitud de devolución del IVA soportado será presentada por los empresarios/profesionales establecidos en el TAI por vía electrónica utilizando al efecto el formulario dispuesto al efecto por la AEAT, que deberá contener :

- Denominación social y dirección completa del solicitante.
- NIF
- Dirección de correo electrónico.
- Descripción de la actividad empresarial o profesional del solicitante a la que se destinan los bienes o servicios correspondientes a las cuotas de IVA cuya devolución se solicita.
- El período de devolución a que se refiere la solicitud.
- La declaración del solicitante de no haber entregado bienes o prestado servicios en el Estado de Devolución diferentes a aquéllos en los que el sujeto pasivo es el destinatario de la operación.
- Identificación y titularidad de la cuenta bancaria, incluidos códigos IBAN y BIC que correspondan.
- Identificación del proveedor (nombre, domicilio, y NIF) correspondiente a cada factura respecto a la que se solicite devolución.
- Prefijo del Estado de Devolución, según la asignación de la Directiva 2006/112/CE.
- Fecha y número de las facturas.
- Base imponible y cuota del IVA expresados en la moneda del Estado de Devolución.
- Cuota del IVA deducible expresada en la moneda del Estado de Devolución.
- Prorrata aplicable, en su caso, según las normas del Estado de Establecimiento.
- Naturaleza de los bienes y servicios adquiridos, designada mediante un Código establecido a tal efecto.

Hay que resaltar que la Directiva permite que la normativa interna del Estado de Devolución pueda exigir que junto con la solicitud se presente copia de las facturas en las que su base imponible sea igual ó superior a los 1.000€. Sin embargo, cuando la factura corresponda a combustibles, se podrá exigir la copia si la base imponible es igual o superior a los 250€.

El plazo para la solicitud de devolución se iniciará al final de cada trimestre natural o de cada año natural y concluirá el 30 de setiembre del año siguiente a aquél en que se hayan soportado las cuotas cuya devolución se solicita.

3.- Período al que se refiere la devolución (Período de Devolución)

El Período de Devolución no podrá ser superior a 1 año.

El Período de Devolución no podrá ser inferior a 3 meses.

La solicitud de devolución para un Período de Devolución trimestral no podrá ser inferior a 400€.

La solicitud de devolución para un Período de Devolución de 1 año no podrá ser inferior a 50€.

4.- Decisión sobre la solicitud de devolución. Plazo de Pago. Recursos contra la denegación.

La solicitud de devolución únicamente se considerará presentada cuando contenga toda la información referida anteriormente.

El Estado de Establecimiento que reciba una solicitud de devolución no la transmitirá al Estado de Devolución cuando verifique que el solicitante no es sujeto pasivo del IVA, ó verifique que el solicitante sólo realiza entregas de bienes o prestaciones de servicios que están exentas del IVA y no dan derecho a deducción de las cuotas soportadas.

En el caso de que la solicitud de devolución sea transmitida al Estado de Devolución, éste confirmará su recepción al solicitante por correo electrónico, y deberá asimismo informarle de la aprobación ó denegación de la solicitud en el plazo de los 4 meses siguientes a su recepción.

Cuando el Estado de Devolución considere que no ha recibido toda la información necesaria para adoptar la decisión, podrá solicitar por vía electrónica al solicitante de la devolución la información adicional que estime necesaria. Esa información adicional deberá facilitarse en el plazo de 1 mes, y el Estado de Devolución aprobará ó denegará la solicitud en el plazo de los 2 meses siguientes a la recepción de la información adicional ó si ésta no hubiere sido cumplimentada en el plazo de los 2 meses siguientes al fin del plazo indicado para que fuera facilitada.

La devolución, una vez acordada, se abonará en el Estado de Devolución, ó a petición del solicitante en cualquier otro Estado miembro, si bien en este caso serán a cargo de

solicitante los gastos de transferencia bancaria. El plazo de abono será de 10 días hábiles, a partir de la finalización de los plazos antes indicados, devengándose intereses por mora en el abono.

La denegación de la solicitud de devolución facultará para interponer en el Estado de Devolución los recursos que fueren pertinentes según su normativa interna. El silencio administrativo será calificado como positivo ó negativo según lo que establezca la legislación del Estado de Devolución.

5.- Devolución incorrecta

En el caso de obtenerse del Estado de Devolución una devolución fraudulenta o incorrecta, dicho Estado de Devolución aplicará su normativa a los efectos de recuperar las cantidades indebidamente abonadas inclusive las multas e intereses que fuesen procedentes.

Atentamente les saludamos.