



# Notas Explicativas

Cambios en el IVA de la UE en lo que respecta  
al régimen especial de las pequeñas empresas

Directiva (UE) 2020/285 del Consejo  
Reglamento de Ejecución (UE) 2021/2007 de la Comisión

*Cláusula de exención de responsabilidad: Estas notas explicativas no son jurídicamente vinculantes y solo contienen orientaciones prácticas e informales sobre cómo debe aplicarse el Derecho de la UE. Están basadas en la postura de la Dirección General de Fiscalidad y Unión Aduanera de la Comisión.*

**COMISIÓN EUROPEA**

Dirección General de Fiscalidad y Unión Aduanera

Dirección C. Fiscalidad Indirecta y Administración Fiscal

Unidad C.1. Política en materia del Impuesto sobre el Valor Añadido

Contacto: *taxud-unit-c1@ec.europa.eu*

Comisión Europea

B - 1049 BRUSELAS

---

Este documento se ha elaborado para la Comisión Europea. Sin embargo, únicamente refleja los puntos de vista de sus autores. La Comisión Europea no es responsable de ninguna consecuencia derivada de la reutilización de la presente publicación.

Luxemburgo: Oficina de Publicaciones de la Unión Europea, 2024

© Unión Europea, 2024



La política de reutilización de los documentos de la Comisión Europea se rige por la Decisión 2011/833/UE de la Comisión, de 12 de diciembre de 2011, relativa a la reutilización de los documentos de la Comisión (DO L 330 de 14.12.2011, p. 39). Salvo que se indique lo contrario, la reutilización del presente documento está autorizada en virtud de una licencia Creative Commons Attribution 4.0 International (CC BY 4.0) (<https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/>). Esto significa que está permitida la reutilización, siempre y cuando se dé el crédito apropiado y se indiquen los cambios.

**Las presentes notas explicativas tienen por objeto mejorar la comprensión de determinadas partes de la legislación de la UE en materia de IVA. Han sido elaboradas por los servicios de la Comisión y, como se indica en la cláusula de exención de responsabilidad de la primera página, no son jurídicamente vinculantes.**

**Estas notas explicativas no son exhaustivas. Esto significa que, aunque contienen información detallada sobre una serie de cuestiones, pueden existir elementos que no figuren en el presente documento.**

**Se aconseja y recomienda que cualquier usuario de las notas explicativas interesado en un tema particular lea en su totalidad el capítulo que aborde dicho tema específico.**

---

- **¿Por qué unas notas explicativas?**

El régimen especial de las pequeñas empresas les permite vender bienes y servicios a sus clientes sin repercutir el impuesto del valor añadido (IVA), en lo que se conoce como «exención del IVA», y conseguir algunas simplificaciones en relación con sus obligaciones de cumplimiento y de facturación. La adopción de este régimen es facultativa, por lo que las pequeñas empresas pueden decidir aplicarlo, siempre que cumplan las condiciones, o atenerse al régimen normal del IVA y repercutir el IVA a sus clientes.

Las presentes notas explicativas son consecuencia de la modificación de las normas vigentes de aplicación del régimen especial de las pequeñas empresas. Las nuevas normas serán aplicables a partir del 1 de enero de 2025. El objetivo de las notas explicativas es aclarar el funcionamiento del régimen especial de las pequeñas empresas sobre la base de las nuevas normas y facilitar una **mejor comprensión de la legislación adoptada a nivel de la UE** y, en particular, de la [Directiva \(UE\) 2020/285 del Consejo](#), por la que se modifica la Directiva 2006/112/CE del Consejo (en lo sucesivo, «Directiva sobre el IVA») y del Reglamento (UE) n.º 904/2010, relativo a la cooperación administrativa.

- **¿Qué puede encontrarse en las notas explicativas?**

Las «notas explicativas» deben considerarse una **herramienta orientativa** que puede utilizarse para aclarar cómo se aplican en la práctica las nuevas normas relativas al régimen especial de las pequeñas empresas. Las notas explicativas detallan las normas aplicables a partir del 1 de enero de 2025, que abarcan tanto las normas vigentes que seguirán aplicándose tras el 1 de enero de 2025 como las nuevas.

**Las referencias a los artículos de la Directiva sobre el IVA se entenderán como referencias a los artículos aplicables a partir del 1 de enero de 2025, salvo que se especifique otra cosa.**

En las presentes notas explicativas encontrará respuestas a las preguntas siguientes, entre otras:

---

- ¿Qué es el régimen especial de las pequeñas empresas y cómo funciona?
- ¿Cuáles son las diferencias entre el régimen especial de las pequeñas empresas y el régimen normal del IVA?
- Si ya aplico el régimen especial de las pequeñas empresas en mi Estado miembro, ¿qué cambiará para mí a partir del 1 de enero de 2025?
- Si no estoy aplicando el régimen especial de las pequeñas empresas, pero me gustaría hacerlo en mi Estado miembro a partir del 1 de enero de 2025, ¿qué debo hacer?
- ¿Qué es el régimen transfronterizo para las pymes y cuáles son las condiciones para aplicarlo?
- Si ya no quiero aplicar el régimen especial de las pequeñas empresas, ¿qué debo hacer?
- Si aplico la ventanilla única, ¿qué cambiará para mí?

- **Características de las notas explicativas**

**Las notas explicativas son un trabajo de colaboración.** Aunque las publicó la Dirección General de Fiscalidad y Unión Aduanera de la Comisión Europea (DG TAXUD), se ha consultado tanto a los Estados miembros como a las empresas en el Grupo sobre el futuro del IVA y el Grupo de Expertos del IVA, respectivamente.

**Estas notas explicativas no son jurídicamente vinculantes.** Las notas no expresan un dictamen formal de la Comisión Europea y esta no está vinculada por ninguna de las opiniones expresadas en las mismas.

Las notas explicativas no sustituyen a las directrices del Comité del IVA, que tienen su propio papel. Por otra parte, su naturaleza es diferente: las notas explicativas reflejan el punto de vista de la DG TAXUD mientras que las directrices del Comité del IVA son acordadas por el Comité del IVA, un comité consultivo compuesto por representantes de los Estados miembros y de la Comisión. No obstante, se han incluido aquí varias directrices sobre el régimen especial de las pequeñas empresas, ya acordadas por el Comité del IVA en el momento de la publicación de las presentes notas explicativas, con el fin de facilitar toda la información disponible al respecto.

Las administraciones tributarias nacionales también pueden publicar sus propias orientaciones para la aplicación de las nuevas normas del IVA en lo que respecta al régimen especial de las pequeñas empresas.

**Son un trabajo en curso.** Las presentes notas no son un producto final, sino que reflejan la situación en un momento concreto con arreglo a los conocimientos y la experiencia disponibles en este momento.

---

# Índice

## Contenido

<b>Índice .....</b>	<b>4</b>
<b>Listado de gráficos.....</b>	<b>7</b>
<b>Abreviaturas .....</b>	<b>10</b>
<b>Glosario .....</b>	<b>11</b>
<b>Resumen .....</b>	<b>15</b>
<b>1. Introducción .....</b>	<b>18</b>
1.1. Funcionamiento básico del régimen normal del IVA.....	18
1.2. El régimen especial de las pequeñas empresas.....	19
1.2.1. El concepto de «pequeña empresa».....	19
1.2.2. Exención y deducción del IVA.....	19
1.2.3. Aplicación facultativa .....	20
1.2.4. Menor esfuerzo de cumplimiento.....	21
1.3. Motivo de la revisión del régimen especial de las pequeñas empresas.....	22
1.4. La ampliación del ámbito de aplicación territorial: la piedra angular del nuevo régimen especial de las pequeñas empresas .....	24
1.5. El nuevo régimen especial de las pequeñas empresas: dos niveles de aplicación .....	25
1.5.1. Nivel doméstico .....	26
1.5.2. Nivel transfronterizo .....	26
1.6. Actos jurídicos pertinentes .....	29
<b>2. Principales características del nuevo régimen especial de las pequeñas empresas .....</b>	<b>30</b>
2.1. El concepto de establecimiento.....	30
2.1.1. Estado miembro de establecimiento .....	30
2.1.2. Situación del establecimiento permanente y el registro a efectos del IVA de las pequeñas empresas de la UE.....	32
2.1.3. La situación de las pequeñas empresas no pertenecientes a la UE.....	32
2.2. Ámbito de aplicación.....	33
2.2.1. Operaciones contempladas.....	33
2.2.2. Operaciones excluidas.....	34
2.2.3. ¿Qué prevalece: el régimen especial de las pequeñas empresas o el régimen normal del IVA?.....	35
2.3. Umbral nacional anual frente a umbrales sectoriales .....	41

---

2.4.	Cálculo del volumen de negocios anual .....	41
<b>3.</b>	<b>Régimen «nacional» de las pymes .....</b>	<b>45</b>
3.1.	Condiciones para acogerse a este régimen .....	45
3.1.1.	Estado miembro de establecimiento .....	45
3.1.2.	Operaciones contempladas.....	46
3.1.3.	Umbral nacional anual frente a umbrales sectoriales.....	46
3.2.	Simplificaciones en el marco de este régimen.....	48
3.2.1.	Registro.....	48
3.2.2.	Declaraciones del IVA.....	49
3.2.3.	Contabilidad .....	49
3.2.4.	Facturas .....	50
3.2.5.	Otras obligaciones administrativas .....	50
3.3.	Renuncia al régimen.....	51
3.3.1.	Cambio al régimen transfronterizo para las pymes .....	51
3.3.2.	Reubicación de la sede de la actividad económica .....	51
3.3.3.	Baja voluntaria.....	52
3.3.4.	Exclusión.....	52
3.3.5.	Período de cuarentena .....	57
<b>4.</b>	<b>Régimen «transfronterizo» para las pymes.....</b>	<b>59</b>
4.1.	Volumen de negocios anual en la Unión: comprobación de la admisibilidad .....	60
4.2.	Umbral nacional anual .....	63
4.3.	Notificación previa .....	69
4.3.1.	Contenido .....	70
4.3.2.	Importes que deben notificarse .....	74
4.3.3.	Cumplimentación de la notificación previa: volumen de negocios anual y umbrales75	
4.3.4.	Idioma.....	79
4.3.5.	Moneda .....	79
4.4.	Número de identificación individual único (número EX) .....	81
4.5.	Procedimiento de registro .....	82
4.5.1.	Marco temporal.....	82
4.5.2.	Fecha de inicio .....	84
4.6.	Actualización de una notificación previa .....	85
4.6.1.	Cambio en la información relativa a la pyme.....	86
4.6.2.	Ampliación a otros Estados miembros.....	86
4.6.3.	Detección de errores sustanciales antes de conceder el número EX .....	86

---

4.6.4.	Correcciones y errores detectados tras la concesión del número EX .....	87
4.7.	Informe trimestral.....	88
4.7.1.	Valores que deben incluirse .....	90
4.7.2.	Un caso especial. El primer informe trimestral .....	90
4.7.3.	Un caso especial. Superación del umbral del volumen de negocios anual en la Unión: el informe final .....	92
4.7.4.	Correcciones .....	93
4.7.5.	Otras obligaciones simplificadas .....	94
4.7.6.	Consecuencias del incumplimiento .....	95
4.8.	Renuncia al régimen transfronterizo para las pymes .....	96
4.8.1.	Baja voluntaria.....	96
4.8.2.	Exclusión.....	98
4.9.	Recursos .....	105
<b>5.</b>	<b>Deducción del IVA soportado .....</b>	<b>107</b>
5.1.	Régimen nacional de las pymes .....	107
5.2.	Régimen transfronterizo para las pymes .....	108
<b>6.</b>	<b>Interacción con el régimen normal del IVA .....</b>	<b>114</b>
6.1.	Operaciones que dan lugar al registro a efectos del IVA .....	114
6.2.	Operaciones excluidas del régimen especial de las pequeñas empresas.....	117
<b>7.</b>	<b>Interacción con otros regímenes especiales .....</b>	<b>118</b>
7.1.	Interacción entre las pymes y el régimen de ventanilla única .....	118
7.1.1.	Regímenes de la Unión para pymes y de ventanilla única: posible coexistencia.....	118
7.1.2.	Ventas a distancia de bienes y servicios de telecomunicaciones, de radiodifusión y televisión y electrónicos a los consumidores: lugar de la entrega o prestación.....	120
7.1.3.	Regímenes para pymes y de ventanilla única de la Unión: posibles supuestos.....	123
7.2.	Interacción entre el régimen especial de las pequeñas empresas y la ventanilla única para las importaciones.....	127
7.3.	Régimen especial de las pequeñas empresas y régimen de tanto alzado para los agricultores.....	128
7.4.	Régimen especial de las pequeñas empresas, régimen de las agencias de viajes y régimen para los bienes de ocasión.....	128
7.5.	Régimen especial de las pequeñas empresas y régimen aplicable al oro de inversión.	129
<b>8.</b>	<b>Contabilidad en valores de caja .....</b>	<b>130</b>
	<b>Anexo – Funcionamiento de la bonificación degresiva.....</b>	<b>131</b>

---

## Listado de gráficos

Gráfico 1: Recaudación del IVA con arreglo al régimen normal del IVA .....	18
Gráfico 2: Mecanismo básico del régimen especial de las pequeñas empresas.....	20
Gráfico 3: Lugar de imposición: origen frente a destino .....	22
Gráfico 4: Ámbito de aplicación territorial del régimen especial de las pequeñas empresas hasta el 31 de diciembre de 2024 .....	24
Gráfico 5: Ámbito de aplicación territorial del régimen especial de las pequeñas empresas a partir del 1 de enero de 2025 .....	25
Gráfico 6: Nivel nacional de aplicación del régimen especial de las pequeñas empresas.....	26
Gráfico 7: Nivel transfronterizo de aplicación del régimen especial de las pequeñas empresas. Supuesto A1 .....	27
Gráfico 8: Nivel transfronterizo de aplicación del régimen especial de las pequeñas empresas. Supuesto A2 .....	27
Gráfico 9: Nivel transfronterizo de aplicación del régimen especial de las pequeñas empresas. Supuesto B .....	28
Gráfico 10: Lugar de establecimiento en el contexto del régimen especial de las pequeñas empresas.....	31
Gráfico 11: Exención del IVA sobre las entregas de bienes entre empresas a otro Estado miembro .....	37
Gráfico 12: Prestación de servicios a un cliente empresarial situado en otro Estado miembro.....	38
Gráfico 13: Ventas a distancia de bienes a consumidores finales.....	39
Gráfico 14: Entregas de bienes transportados o expedidos fuera de la UE .....	40
Gráfico 15: Cálculo del volumen de negocios anual. Cuadro recapitulativo.....	44
Gráfico 16: Umbral nacional anual. Año natural en curso y anteriores .....	47
Gráfico 17: Umbral nacional anual. Año natural en curso y dos años naturales anteriores.....	48
Gráfico 18: Aplicación del período transitorio. Ejemplo A .....	53
Gráfico 19: Aplicación del período transitorio. Ejemplo B .....	54
Gráfico 20: Fecha de exclusión del régimen especial de las pequeñas empresas. Supuesto A.....	55
Gráfico 21: Fecha de exclusión del régimen especial de las pequeñas empresas. Supuesto B.....	56
Gráfico 22: Fecha de exclusión del régimen especial de las pequeñas empresas. Supuesto C.....	57

---

Gráfico 23: Período de cuarentena durante un año natural .....	58
Gráfico 24: Período de cuarentena de dos años naturales .....	58
Gráfico 25: Aplicación de la salvaguardia del volumen de negocios anual en la Unión. Supuesto A.....	61
Gráfico 26: Aplicación de la salvaguardia del volumen de negocios anual en la Unión. Supuesto B.....	62
Gráfico 27: Aplicación de la salvaguardia del volumen de negocios anual en la Unión. Supuesto C.....	63
Gráfico 28: Aplicación del umbral nacional anual. Supuesto A.....	64
Gráfico 29: Aplicación del umbral nacional anual. Supuesto B.....	65
Gráfico 30: Aplicación del umbral nacional anual. Supuesto C.....	66
Gráfico 31: Aplicación del umbral nacional anual. Supuesto D.....	67
Gráfico 32: Aplicación del umbral nacional anual. Supuesto E .....	68
Gráfico 33: El Estado miembro de establecimiento como punto de contacto único entre las pymes y los demás Estados miembros.....	69
Gráfico 34: Notificación previa: un umbral nacional.....	77
Gráfico 35: Notificación previa. Umbrales sectoriales diferentes, supuesto 1 .....	78
Gráfico 36: Notificación previa. Umbrales sectoriales diferentes, supuesto 2 .....	79
Gráfico 37: Notificación previa. Moneda nacional distinta del euro .....	80
Gráfico 38: El número de identificación individual único (número EX) .....	81
Gráfico 39: Calendario del procedimiento ordinario de registro .....	83
Gráfico 40: La fecha de inicio.....	85
Gráfico 41: Períodos de notificación y plazo de presentación .....	88
Gráfico 42: Informe trimestral. Ejemplo de notificación.....	89
Gráfico 43: Exclusión: superación del umbral anual de la Unión .....	99
Gráfico 44: Período de cuarentena por la superación del umbral del volumen de negocios anual en la Unión.....	100
Gráfico 45: Exclusión: superación del umbral nacional anual .....	102
Gráfico 46: Período de cuarentena durante un año natural .....	104
Gráfico 47: Período de cuarentena de dos años naturales .....	104
Gráfico 48: Régimen nacional de las pymes y derecho a deducción del IVA.....	107
Gráfico 49: Régimen transfronterizo para las pymes y deducción del IVA. Supuesto A.....	108
Gráfico 50: Régimen especial de las pequeñas empresas y deducción del IVA. Supuesto B.....	109

---

Gráfico 51: Régimen especial de las pequeñas empresas y deducción del IVA. Supuesto C.....	110
Gráfico 52: Régimen transfronterizo para las pymes y deducción del IVA. Supuesto D.....	111
Gráfico 53: Régimen transfronterizo para las pymes y deducción del IVA. Supuesto E.....	112
Gráfico 54: Régimen transfronterizo para las pymes y deducción del IVA. Supuesto F.....	113
Gráfico 55: Régímenes para pymes y de ventanilla única .....	119
Gráfico 56: Ventas a distancia de bienes y prestación de servicios de telecomunicaciones, de radiodifusión y televisión y electrónicos a los consumidores	122
Gráfico 57: Régimen normal del IVA frente a contabilidad en valores de caja.....	130

---

# Abreviaturas

<b>Directiva sobre el IVA</b>	<b>Directiva 2006/112/CE del Consejo</b>
<b>EM</b>	<b>Estado miembro</b>
<b>IVA</b>	<b>Impuesto sobre el valor añadido</b>
<b>pyme</b>	<b>Pequeña empresa</b>
<b>Reglamento de Ejecución del IVA</b>	<b>Reglamento de Ejecución (UE) n.º 282/2011 del Consejo</b>
<b>TJUE</b>	<b>Tribunal de Justicia de la Unión Europea</b>
<b>UE</b>	<b>Unión Europea</b>

---

# Glosario

**Días laborables:** todos los días distintos de los días festivos, los domingos y los sábados, de conformidad con el artículo 2, apartado 2, del [Reglamento \(CEE, Euratom\) n.º 1182/71](#) del Consejo, de 3 de junio de 1971, por el que se determinan las normas aplicables a los plazos, fechas y términos.

**Disposiciones relativas al Marco de Windsor:** las disposiciones adoptadas por el Comité Mixto creado por el Acuerdo sobre la retirada del Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte de la Unión Europea y de la Comunidad Europea de la Energía Atómica, consagradas en su Decisión n.º 1/2023, de 24 de marzo de 2023, por la que se establecen disposiciones relativas al Marco de Windsor [2023/819].

**Entregas de bienes dentro de la UE:** las entregas de bienes que se transportan de un Estado miembro a otro.

**Entregas de bienes y prestaciones de servicios transfronterizas:** entregas de bienes y prestaciones de servicios en las que el proveedor esté situado en un Estado miembro y el IVA que recae sobre dichas entregas o prestaciones se devengue en otro Estado miembro.

**Estado miembro de establecimiento:** el Estado miembro en el que está establecida una pequeña empresa que puede acogerse a la exención en sus entregas de bienes y prestaciones de servicios en virtud del régimen especial de las pequeñas empresas <sup>(1)</sup>; se trata del Estado miembro en que se llevan a cabo las funciones de la administración central de la pequeña empresa o, en el caso de una persona física, donde esta tiene su domicilio permanente <sup>(2)</sup>.

**Estado miembro de franquicia:** cualquier Estado miembro distinto del de establecimiento en el que una pequeña empresa puede acogerse a la franquicia en virtud del régimen especial de las pequeñas empresas para sus entregas de bienes y prestaciones de servicios.

**Exención nacional:** la exención concedida a un sujeto pasivo establecido en el Estado miembro en el que se devenga el IVA <sup>(3)</sup>.

---

<sup>(1)</sup> A fin de determinar lo que se considera establecido en un Estado miembro, véanse también las [directrices](#) resultantes de la 123.ª reunión de 20 de noviembre de 2023, Documento A — taxud.c.1 (2024) 794997, Documento de trabajo n.º 1075 (p. 295).

<sup>(2)</sup> A fin de determinar lo que se considera establecido en un Estado miembro, véanse también las [directrices](#) resultantes de la 123.ª reunión de 20 de noviembre de 2023, Documento A — taxud.c.1 (2024) 794997, Documento de trabajo n.º 1075 (p. 295).

<sup>(3)</sup> Artículo 284, apartado 1, de la Directiva sobre el IVA.

---

**Exención transfronteriza:** exención concedida en virtud del régimen transfronterizo para las pymes <sup>(4)</sup>.

**Exportaciones de bienes:** las entregas de bienes en las cuales estos se transportan de un Estado miembro a un país no perteneciente a la UE.

**Lugar de establecimiento:** lugar donde la pequeña empresa ha situado la sede de su actividad económica. El lugar de establecimiento de una persona física es donde tiene su domicilio permanente.

**Número EX:** el número de identificación individual único con el sufijo EX <sup>(5)</sup> mediante el cual el Estado miembro de establecimiento identifica a un sujeto pasivo que desea acogerse a la exención transfronteriza.

**Operaciones por las que se repercute el IVA:** entregas de bienes y prestaciones de servicios nacionales, entregas de bienes y prestaciones de servicios transfronterizas, exportaciones de bienes y prestaciones de servicios a clientes establecidos en países no pertenecientes a la UE.

**Operaciones por las que se soporta el IVA:** las compras nacionales de bienes y servicios (también aquellas a las que se aplica un mecanismo de inversión del sujeto pasivo), las compras de bienes procedentes de otro Estado miembro, las compras de servicios a un proveedor establecido en otro Estado miembro, las importaciones de bienes y las compras de servicios a países no pertenecientes a la UE.

**Pequeña empresa:** las personas físicas que ejercen una actividad económica, los empresarios, las entidades jurídicas, etcétera.

**Pequeña empresa exenta:** en el contexto de este régimen especial, es un empresario individual o una empresa que se beneficia de la exención del IVA en virtud del régimen especial de las pequeñas empresas del Estado miembro en el que se devengaría el IVA con arreglo al régimen normal del IVA.

**Régimen especial de las pequeñas empresas:** el régimen especial para las pequeñas empresas establecido en el título XII, capítulo 1, de la Directiva sobre el IVA <sup>(6)</sup>.

---

<sup>(4)</sup> Artículo 284, apartado 2, de la Directiva sobre el IVA.

<sup>(5)</sup> Artículo 284, apartado 3, de la Directiva sobre el IVA.

<sup>(6)</sup> Toda referencia a las disposiciones que regulan el régimen especial de las pequeñas empresas al que se hace referencia en las presentes notas explicativas se entenderá hecha a las disposiciones en su redacción a fecha de 1 de enero de 2025.

---

**Régimen nacional de las pymes:** el régimen especial de las pequeñas empresas aplicable únicamente en el Estado miembro de establecimiento.

**Régimen normal del IVA:** las normas habituales en materia de IVA establecidas en la Directiva sobre el IVA.

**Régimen transfronterizo para las pymes:** nivel del régimen especial de las pequeñas empresas que se refiere a la aplicación del régimen, bien solo en Estados miembros distintos del Estado miembro de establecimiento <sup>(7)</sup>, bien tanto en el Estado miembro de establecimiento como en otros Estados miembros.

**Territorio de la Comunidad:** los territorios de los Estados miembros tal como se definen en el título II, artículo 5, de la Directiva sobre el IVA.

**Umbral anual de la Unión:** se fija en 100 000 EUR y solo las pequeñas empresas cuyo volumen de negocios anual en la Unión no supere el umbral de la Unión podrán acogerse al régimen transfronterizo para las pymes. El umbral anual de la Unión garantiza que solo las pequeñas empresas puedan beneficiarse de la exención transfronteriza.

**Umbral nacional anual:** límite máximo establecido por un Estado miembro para la aplicación de la exención del IVA en virtud del régimen especial de las pequeñas empresas. El umbral nacional anual no podrá exceder los 85 000 EUR (o su equivalente en moneda nacional).

**Umbrales sectoriales:** la situación en la que un Estado miembro aplica más de un umbral nacional anual. Los umbrales sectoriales son umbrales del volumen de negocios anual que fija un Estado miembro por debajo de los cuales una pequeña empresa puede acogerse al régimen especial de las pequeñas empresas y beneficiarse de una exención del IVA. Estos umbrales no podrán exceder los 85 000 EUR (o su equivalente en moneda nacional).

**Ventas a distancia de bienes:** las entregas de bienes de un proveedor establecido en un Estado miembro a consumidores finales situados en otros Estados miembros.

**Ventas a distancia de servicios:** las prestaciones de servicios de un proveedor establecido en un Estado miembro a consumidores finales situados en otros Estados miembros.

**Volumen de negocios anual en el Estado miembro:** el valor total anual de las entregas de bienes y las prestaciones de servicios, excluido el IVA, efectuadas por una pequeña empresa en el Estado miembro en cuestión durante un año natural.

---

(7) Artículo 284, apartado 2, de la Directiva sobre el IVA.

---

**Volumen de negocios anual en la Unión:** el valor total anual de las entregas de bienes y las prestaciones de servicios, excluido el IVA, efectuadas por una pequeña empresa en el territorio de la Comunidad durante un año natural.

---

# Resumen

## *Disposiciones generales*

- El régimen especial de las pequeñas empresas es un régimen especial del IVA que permite a las pequeñas empresas no repercutir el IVA sobre sus entregas de bienes y prestaciones de servicios y, por tanto, reduce las obligaciones de cumplimiento de la normativa del IVA asociadas. La contrapartida de la exención del IVA es la pérdida del derecho a deducir el IVA soportado por las compras de bienes y servicios relacionadas con las entregas y prestaciones exentas del IVA.
- El régimen especial de las pequeñas empresas es facultativo y existe en casi todos los Estados miembros.
- Hasta el 31 de diciembre de 2024, el régimen especial de las pequeñas empresas solo es accesible para las pequeñas empresas establecidas en el Estado miembro en el que se devenga el IVA (aplicación nacional del régimen especial de las pequeñas empresas). El traslado de la tributación de las entregas de bienes y las prestaciones de servicios del lugar de origen al lugar de destino provocó algunas desigualdades entre las pequeñas empresas establecidas y las no establecidas en un mismo Estado miembro. A fin de situar a todas las pequeñas empresas en pie de igualdad, se han revisado las normas del régimen especial de las pequeñas empresas y se han formulado algunas nuevas normas comunes.
- A partir del 1 de enero de 2025, el régimen especial de las pequeñas empresas también es accesible para las pequeñas empresas no establecidas en el Estado miembro en el que se devenga el IVA (aplicación transfronteriza del régimen especial de las pequeñas empresas). El régimen especial de las pequeñas empresas sigue siendo aplicable en el ámbito nacional. El régimen especial de las pequeñas empresas solo se dirige a las pequeñas empresas establecidas en la Unión Europea.
- El régimen especial de las pequeñas empresas y el régimen de ventanilla única de la Unión son compatibles y pueden convivir.

## *El régimen nacional de las pymes*

- Para aplicar el régimen nacional de las pymes, la pequeña empresa debe tener un volumen de negocios anual que no supere el umbral anual nacional o el umbral sectorial aplicable que haya determinado el Estado miembro de establecimiento. Este umbral no superará los 85 000 EUR.
-

- En caso de que una pequeña empresa aplique únicamente el régimen nacional de las pymes, deberá ponerse en contacto con su Estado miembro de establecimiento para informarse sobre sus obligaciones de cumplimiento de la normativa del IVA (registro, declaración del IVA, etc.), si las tuviera, ya que cada Estado miembro está autorizado a establecer sus propias normas y a eximir a las pequeñas empresas de alguna de estas obligaciones en materia de IVA.
- En caso de que una pyme desee aplicar el régimen especial de las pequeñas empresas tanto en su Estado miembro de establecimiento como en uno o varios Estados miembros, tendrá que aplicar las normas establecidas para el régimen transfronterizo para las pymes.

#### *El régimen transfronterizo para las pymes*

- Para poder acogerse al régimen transfronterizo para las pymes, el volumen de negocios anual total en los veintisiete Estados miembros de la pyme no debe superar el umbral anual de la Unión, fijado en 100 000 EUR, o su equivalente en moneda nacional.
  - Además, el volumen de negocios anual de la pyme en cada uno de los Estados miembros en los que desee aplicar el régimen transfronterizo para las pymes no debe superar el umbral anual nacional o el umbral sectorial aplicable en cada uno de ellos.
  - La pyme solo debe presentar una única notificación previa en su Estado miembro de establecimiento para solicitar acogerse al régimen transfronterizo para las pymes. El Estado miembro de establecimiento actúa como punto de contacto entre la pequeña empresa y los otros Estados miembros.
  - Se simplifican las obligaciones en materia de IVA para las pequeñas empresas: a fin de notificar el volumen de negocios de una pyme en los veintisiete Estados miembros, se presentará en el Estado miembro de establecimiento un informe trimestral único; las pymes pueden emitir facturas simplificadas.
  - Una pyme puede abandonar el régimen transfronterizo para las pymes en uno o varios Estados miembros de forma voluntaria.
  - Una pyme queda excluida del régimen transfronterizo para las pymes en todos los Estados miembros cuando su volumen de negocios anual en la Unión supera los 100 000 EUR. Aunque su volumen de negocios anual en la Unión no supere los 100 000 EUR, una pyme queda excluida en uno o varios Estados miembros de franquicia si su volumen de negocios anual en uno o varios Estados miembros de
-

franquicia supera el umbral anual nacional fijado por estos (o cuando expire el período transitorio).

- La exclusión del régimen transfronterizo para las pymes no debe impedir que la pequeña empresa se acoja al régimen nacional de las pymes, siempre que cumpla las condiciones establecidas en su Estado miembro de establecimiento.
  - Los regímenes de pymes y de ventanilla única pueden coexistir. Una pequeña empresa puede aplicar el régimen especial de las pequeñas empresas en algunos Estados miembros (incluido el Estado miembro de establecimiento) y el régimen de ventanilla única en otros (pero la ventanilla única no puede aplicarse en el Estado miembro de establecimiento). Si la pequeña empresa está excluida del régimen transfronterizo para las pymes en uno o varios Estados miembros, puede, por tanto, aplicar la ventanilla única en dichos Estados miembros.
-

# 1. Introducción

Las notas explicativas se refieren a las **normas aplicables a partir del 1 de enero de 2025**, y abarcan tanto las **normas vigentes** que seguirán aplicándose como todas las **normas nuevas**.

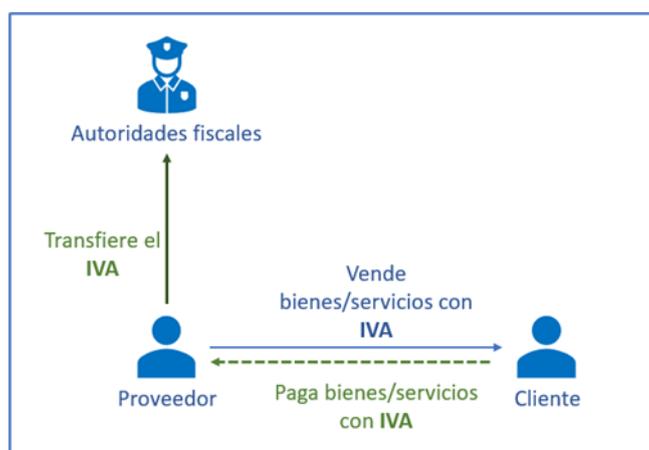
En esta sección se responde a las siguientes preguntas:

- ¿Cómo funciona, en pocas palabras, el régimen normal del IVA?
- ¿Qué es el régimen especial de las pequeñas empresas?
- ¿Por qué es conveniente modificar las normas del régimen especial de las pequeñas empresas?

## 1.1. Funcionamiento básico del régimen normal del IVA

Por regla general, una empresa que vende bienes o servicios (en lo sucesivo, un «proveedor») debe repercutir el IVA a su cliente. El cliente paga el IVA al proveedor y este lo transfiere a las autoridades tributarias. En principio, **la repercusión del IVA a los clientes confiere al proveedor el derecho a deducir el IVA soportado por las compras de bienes y servicios utilizados para realizar estas entregas y prestaciones gravadas** <sup>(8)</sup>.

El gráfico siguiente resume de qué forma, con arreglo al régimen normal del IVA, un proveedor recauda el IVA de su cliente por cuenta de las autoridades tributarias.



**Gráfico 1: Recaudación del IVA con arreglo al régimen normal del IVA**

<sup>(8)</sup> Artículo 168 de la Directiva sobre el IVA.

Para ayudar a las autoridades tributarias a recaudar el IVA, la Directiva sobre el IVA <sup>(9)</sup> establece una serie de normas que las empresas deben cumplir (por ejemplo, el registro del IVA, la facturación, la contabilidad y la notificación de información). Al cumplir estas normas, las pequeñas empresas (o «pymes») soportan unos costes de cumplimiento proporcionalmente más elevados que las grandes empresas, debido a que disponen de recursos más limitados y a la complejidad y las diferencias entre los regímenes nacionales del IVA.

## 1.2. El régimen especial de las pequeñas empresas

El **régimen especial de las pequeñas empresas**, que figura en el título XII, capítulo 1, de la Directiva sobre el IVA, tiene por objeto aliviar la carga del cumplimiento para las pymes a la hora de tratar el IVA por medio de la aplicación de la **exención del IVA** a las entregas de bienes y prestaciones de servicios, lo que se traduce en **un menor esfuerzo de cumplimiento**.

### 1.2.1. El concepto de «pequeña empresa»

El régimen especial de las pequeñas empresas está concebido para las pymes. En el contexto de las presentes notas explicativas, por pymes se entiende toda persona considerada sujeto pasivo del IVA <sup>(10)</sup>, independientemente de su forma (trabajadores por cuenta propia, trabajadores autónomos, empresas emergentes, sociedades anónimas, personas físicas que ejerzan una actividad económica, etc.), y cuyo volumen de negocios anual en la Unión Europea no supere los 100 000 EUR (régimen transfronterizo para las pymes), el umbral nacional anual o el umbral sectorial del Estado miembro de establecimiento (régimen nacional de las pymes).

### 1.2.2. Exención y deducción del IVA

Con arreglo al régimen especial de las pequeñas empresas, una pequeña empresa puede **eximir del IVA <sup>(11)</sup> las entregas** de bienes y **las prestaciones** de servicios realizadas a sus

---

<sup>(9)</sup> 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).

<sup>(10)</sup> Título III de la Directiva sobre el IVA.

<sup>(11)</sup> Artículo 284 de la Directiva sobre el IVA. La bonificación degresiva del impuesto ya no será aplicable a partir del 1 de enero de 2025.

---

clientes (empresas o consumidores finales) siempre que su volumen de negocios anual se mantenga por debajo de un determinado umbral anual fijado por los Estados miembros de que se trate. La exención del IVA significa que la pequeña empresa **no repercute el IVA a sus clientes**. La contrapartida de la exención del IVA en virtud del régimen especial de las pequeñas empresas es que la pequeña empresa **no está autorizada a deducir el IVA soportado** <sup>(12)</sup> por sus compras de bienes y servicios utilizados para llevar a cabo estas entregas y prestaciones exentas del IVA, como se ilustra en el gráfico 2.



Gráfico 2: Mecanismo básico del régimen especial de las pequeñas empresas

### 1.2.3. Aplicación facultativa

La aplicación del **régimen especial de las pequeñas empresas es facultativa**, tanto para los Estados miembros como para las pequeñas empresas.

Esto significa que los **Estados miembros pueden optar** por aplicar o no el régimen especial de las pequeñas empresas en su legislación nacional. Si un Estado miembro (EM 1) opta por aplicar este régimen a las pequeñas empresas establecidas dentro de su jurisdicción («exención nacional»), está obligado a ampliar la aplicación de la exención del IVA a las pequeñas empresas que cumplan los requisitos establecidos en otro Estado miembro («exención transfronteriza») y que deseen aplicar la exención del IVA en el EM 1. Si un Estado miembro (EM 2) no aplica el régimen especial de las pequeñas empresas, ninguna de las pymes, establecidas o no, puede aplicar el régimen especial de las pequeñas empresas en el EM 2.

En caso de que un Estado miembro opte por no aplicar el régimen especial de las pequeñas empresas en su jurisdicción, seguirá siendo el Estado miembro de

<sup>(12)</sup> Más información sobre el derecho a deducir el IVA en la sección 5.

establecimiento y actuará como punto de contacto entre las pymes establecidas en su jurisdicción y cualquiera de los demás Estados miembros en que estas pymes deseen aplicar la exención transfronteriza (véase la sección 4).

Su carácter facultativo implica que **cualquier pequeña empresa** que cumpla las condiciones **puede optar** por aplicar o no el régimen especial de las pequeñas empresas <sup>(13)</sup> (si lo aplica el Estado miembro en el que desea acogerse a la exención del IVA). Si la pequeña empresa decide aplicar el régimen especial de las pequeñas empresas, la exención del IVA se aplicará a todas sus entregas y prestaciones. Si decide no acogerse al régimen especial de las pequeñas empresas, el régimen normal del IVA se aplicará por defecto a todas las entregas y prestaciones. Dicho esto, los Estados miembros pueden aplicar normas simplificadas en materia de IVA <sup>(14)</sup> a las pequeñas empresas que no se acojan al régimen especial de las pequeñas empresas.

Las pymes que cumplan todas las condiciones pueden elegir el momento a partir del cual aplicarán el régimen especial de las pequeñas empresas, ya sea nacional o transfronterizo. Una pequeña empresa que inicie su actividad económica puede aplicar el régimen especial de las pequeñas empresas si cumple las condiciones. Una pequeña empresa que aplique el régimen normal del IVA y repercuta el IVA a sus clientes también puede decidir modificar y aplicar la exención del IVA a las entregas de bienes y a las prestaciones de servicios. En cualquier caso, la pequeña empresa que desee aplicar el régimen especial de las pequeñas empresas deberá hacerlo con la intención de seguir aplicándolo de forma continua. Este requisito implica que una pequeña empresa no puede optar por acogerse al régimen especial de las pequeñas empresas y excluirse de él cuando le convenga.

#### **1.2.4. Menor esfuerzo de cumplimiento**

Para aliviar la carga administrativa que recae sobre las pymes, se simplifican las obligaciones de cumplimiento de la normativa del IVA, tal como se detalla en las siguientes secciones de las presentes notas explicativas. En algunos casos en que una pequeña empresa decida aplicar el régimen especial de las pequeñas empresas únicamente en su Estado miembro de establecimiento («exención nacional»), dicho Estado miembro puede eximir a dicha empresa de todas o de algunas obligaciones en materia de IVA, como, por ejemplo, la obligación de registrarse a efectos del IVA, de presentar declaraciones del IVA, de expedir facturas, de llevar la contabilidad y de

---

<sup>(13)</sup> Artículo 290 de la Directiva sobre el IVA.

<sup>(14)</sup> Artículo 281 de la Directiva sobre el IVA.

---

cumplir otras obligaciones administrativas <sup>(15)</sup> (véase la sección 3). La pequeña empresa también está exenta de determinadas obligaciones de cumplimiento en virtud del régimen transfronterizo para las pymes (véase la sección 4).

### 1.3. Motivo de la revisión del régimen especial de las pequeñas empresas

El régimen especial de las pequeñas empresas se introdujo en 1977. Su revisión es consecuencia del cambio en el lugar de imposición de las entregas de bienes y las prestaciones de servicios del **origen** (donde está establecido el proveedor) al **destino** (donde se consumen los bienes y servicios). Este cambio creaba un falseamiento de la competencia entre las pymes establecidas y las no establecidas en un mismo Estado miembro en cuanto a la aplicación del régimen especial de las pequeñas empresas. El gráfico siguiente ofrece más detalles sobre los efectos de la imposición en origen frente a hacerlo en destino.

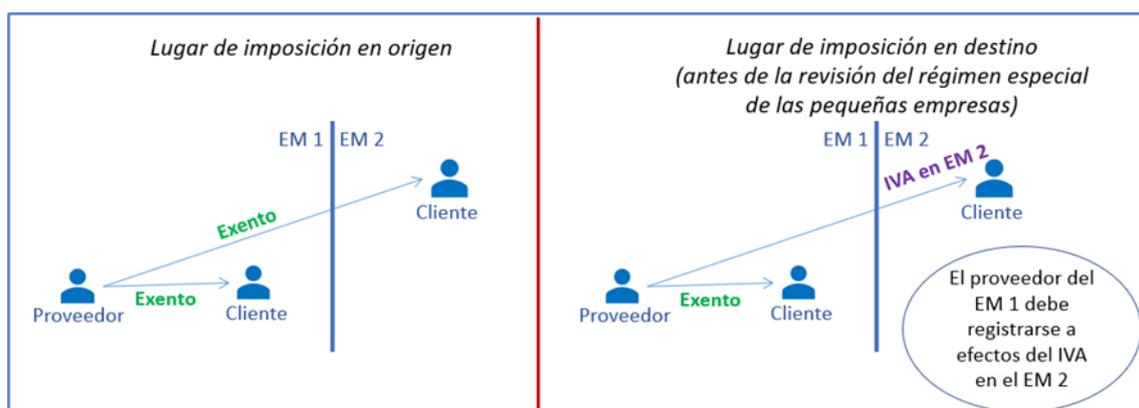


Gráfico 3: Lugar de imposición: origen frente a destino

*Explicación del lugar de imposición en origen (imagen izquierda del gráfico):*

Mientras que el lugar de la entrega o prestación estaba situado en el lugar en el que estaba establecido el proveedor, la entrega o prestación estaba sujeta a imposición en el EM 1. Por consiguiente, las entregas o prestaciones efectuadas a clientes o consumidores finales situados en el EM 1 y en el EM 2 podrían estar exentas del IVA en virtud del régimen especial de las pequeñas empresas. En ese momento, esto implicaba que se reducían las obligaciones del proveedor en materia de IVA.

<sup>(15)</sup> Artículos 292 *ter* y 292 *quater* de la Directiva sobre el IVA. Para más información sobre las simplificaciones aplicables en cada Estado miembro, véase el portal web de las pymes (<https://sme-vat-rules.ec.europa.eu>).

*Explicación del lugar de imposición en destino antes de la revisión del régimen especial de las pequeñas empresas (imagen derecha del gráfico):*

En el caso de las prestaciones de servicios, la norma general establece que el lugar de la prestación es el lugar donde está establecido el destinatario <sup>(16)</sup> (imposición en el lugar de destino). Hasta el 31 de diciembre de 2024, el régimen especial de las pequeñas empresas solo puede aplicarse en el Estado miembro en el que está establecido el proveedor. Por lo tanto, hasta entonces, la entrega o prestación a un cliente o a un consumidor final en el EM 1 puede estar exenta del IVA en virtud del régimen especial de las pequeñas empresas, ya que tanto el proveedor como el cliente o el consumidor (imposición en destino) están situados en el EM 1. Sin embargo, la entrega o prestación realizada al cliente o al consumidor final en el EM 2 no puede estar exenta del IVA, ya que el régimen especial de las pequeñas empresas solo puede aplicarse en el Estado miembro en el que está establecido el proveedor. Con la imposición en destino, el IVA aplicable a la entrega o prestación realizada al cliente situado en el EM 2 es el del EM 2. Esto implica que el proveedor, para poder repercutir el IVA aplicable en el EM 2 al consumidor final y pagarlo a las autoridades tributarias, debe registrarse a efectos del IVA y cumplir las obligaciones en materia de IVA en el EM 2. Por lo tanto, las obligaciones del proveedor en materia de IVA solo se simplificaron en su Estado miembro de establecimiento, pero no en los demás Estados miembros en los que se devenga el IVA.

Por lo tanto, **hasta el 31 de diciembre de 2024**, si bien el régimen especial de las pequeñas empresas alivia la carga administrativa del IVA del proveedor establecido en el Estado miembro en el que se devenga el IVA (que es igual al Estado miembro de establecimiento), la carga administrativa del IVA puede ser significativa si el proveedor está obligado a registrarse a efectos del IVA y a repercutir el IVA nacional en todos los demás Estados miembros en que se devenga el IVA, como se ilustra en el gráfico 4. Esto es especialmente pertinente en el caso de los proveedores que participan en la entrega de bienes y la prestación de servicios a los consumidores finales (comercio electrónico y ventas a distancia).

---

<sup>(16)</sup> Artículo 44 de la Directiva sobre el IVA.

---

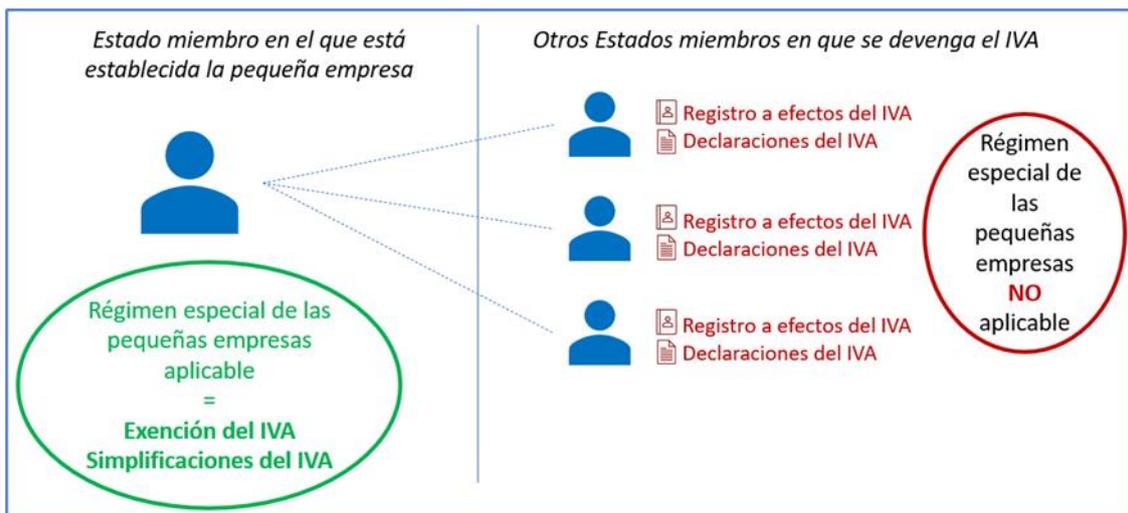


Gráfico 4: Ámbito de aplicación territorial del régimen especial de las pequeñas empresas hasta el 31 de diciembre de 2024

Esta situación crea un falseamiento de la competencia entre las pequeñas empresas establecidas y las no establecidas en el Estado miembro en el que se devenga el IVA. Si bien una pequeña empresa establecida en el Estado miembro en el que se devenga el IVA puede beneficiarse de la exención del IVA del régimen especial de las pequeñas empresas y quedar exonerada de algunas o todas las obligaciones en materia de IVA, una pequeña empresa que no esté establecida en ese mismo Estado miembro puede estar obligada a registrarse a efectos del IVA y a cumplir sus obligaciones en materia de IVA, en particular el pago de este.

## 1.4. La ampliación del ámbito de aplicación territorial: la piedra angular del nuevo régimen especial de las pequeñas empresas

El acceso del régimen especial de las pequeñas empresas a las pymes no establecidas en el Estado miembro en que se devenga el IVA era necesario para situar a todas las pymes, establecidas y no establecidas, en pie de igualdad y, de este modo, abordar el falseamiento de la competencia derivado del cambio a la imposición en destino.

En la práctica, a partir del 1 de enero de 2025, una pequeña empresa **también puede optar por el régimen especial de las pequeñas empresas en los Estados miembros en los que no esté establecida <sup>(17)</sup> y en los que se devengue el IVA**, siempre que cumpla

<sup>(17)</sup> El artículo 283, apartado 1, letra c), de la Directiva sobre el IVA se suprimió el 1 de enero de 2025.

las condiciones (exención transfronteriza). Esta novedad implica que una pequeña empresa que se acoja al régimen especial de las pequeñas empresas en cualquier Estado miembro distinto de su Estado miembro de establecimiento puede eximir del IVA las entregas de bienes y las prestaciones de servicios en dicho Estado miembro, como se ilustra en el gráfico 5. Para una pequeña empresa establecida en ese mismo Estado miembro, ya es posible acogerse a esa exención del IVA.

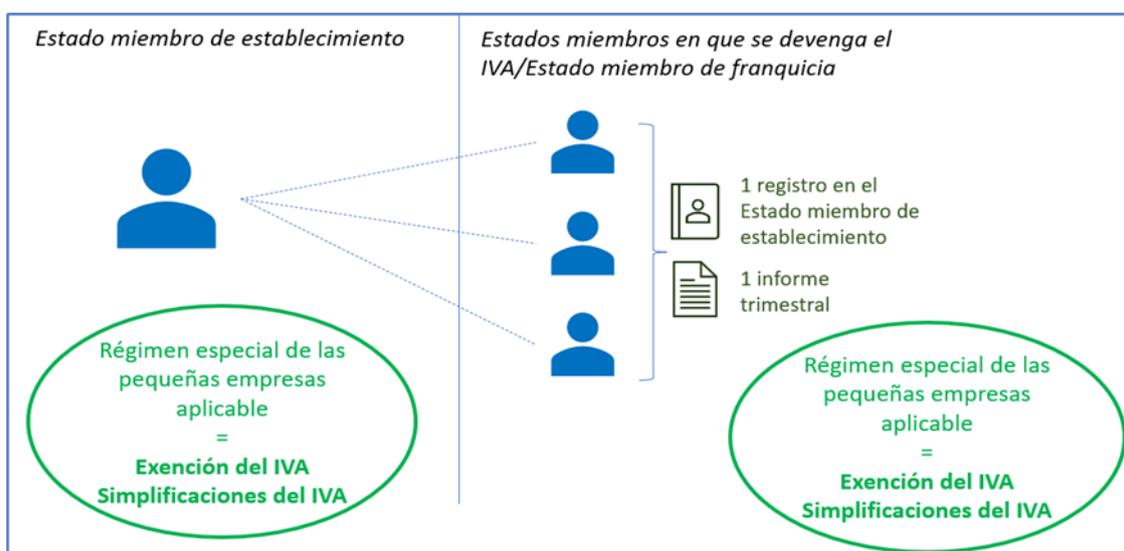


Gráfico 5: Ámbito de aplicación territorial del régimen especial de las pequeñas empresas a partir del 1 de enero de 2025

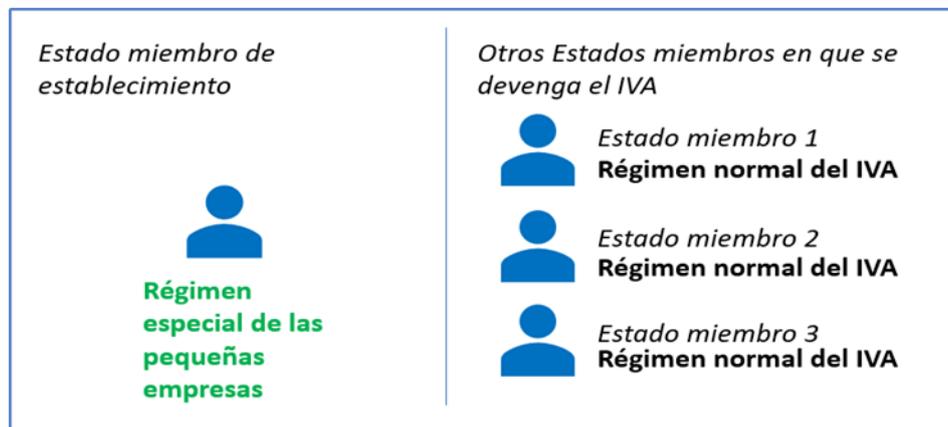
La posibilidad de aplicar el régimen especial de las pequeñas empresas en los Estados miembros en que se devenga el IVA pero la pyme no está establecida (en lo sucesivo, «Estado miembro de franquicia») también genera obligaciones «transfronterizas» simplificadas en materia de IVA, tal como se describe en las siguientes secciones.

## 1.5. El nuevo régimen especial de las pequeñas empresas: dos niveles de aplicación

La apertura del régimen especial de las pequeñas empresas crea **dos niveles de aplicación**: un nivel nacional y otro transfronterizo.

### 1.5.1. Nivel doméstico

El nivel nacional se refiere a la situación en que la pequeña empresa aplica el régimen especial de las pequeñas empresas *únicamente* en su Estado miembro de establecimiento.



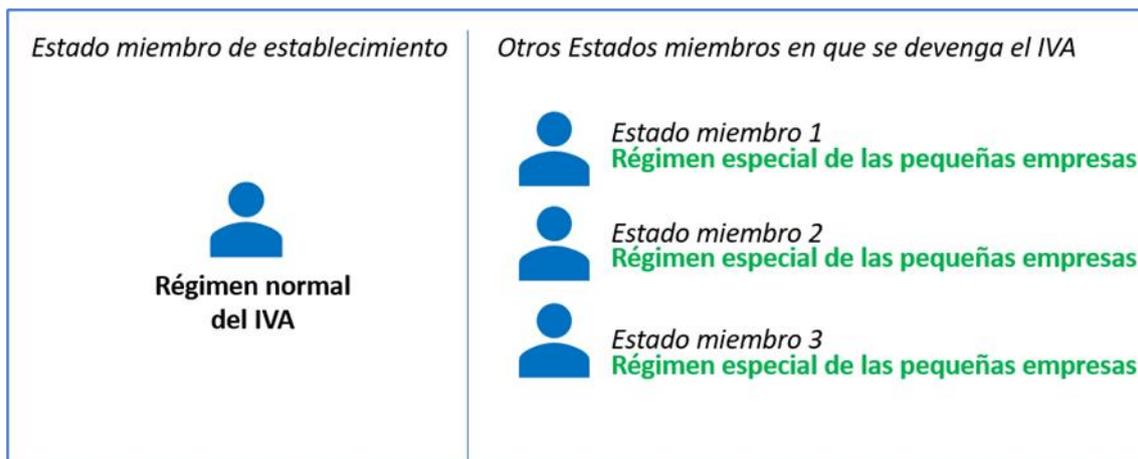
**Gráfico 6: Nivel nacional de aplicación del régimen especial de las pequeñas empresas**

En los demás Estados miembros (EM 1, EM 2, EM 3) en que se devenga el IVA y en los que la pequeña empresa desarrolla actividades, aplica el régimen normal del IVA (o procedimientos simplificados), bien por elección (el régimen especial de las pequeñas empresas es facultativo), bien porque no cumple los requisitos para aplicar el régimen especial de las pequeñas empresas en esos Estados miembros.

### 1.5.2. Nivel transfronterizo

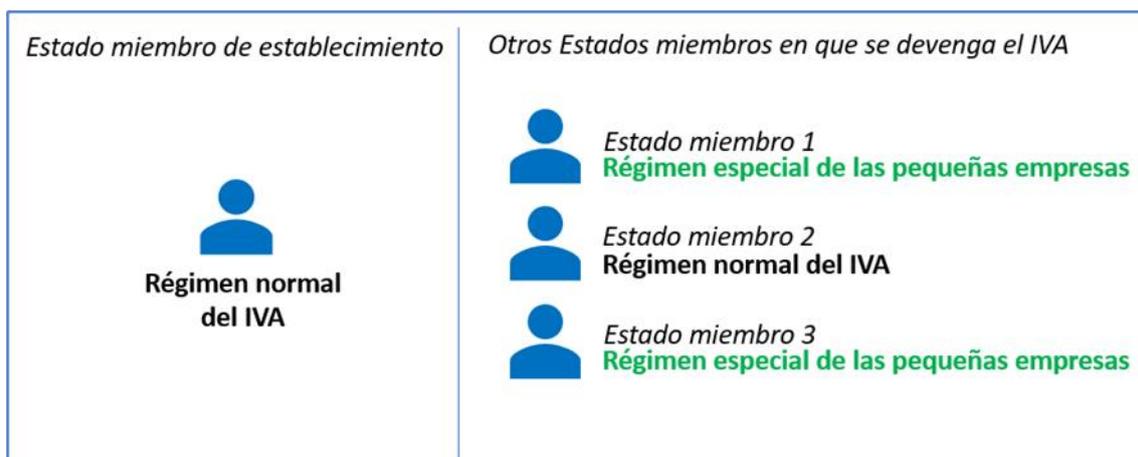
El nivel transfronterizo abarca los dos supuestos siguientes:

- La pequeña empresa aplica el régimen especial de las pequeñas empresas exclusivamente en uno o varios Estados miembros distintos de su Estado miembro de establecimiento (excluido el Estado miembro de establecimiento).



**Gráfico 7: Nivel transfronterizo de aplicación del régimen especial de las pequeñas empresas.  
Supuesto A1**

En el supuesto A1, siempre que la pequeña empresa cumpla los requisitos para aplicar el régimen transfronterizo para las pymes en todos los Estados miembros en que se devengue el IVA, puede optar por aplicar el régimen transfronterizo para las pymes en todos ellos.

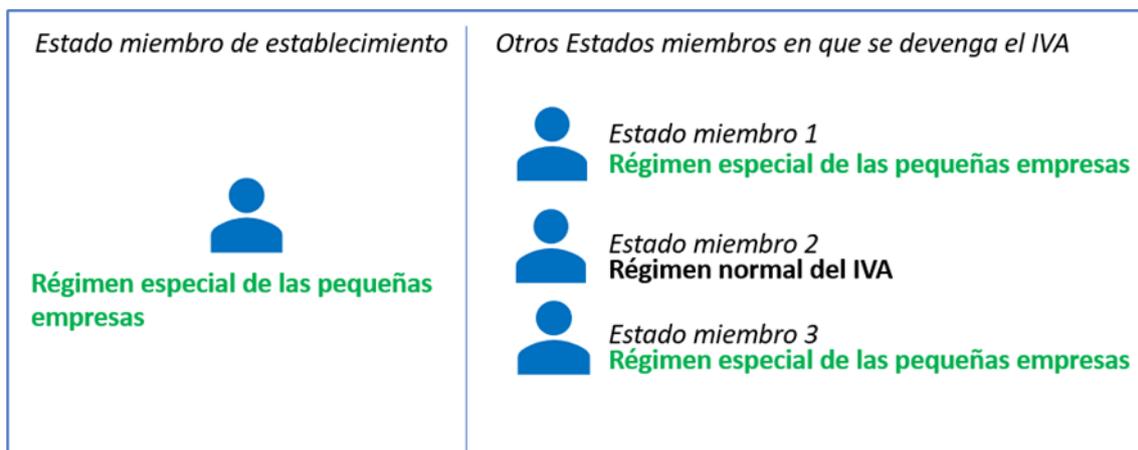


**Gráfico 8: Nivel transfronterizo de aplicación del régimen especial de las pequeñas empresas.  
Supuesto A2**

En el supuesto A2, aunque la pequeña empresa cumple los requisitos para aplicar el régimen transfronterizo para las pymes en todos los Estados miembros en que se devenga el IVA, solo puede optar por aplicar el régimen transfronterizo para las pymes en algunos de ellos.

Si en algunos de los Estados miembros en que se devenga el IVA, la pequeña empresa no cumple los requisitos para aplicar el régimen transfronterizo para las pymes, tendrá que aplicar el régimen normal del IVA allí, pero podría seguir optando por aplicar el régimen especial de las pequeñas empresas en otros Estados miembros en los que cumpla los requisitos.

- b) La pequeña empresa aplica el régimen especial de las pequeñas empresas tanto en su Estado miembro de establecimiento como en otros Estados miembros.



**Gráfico 9: Nivel transfronterizo de aplicación del régimen especial de las pequeñas empresas. Supuesto B**

En el supuesto B, la única diferencia con los supuestos A1 y A2 reside en el hecho de que la pequeña empresa también aplica el régimen especial de las pequeñas empresas en su Estado miembro de establecimiento.

La aplicación del régimen especial de las pequeñas empresas y las correspondientes obligaciones de cumplimiento de la normativa del IVA difieren en función de la opción elegida por la pyme: nacional o transfronterizo.

- El régimen **nacional** de las pymes se aplica cuando la pequeña empresa haga uso del régimen especial de las pequeñas empresas únicamente en su Estado miembro de establecimiento.
- El régimen **transfronterizo** para las pymes contempla los casos en que la pequeña empresa hace uso del régimen especial de las pequeñas empresas: a) solo en Estados miembros distintos del Estado miembro de establecimiento; o b) también en otros Estados miembros y en su Estado miembro de establecimiento.

A fin de comprender mejor el funcionamiento y las obligaciones de cada nivel, las notas explicativas incluyen secciones que tratan específicamente cada una de ellas por separado y otras secciones que se aplican a todos los niveles. Para cada sección, se especificará a qué nivel, nacional o transfronterizo, se aplica.

## 1.6. Actos jurídicos pertinentes

La Comisión anunció, en su plan de acción sobre el IVA de 7 de abril de 2016 <sup>(18)</sup>, un amplio paquete de simplificación para las pymes que favorezca su crecimiento y el comercio transfronterizo. Este anuncio implicó una revisión del régimen especial de las pequeñas empresas. El 18 de enero de 2018, presentó una propuesta de Directiva del Consejo por la que se modifica la Directiva sobre el IVA en lo que respecta al régimen especial de las pequeñas empresas.

Entre los actos jurídicos por los que se introdujeron modificaciones del IVA abordadas en las presentes notas explicativas cabe destacar los siguientes:

- a) Directiva (UE) 2020/285 del Consejo, de 18 de febrero de 2020, por la que se modifica la Directiva 2006/112/CE, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, en lo que respecta al régimen especial de las pequeñas empresas, y el Reglamento (UE) n.º 904/2010 del Consejo, en lo que respecta a la cooperación administrativa y al intercambio de información entre Estados miembros a efectos de vigilancia de la correcta aplicación del régimen especial de las pequeñas empresas
- b) Directiva (UE) 2022/542 del Consejo, de 5 de abril de 2022, por la que se modifican las Directivas 2006/112/CE y (UE) 2020/285 en lo que respecta a los tipos del impuesto sobre el valor añadido
- c) Reglamento de Ejecución (UE) 2021/2007 de la Comisión, de 16 de noviembre de 2021, por el que se establecen normas de desarrollo del Reglamento (UE) n.º 904/2010 del Consejo en lo que respecta al régimen especial de las pequeñas empresas

---

<sup>(18)</sup> <https://data.consilium.europa.eu/doc/document/ST-12764-2016-INIT/es/pdf>.

---

## 2. Principales características del nuevo régimen especial de las pequeñas empresas

Esta sección es **común a todos los niveles**, independientemente de que una pequeña empresa desee aplicar el régimen especial de las pequeñas empresas únicamente en su Estado miembro de establecimiento (nacional), en otros Estados miembros únicamente (transfronterizo) o tanto en su Estado miembro de establecimiento como en otros Estados miembros (transfronterizo). Es **esencial** conocer los elementos básicos del régimen especial de las pequeñas empresas para saber cómo funciona.

### 2.1. El concepto de establecimiento

El régimen especial de las pequeñas empresas distingue entre las pymes «establecidas» y las «no establecidas» en el territorio de un Estado miembro.

Para que la aplicación del régimen especial de las pequeñas empresas sea correcta, solo puede haber **un único Estado miembro de establecimiento**. Los demás Estados miembros en que las pymes desean aplicar el régimen especial de las pequeñas empresas se denominan «Estados miembros de franquicia».

#### 2.1.1. Estado miembro de establecimiento

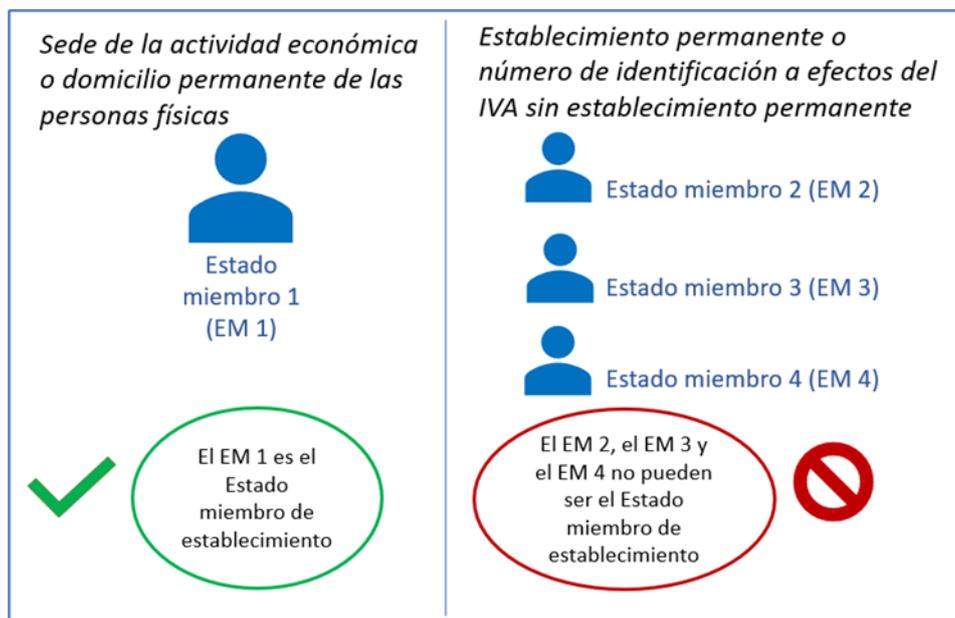
Se considera que una pyme está establecida en el Estado miembro donde ha **situado la sede de su actividad económica** <sup>(19)</sup>: se trata del lugar en que se llevan a cabo las funciones de la administración central de la empresa. En el caso de una persona física, el lugar de establecimiento puede ser el Estado miembro en el que dicha persona tenga su domicilio permanente. A fin de garantizar una aplicación efectiva del régimen, **solo puede haber un Estado miembro de establecimiento**. Es en ese Estado miembro donde debe identificarse a la pequeña empresa para poder acogerse a la exención transfronteriza. El concepto de pyme establecida en un Estado miembro determinado

---

<sup>(19)</sup> Artículo 10, apartados 2 y 3, del Reglamento de Ejecución (UE) n.º 282/2011 del Consejo, de 15 de marzo de 2011, por el que se establecen disposiciones de aplicación de la Directiva 2006/112/CE relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido (versión refundida) (DO L 77 de 23.3.2011, p. 1).

---

no abarca los lugares en que tiene un establecimiento permanente <sup>(20)</sup>, ya que esto daría lugar a múltiples identificaciones.



**Gráfico 10: Lugar de establecimiento en el contexto del régimen especial de las pequeñas empresas**

Como se indica en el gráfico 10, el Estado miembro de establecimiento es el Estado miembro en el que la pequeña empresa ha situado la sede de su actividad económica: EM 1. En el caso de una persona física, la sede de la actividad económica puede ser la dirección permanente de dicha persona.

Un Estado miembro en el que la pequeña empresa tiene establecimientos permanentes o en el que está identificada a efectos del IVA sin que exista un establecimiento permanente (en este caso, EM 2, EM 3 y EM 4) no puede considerarse el Estado miembro de establecimiento. Si la pequeña empresa desea acogerse al régimen especial de las pequeñas empresas en el EM 2, el EM 3 o el EM 4, esto es posible a partir del 1 de enero de 2025 en el marco del régimen transfronterizo para las pymes (siempre que la pyme cumpla todas las condiciones). En ese caso, el EM 2, el EM 3 y el EM 4 serán Estados miembros de franquicia.

<sup>(20)</sup> Debatido por el Comité del IVA en su 121.ª reunión sobre la base del documento de trabajo n.º 1051, *The new special scheme for small enterprises and fixed establishments* [«El nuevo régimen especial para las pequeñas empresas y los establecimientos permanentes», documento en inglés] y en su 123.ª reunión, basada en el documento de trabajo n.º 1073, *The SME scheme updated as of 1 January 2025* [«El régimen especial de las pequeñas empresas actualizado a 1 de enero de 2025», documento en inglés].

### 2.1.2. Situación del establecimiento permanente y el registro a efectos del IVA de las pequeñas empresas de la UE

En caso de que una pequeña empresa tenga un establecimiento permanente o un número de identificación a efectos del IVA sin establecimiento permanente en uno o varios Estados miembros en que aplique el régimen normal del IVA y en que desee modificar y aplicar la exención del IVA (exención transfronteriza del IVA), la pequeña empresa tendrá que darse de baja del registro en estos Estados miembros una vez que se le permita acogerse al régimen transfronterizo para las pymes.

Si una pequeña empresa tiene un establecimiento permanente en un Estado miembro en el que ya aplica el régimen especial de las pequeñas empresas (nacional) y desea seguir aplicando el régimen especial de las pequeñas empresas (transfronterizo) después del 1 de enero de 2025, la pequeña empresa tendrá que atenerse a las normas de registro del régimen transfronterizo para las pymes detalladas en la sección 4 y, a continuación, darse de baja del registro a efectos del IVA en ese Estado miembro.

En caso de que una pequeña empresa tenga un establecimiento permanente o un número de identificación a efectos del IVA sin establecimiento permanente en uno o varios Estados miembros en que no desee aplicar la exención del IVA (régimen transfronterizo para las pymes), las nuevas normas aplicables a partir del 1 de enero de 2025 no tendrán efecto alguno.

### 2.1.3. La situación de las pequeñas empresas no pertenecientes a la UE

Una empresa no perteneciente a la UE es una empresa cuya sede de actividad económica, dirección permanente, etcétera, está situada fuera de la UE. **Las empresas no pertenecientes a la UE no pueden aplicar el régimen especial de las pequeñas empresas (nacional/transfronterizo).** Una empresa no perteneciente a la UE con establecimientos permanentes en la UE tampoco puede aplicar el régimen especial de las pequeñas empresas.

Las pequeñas empresas establecidas en el Reino Unido, incluida Irlanda del Norte <sup>(21)</sup>, deben considerarse empresas no pertenecientes a la UE a efectos de la aplicación del

---

<sup>(21)</sup> Véase el [comunicado de prensa Nueva etapa en el Protocolo sobre Irlanda/Irlanda del Norte: acuerdo político de principio sobre el acuerdo marco de Windsor](#) y la [ficha informativa del acuerdo marco de Windsor](#) [en inglés].

---

régimen especial de las pequeñas empresas. Por lo tanto, el régimen especial de las pequeñas empresas no se aplica a las siguientes operaciones:

- a) las entregas de bienes efectuadas por un sujeto pasivo establecido en un Estado miembro cuando el lugar de dicha entrega esté situado en Irlanda del Norte;
- b) las entregas de bienes efectuadas por un sujeto pasivo establecido en Irlanda del Norte cuando el lugar de dicha entrega esté situado en un Estado miembro.

Solo las pequeñas empresas cuyo lugar de establecimiento esté situado en un **Estado miembro de la UE** pueden acogerse al régimen especial de las pequeñas empresas.

## 2.2. Ámbito de aplicación

### 2.2.1. Operaciones contempladas

Con arreglo al régimen especial de las pequeñas empresas, la exención del IVA se aplica a las siguientes entregas de bienes y prestaciones de servicios a clientes empresariales o a consumidores finales:

- Las entregas nacionales de bienes.  
*Ejemplo: las entregas de recuerdos en las que tanto el proveedor como el consumidor final estén situados en un mismo Estado miembro y el IVA se devengue en dicho Estado miembro.*
- Las ventas intracomunitarias a distancia de bienes <sup>(22)</sup>.  
*Ejemplo: el proveedor establecido en el EM 1 vende libros y los envía a consumidores finales situados en el EM 2.*
- Las prestaciones nacionales de servicios (el proveedor está establecido en el Estado miembro en que se devenga el IVA).  
*Ejemplo: el proveedor gestiona un restaurante en el que los clientes comen in situ.*
- Los servicios prestados por medios electrónicos.  
*Ejemplo: una pequeña empresa establecida en el EM 1 presta servicios de diseño de interiores en línea a clientes empresariales o consumidores finales situados en el EM 2.*

---

<sup>(22)</sup> Artículo 33 de la Directiva sobre el IVA.

---

- Las entregas de bienes expedidos o transportados desde un Estado miembro a un cliente empresarial situado en otro Estado miembro (entregas intracomunitarias de bienes).

*Ejemplo: la entrega de piezas de recambio de automóviles transportadas desde un proveedor establecido en el EM 1 a un cliente situado en el EM 2.*

- Entregas de bienes expedidos o transportados desde un Estado miembro a un país no perteneciente a la UE (exportaciones)

*Ejemplo: la entrega de piezas de recambio de automóviles transportadas desde un proveedor establecido en el EM 1 a un cliente situado en un país no perteneciente a la UE.*

Si una pyme opta por acogerse al régimen especial de las pequeñas empresas, la exención del IVA se aplica a todas las entregas de bienes y prestaciones de servicios (a menos que se trate de operaciones excluidas de la aplicación del régimen, como se explica en la sección 2.2.2). Es decir, si las entregas o prestaciones entran en su ámbito de aplicación, una pyme no puede optar por que el régimen especial de las pequeñas empresas se aplique únicamente a determinadas operaciones individuales ni por que el régimen normal del IVA se aplique a otras.

La exención del IVA solo se aplica a las entregas o a las prestaciones. Esto significa que la exención del IVA no se aplica a las compras de bienes y servicios con inversión del sujeto pasivo <sup>(23)</sup> ni a las importaciones de bienes. En el caso de estas operaciones, una pequeña empresa puede seguir estando obligada a pagar el IVA, a registrarse a efectos del IVA y a cumplir las obligaciones de cumplimiento con arreglo a las normas habituales en materia de IVA <sup>(24)</sup> en el Estado miembro en que se localicen dichas operaciones. La interacción entre el régimen especial de las pequeñas empresas y el régimen normal del IVA se explica con más detalle en la sección 6.

## 2.2.2. Operaciones excluidas

Las siguientes operaciones están excluidas <sup>(25)</sup> de la aplicación del régimen especial de las pequeñas empresas:

---

<sup>(23)</sup> Artículo 196 y, si procede, artículos 194 o 199 de la Directiva sobre el IVA.

<sup>(24)</sup> Documento de trabajo n.º 1049, *The new special scheme for small enterprises: interaction with rules on intra Community acquisitions* [«El nuevo régimen especial para las pequeñas empresas: interacción con las normas sobre adquisiciones intracomunitarias», documento no disponible en español].

<sup>(25)</sup> Artículo 283, apartado 1, de la Directiva sobre el IVA.

---

- Las operaciones ocasionales <sup>(26)</sup>, como la entrega anterior a la primera ocupación de un edificio o de partes de este, o la entrega de un terreno edificable;
- Eximir las entregas transfronterizas de medios de transporte nuevos efectuadas de un Estado miembro a otro <sup>(27)</sup>.

Además de las operaciones antes mencionadas, los Estados miembros podrán decidir excluir de la aplicación del régimen especial de las pequeñas empresas cualesquiera otras entregas de bienes y prestaciones de servicios de su elección <sup>(28)</sup>. Aunque esta opción está permitida por la Directiva sobre el IVA<sup>(29)</sup>, puede ser una fuente de complicaciones para las pequeñas empresas, ya que priva al régimen especial de las pequeñas empresas de su pretensión de simplificación, al obligar a las pymes que de otro modo pueden acogerse a la exención del IVA a aplicar el régimen normal del IVA a las operaciones excluidas.

Si no todas las operaciones están amparadas por el régimen especial de las pequeñas empresas, una pequeña empresa puede encontrarse en una situación en la que tenga que registrarse a efectos del IVA y cumplir las obligaciones de la normativa del IVA respecto a las operaciones que estén excluidas del régimen y, al mismo tiempo, pueda seguir acogéndose al régimen especial de las pequeñas empresas en el caso de las operaciones previstas en su ámbito de aplicación (siempre que la pequeña empresa cumpla las condiciones). Dado que el régimen especial de las pequeñas empresas es facultativo, siempre existe la posibilidad de que la pequeña empresa evalúe si tal situación sería adecuada desde el punto de vista empresarial.

### **2.2.3. ¿Qué prevalece: el régimen especial de las pequeñas empresas o el régimen normal del IVA?**

La exención del IVA del régimen especial de las pequeñas empresas prevalece sobre el tratamiento del IVA con arreglo al régimen normal del IVA, como se explica a continuación.

---

<sup>(26)</sup> Tal como se contempla en el artículo 12 de la Directiva sobre el IVA.

<sup>(27)</sup> Tal como se contempla en el artículo 2, apartado 2, de la Directiva sobre el IVA y se lleva a cabo de conformidad con las condiciones establecidas en el artículo 138, apartado 1 y apartado 2, letra a).

<sup>(28)</sup> <https://sme-vat-rules.ec.europa.eu>.

<sup>(29)</sup> Artículo 283, apartado 2, de la Directiva sobre el IVA.

---

### Ejemplo 1

Una pequeña empresa entrega bienes a un cliente empresarial y los bienes se transportan del EM 1 al EM 2.

Con arreglo al régimen normal del IVA, la **entrega intracomunitaria de bienes** está exenta del IVA con arreglo al artículo 138 de la Directiva sobre el IVA y confiere al proveedor (la pequeña empresa) el derecho a deducir el IVA soportado relacionado con esta entrega en el EM 1.

Si la pequeña empresa realiza la misma entrega de bienes con arreglo al régimen especial de las pequeñas empresas, las normas de dicho régimen prevalecerán sobre el régimen normal del IVA. La entrega está exenta del IVA de conformidad con el artículo 284 de la Directiva sobre el IVA y no da derecho a la pequeña empresa a deducir el IVA soportado por las compras vinculadas a esta entrega en el EM 1.

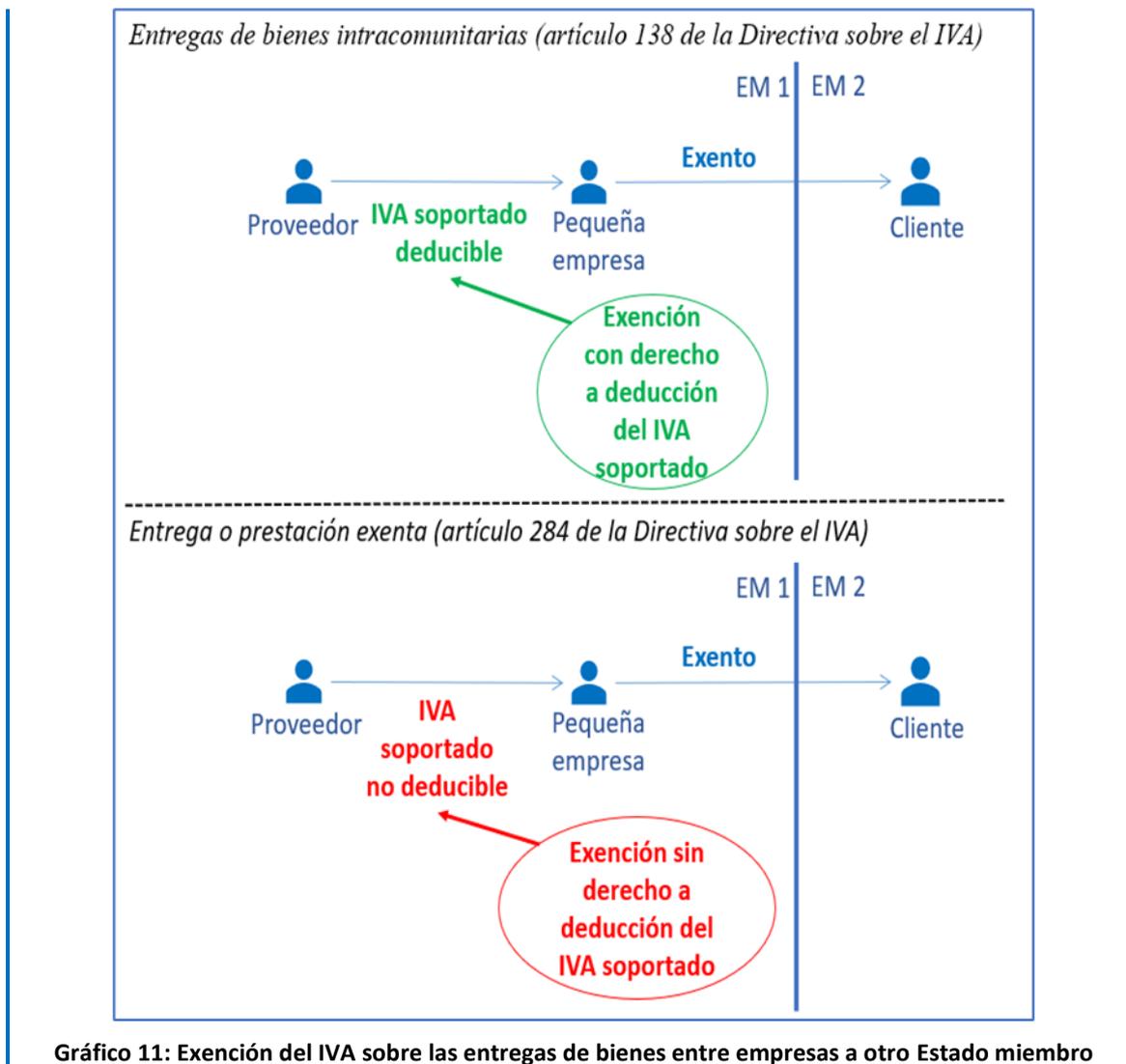
Con arreglo al régimen especial de las pequeñas empresas, la entrega exenta no va seguida de una adquisición intracomunitaria de bienes sujetos al IVA <sup>(30)</sup>. En el caso del cliente empresarial, esto significa que no debe contabilizar el IVA por esta compra. Es responsabilidad del cliente empresarial comprobar la exención del IVA de la pequeña empresa a través de la aplicación SME-on-the-Web <sup>(31)</sup>.

---

<sup>(30)</sup> Artículo 2, apartado 1, letra b), inciso i) y artículo 139 de la Directiva sobre el IVA.

<sup>(31)</sup> El enlace está disponible a partir de enero de 2025: [https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/sme-verification](https://ec.europa.eu/taxation_customs/sme-verification).

---



### Ejemplo 2

Una pequeña empresa establecida en el EM 1 presta servicios de publicidad a un cliente empresarial situado en el EM 2. Según la norma general sobre el lugar de prestación de servicios <sup>(32)</sup>, esta prestación se gravará en el Estado miembro en que esté situado el destinatario: EM 2 (tributación en destino). Ello significa que esta prestación de servicios queda fuera del ámbito de aplicación del IVA en el EM 1.

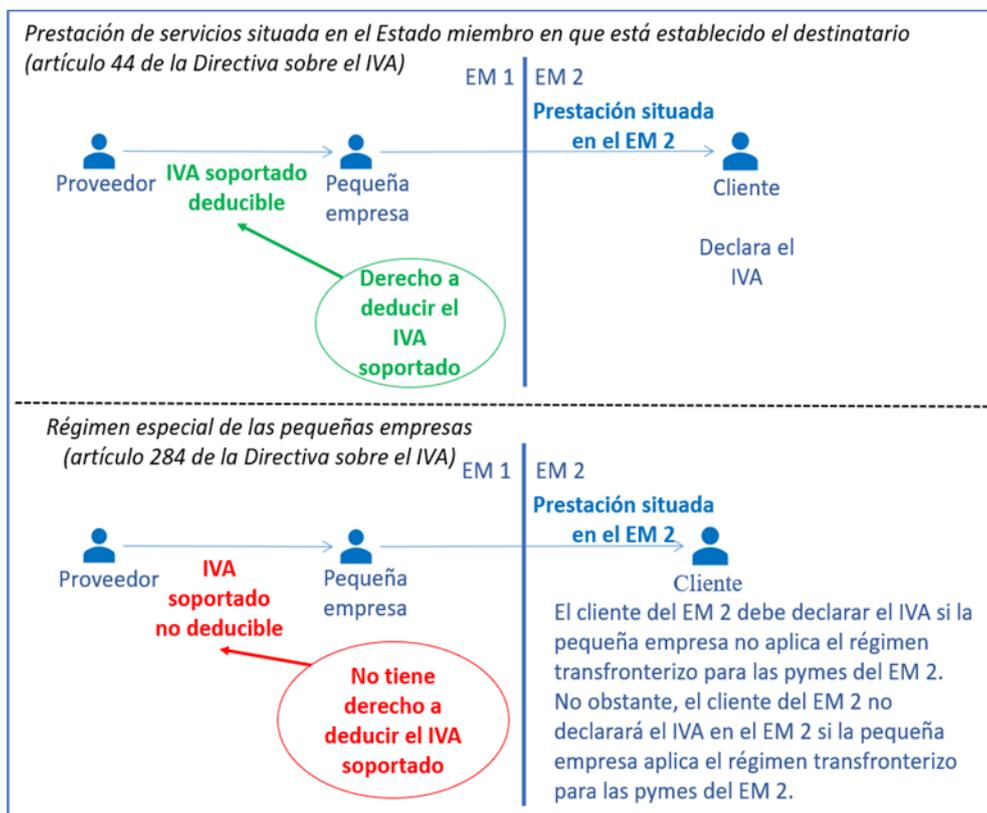
Con arreglo al régimen normal del IVA, esta prestación de servicios situada en el EM 2 seguiría dando al proveedor (la pequeña empresa) el derecho a deducir el IVA soportado en el EM 1 sobre las compras relacionadas con dicha prestación. Habida cuenta de que

<sup>(32)</sup> Artículo 44 de la Directiva sobre el IVA.

el lugar de la prestación está situado en el EM 2, el cliente empresarial contabilizaría el IVA en el EM 2 sobre la base del mecanismo de inversión del sujeto pasivo <sup>(33)</sup>.

En el marco del régimen especial de las pequeñas empresas, esta prestación también se ubicará en el EM 2. Si la pequeña empresa no aplica el régimen transfronterizo para las pymes en el EM 2 (Estado miembro en el que se devenga el IVA), el cliente empresarial seguirá estando obligado a declarar el IVA en el EM 2 con arreglo al mecanismo de inversión del sujeto pasivo.

Si la pequeña empresa aplica el régimen transfronterizo para las pymes en el EM 2, la prestación está contemplada por la exención transfronteriza en el EM 2, por lo que el cliente no tiene que declarar el IVA. Es responsabilidad del cliente empresarial comprobar que la pequeña empresa esté exenta de IVA en la aplicación SME-on-the-Web <sup>(34)</sup>.



**Gráfico 12: Prestación de servicios a un cliente empresarial situado en otro Estado miembro**

<sup>(33)</sup> Artículo 196 de la Directiva sobre el IVA.

<sup>(34)</sup> El enlace está disponible a partir de enero de 2025: [https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/sme-verification](https://ec.europa.eu/taxation_customs/sme-verification).

### Ejemplo 3

Una pequeña empresa entrega bienes desde el EM 1 a consumidores finales situados en el EM 2. El lugar de esta entrega se sitúa en el EM 2 <sup>(35)</sup>.

Si la pequeña empresa no recurre al régimen transfronterizo para las pymes en el EM 2, se aplicará el régimen normal del IVA. En este supuesto, la pequeña empresa tendría que registrarse a efectos del IVA en el EM 2 y debería repercutir el IVA aplicable en el EM 2 a los consumidores finales. Una alternativa al régimen normal del IVA podría ser la aplicación del régimen de ventanilla única de la Unión (véase la sección 7). Esta entrega debe dar derecho a la pequeña empresa (el proveedor) a deducir el IVA soportado vinculado a dicha entrega.

Si la pequeña empresa se acoge al régimen transfronterizo para las pymes en el EM 2, la entrega estaría exenta del IVA, por lo que no debería repercutirse el IVA al consumidor final en el EM 2. Esta entrega no daría derecho a deducir el IVA soportado. La pequeña empresa no estaría obligada a registrarse en el EM 2, dado que ya está registrada a través del régimen transfronterizo para las pymes.

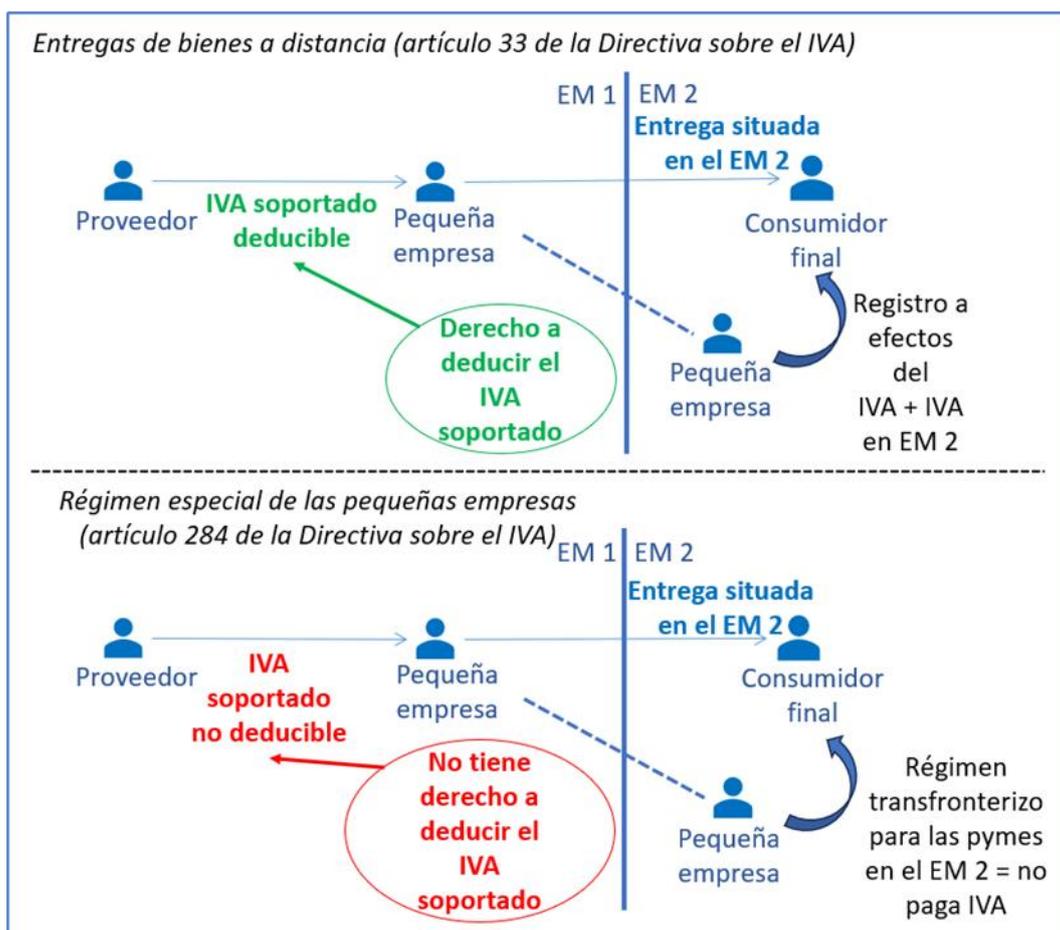


Gráfico 13: Ventas a distancia de bienes a consumidores finales

<sup>(35)</sup> Artículos 33 y 139 de la Directiva sobre el IVA.

#### Ejemplo 4

Una pequeña empresa entrega bienes que se transportan desde el EM 1 a un país no perteneciente a la UE.

Con arreglo al régimen normal del IVA, la exportación de bienes está exenta del IVA de conformidad con el artículo 146 de la Directiva sobre el IVA y confiere al proveedor (la pequeña empresa) el derecho a deducir el IVA soportado relacionado con esta exportación de bienes fuera de la UE.

Si la pequeña empresa realiza la misma entrega de bienes con arreglo al régimen especial de las pequeñas empresas, las normas de dicho régimen prevalecerán sobre el régimen normal del IVA. La entrega de bienes está exenta del IVA con arreglo al artículo 284 de la Directiva sobre el IVA, que no confiere al proveedor (la pequeña empresa) el derecho a deducir el IVA soportado.

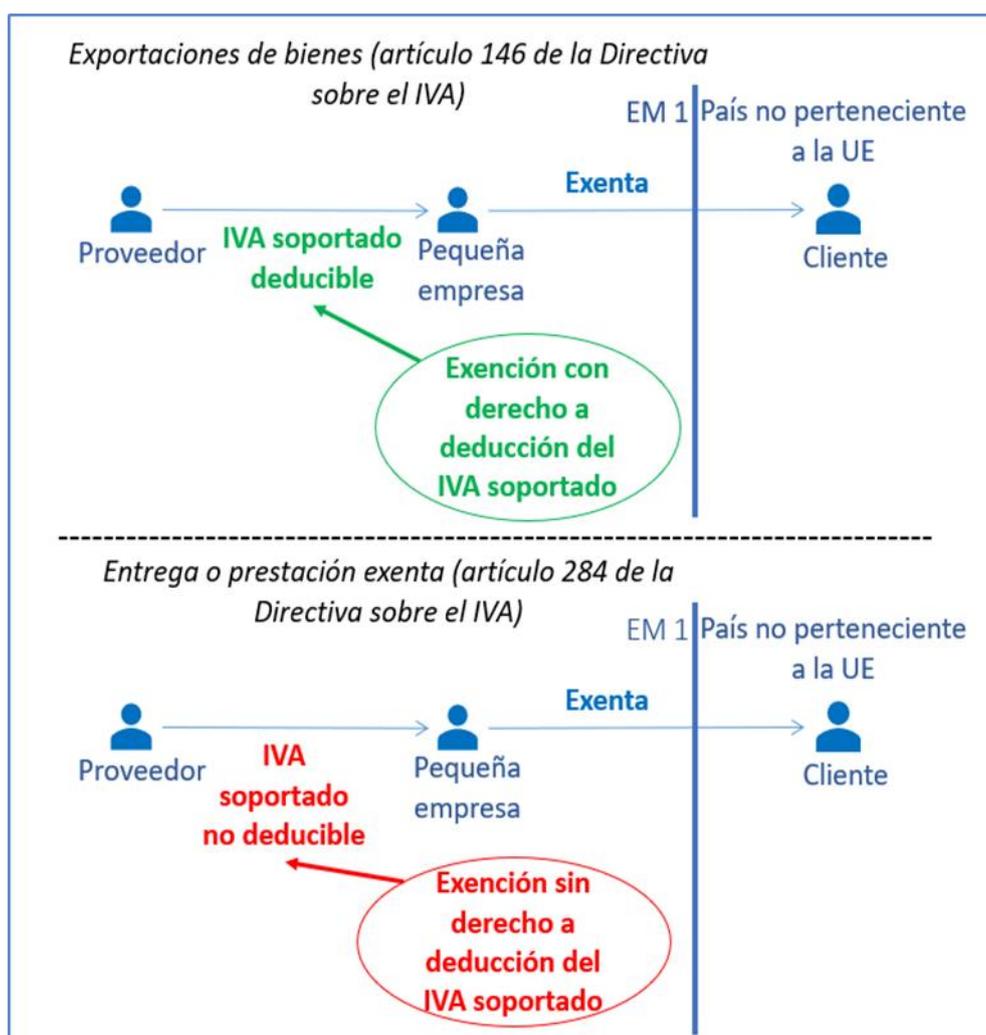


Gráfico 14: Entregas de bienes transportados o expedidos fuera de la UE

## 2.3. Umbral nacional anual frente a umbrales sectoriales

El marco común <sup>(36)</sup> de exención fija el límite máximo del **umbral nacional anual del volumen de negocios en 85 000 EUR** para todos los Estados miembros (o su contravalor en moneda nacional). La Directiva sobre el IVA no permite a los Estados miembros fijar un umbral nacional anual superior a dicho umbral. Los Estados miembros deben aplicar el mismo nivel del umbral anual nacional a las pymes establecidas en sus jurisdicciones y a las pymes establecidas, no en su jurisdicción, sino en otro Estado miembro. El umbral anual nacional establecido debe excluir el IVA.

Los Estados miembros podrán disponer de más de un umbral. Pueden fijar umbrales diferentes en función de los distintos sectores empresariales. Disponer de más de un umbral constituye una excepción a la norma general. La existencia de umbrales sectoriales debe basarse en criterios objetivos y ninguno de estos umbrales puede superar los 85 000 EUR (o su contravalor en moneda nacional). Sin embargo, las pequeñas empresas que pueden beneficiarse de más de un umbral sectorial en un Estado miembro concreto solo pueden utilizar **uno de esos umbrales para todas sus entregas o prestaciones en ese Estado miembro**. En este caso concreto, es responsabilidad del Estado miembro que aplique más de un umbral facilitar directrices claras a la pequeña empresa sobre cuál debe utilizar. Puede encontrar información sobre los umbrales aplicados por los Estados miembros en el portal web de las pymes <sup>(37)</sup>. A fin de evitar la inseguridad jurídica a una pequeña empresa cuyas actividades correspondientes a más de un umbral puedan fluctuar a lo largo del año, el Estado miembro de que se trate solo debe exigir el cambio de un umbral a otro una vez al año al comienzo de cada año natural sobre la base de las actividades notificadas por la pequeña empresa durante el año natural anterior.

## 2.4. Cálculo del volumen de negocios anual

El volumen de negocios anual que sirve de referencia para la aplicación del régimen especial de las pequeñas empresas comprende los siguientes importes, excluido el IVA <sup>(38)</sup>:

---

<sup>(36)</sup> Artículo 284, apartado 1, de la Directiva sobre el IVA.

<sup>(37)</sup> <https://sme-vat-rules.ec.europa.eu>.

<sup>(38)</sup> Artículo 288 de la Directiva sobre el IVA.

---

- a) El valor de las entregas de bienes y las prestaciones de servicios que deben gravarse si no se realizan en el marco del régimen especial de las pequeñas empresas.

*Ejemplo: prestaciones de servicios de peluquería, entregas de ropa vendida en línea, etc.*

- b) El valor de las operaciones exentas con derecho a deducción del IVA pagado en la fase anterior en virtud de lo dispuesto en el artículo 98, apartado 2, o el artículo 105 bis de la Directiva sobre el IVA.

*Ejemplo: entregas de entradas para conciertos, servicios de limpieza en hogares particulares, etc.*

- c) El valor de las operaciones relacionadas con las exportaciones exentas, el transporte internacional y las prestaciones de servicios conexas realizadas por intermediarios <sup>(39)</sup>.

*Ejemplo: entregas de bienes transportados o expedidos a clientes situados en un país no perteneciente a la UE.*

- d) El valor de las entregas intracomunitarias de bienes exentas <sup>(40)</sup>.

*Ejemplo: las entregas de bienes transportados o expedidos a clientes situados en un Estado miembro distinto del de partida de los bienes.*

- e) El valor de las operaciones inmobiliarias, de las operaciones financieras enunciadas en el artículo 135, apartado 1, letras b) a g), de la Directiva sobre el IVA, y de las prestaciones de servicios de seguro y de reaseguro, a menos que estas operaciones sean accesorias.

*Ejemplo: arrendamiento de bienes inmuebles, prestaciones de servicios de lotería y juegos de azar, etc.*

La **transferencia de bienes** que forman parte del patrimonio de una pequeña empresa a otro Estado miembro se asimila a una entrega de bienes a título oneroso <sup>(41)</sup>. El valor de los bienes enviados se incluirá en el cálculo del volumen de negocios anual de la pyme en el Estado miembro de partida de las existencias. Dicho valor corresponde al precio de adquisición o, a falta de este, al precio de coste de dichos bienes <sup>(42)</sup>.

Operaciones que no deben incluirse en el volumen de negocios anual:

- El envío de bienes a un país no perteneciente a la UE: en caso de que los bienes se exporten sin que exista una entrega, como podría ocurrir si simplemente se

---

<sup>(39)</sup> Artículos 146 a 149 y artículos 151, 152 y 153 de la Directiva sobre el IVA.

<sup>(40)</sup> Artículo 138 de la Directiva sobre el IVA.

<sup>(41)</sup> Artículo 17 de la Directiva sobre el IVA.

<sup>(42)</sup> Artículo 76 de la Directiva sobre el IVA.

---

trasladan a un **almacén en un país no perteneciente a la UE**, no se generará volumen de negocios. Por lo tanto, los importes de los bienes enviados no deben incluirse en el cálculo del volumen de negocios en ese caso concreto.

*Ejemplo: una pequeña empresa de la UE traslada parte de sus existencias de materias primas en la UE a un almacén en un país no perteneciente a la UE.*

- **Las enajenaciones de activos fijos materiales o inmateriales** de una pyme: no deben tenerse en cuenta a efectos del cálculo del volumen de negocios anual.

*Ejemplo: un activo fijo material puede ser, por ejemplo, un ordenador o una máquina utilizada por la pequeña empresa para llevar a cabo su actividad económica. El valor de un activo fijo material o inmaterial de la actividad empresarial de la pequeña empresa que se retire no se incluirá en el cálculo del volumen de negocios anual.*

- **Las entregas o prestaciones exentas para determinadas actividades de interés general** <sup>(43)</sup>

*Ejemplo: las prestaciones exentas realizadas por universidades u hospitales no se incluyen en el cálculo del volumen de negocios anual.*

Por regla general, el volumen de negocios incluye el valor de todas las entregas y prestaciones. No se tendrán en cuenta los importes vinculados a las compras. Por lo tanto, las adquisiciones y las importaciones de bienes dentro de la UE realizadas por la pyme no deben incluirse en este cálculo. El valor de los servicios por los que la pyme está obligada a declarar el IVA tampoco está sujeto al mecanismo de inversión del sujeto pasivo <sup>(44)</sup>.

### Ejemplo 5

Una pequeña empresa está establecida en el EM 1 y produce cerámica (platos, vasos, etc.) que vende a clientes empresariales en el EM 1 y en el EM 2. Aplica el régimen especial de las pequeñas empresas en el EM 1, pero no en el EM 2. No ejerce una actividad económica en ningún otro Estado miembro. A veces vende bienes a consumidores finales situados en un país no perteneciente a la UE. A efectos de su actividad, ha trasladado existencias del EM 1 al EM 2. En este año en curso, también retiró del patrimonio de la empresa una máquina que utilizaba para producir la cerámica y la sustituyó por otra nueva que compró a un proveedor establecido en el EM 1. Compra materias primas que le han sido suministradas en el EM 1 a un proveedor establecido en el EM 3 (adquisición intracomunitaria de bienes). El cuadro que figura a continuación muestra cómo se calcula el volumen de negocios de la pequeña empresa en el EM 1.

<sup>(43)</sup> Artículo 132 de la Directiva sobre el IVA.

<sup>(44)</sup> Artículo 196 de la Directiva sobre el IVA.

<b>Cálculo del volumen de negocios anual en el EM 1</b>	
Operaciones	¿Se incluye en el volumen de negocios anual?
Entregas nacionales de bienes a clientes empresariales en el EM 1	Sí
Entregas de bienes a clientes empresariales en el EM 2	Sí
Entregas de bienes a consumidores finales en países no pertenecientes a la UE	Sí
Transferencia de existencias propias del EM 1 al EM 2	Sí
Enajenación de la máquina usada	No
Adquisición de una máquina nueva al proveedor en el EM 1	No
Compra de materias primas al proveedor en el EM 3	No

**Gráfico 15: Cálculo del volumen de negocios anual. Cuadro recapitulativo**

### **Ejemplo 6**

Una universidad realiza prestaciones de servicios exentas (prestación de servicios de formación universitaria) y prestaciones de servicios gravadas (prestación de servicios de investigación). Si bien el valor de las prestaciones exentas no debe incluirse en el volumen de negocios anual de la universidad, sus prestaciones de servicios gravadas podrían estar amparadas por el régimen especial de las pequeñas empresas y, por tanto, su valor debe incluirse en el cálculo del volumen de negocios anual. Si la universidad decide acogerse al régimen especial de las pequeñas empresas, no podría deducir el IVA soportado, como se detalla en la sección 5.

## 3. Régimen «nacional» de las pymes

En esta sección se explica el funcionamiento del **régimen nacional de las pymes** y las obligaciones de cumplimiento. Se aplica a las pymes que deseen aplicar el régimen especial de las pequeñas empresas **exclusivamente** en su Estado miembro de establecimiento.

Si una pyme desea acogerse al régimen especial de las pequeñas empresas en su Estado miembro de establecimiento y en otros Estados miembros, debe consultar la sección 4 sobre el régimen transfronterizo para las pymes, ya que las normas y las obligaciones de cumplimiento en ese caso son las aplicables al régimen transfronterizo para las pymes.

### 3.1. Condiciones para acogerse a este régimen

#### 3.1.1. Estado miembro de establecimiento

Como se detalla en la sección 2.1, el régimen nacional de las pymes solo es aplicable en el Estado miembro de establecimiento. Este es el Estado miembro en el que la pyme ha **situado la sede de su actividad económica** <sup>(45)</sup>: el lugar en que se llevan a cabo las funciones de la administración central de la empresa. En el caso de una persona física, el lugar de establecimiento puede ser la dirección permanente de dicha persona. A fin de garantizar una aplicación efectiva del régimen, **solo puede haber un Estado miembro de establecimiento**. Por lo tanto, el concepto de estar establecida en un Estado miembro no implica que la pyme tenga establecimientos permanentes o un número de IVA <sup>(46)</sup> (véase el gráfico 10).

Habida cuenta de que la aplicación del régimen especial de las pequeñas empresas es facultativa para los Estados miembros, el régimen nacional de las pymes solo es aplicable en aquellos Estados miembros que hayan puesto en marcha el régimen especial de las pequeñas empresas en su jurisdicción. En caso de que un Estado miembro

---

<sup>(45)</sup> Artículo 10, apartados 2 y 3, del Reglamento de Ejecución (UE) n.º 282/2011 del Consejo, de 15 de marzo de 2011, por el que se establecen disposiciones de aplicación de la Directiva 2006/112/CE relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido (versión refundida) (DO L 77 de 23.3.2011, p. 1).

<sup>(46)</sup> Debatido por el Comité del IVA en su 121.ª reunión sobre la base del documento de trabajo n.º 1051, *The new special scheme for small enterprises and fixed establishments* [«El nuevo régimen especial para las pequeñas empresas y los establecimientos permanentes», documento en inglés].

---

no haya aplicado el régimen especial de las pequeñas empresas, el régimen nacional de las pymes no será aplicable, por lo que la pequeña empresa no tendrá la posibilidad de eximir del IVA sus entregas de bienes y sus prestaciones de servicios en dicho Estado miembro. No obstante, una pequeña empresa establecida en dicho Estado miembro puede seguir aplicando el régimen transfronterizo para las pymes en otros Estados miembros que lo hayan aplicado (Estados miembros de franquicia) siempre que cumpla las condiciones para ello (véase la sección 4).

### 3.1.2. Operaciones contempladas

Una pyme puede aplicar el régimen nacional de las pymes a todas sus entregas y prestaciones de servicios que entren en el ámbito de aplicación de dicho régimen (sección 2.2). El régimen especial de las pequeñas empresas no se aplicará a las operaciones excluidas por dicho régimen (sección 2.2.2). Estas últimas estarán sujetas al régimen normal del IVA o a los procedimientos simplificados, si procede, en el Estado miembro de establecimiento.

#### Ejemplo 7

Una pyme presta servicios de diseño de interiores en línea. También es propietaria de un terreno que quiere vender. Mientras que el régimen nacional de las pymes se aplicaría a los servicios de diseño de interiores en línea, el régimen normal del IVA lo haría a la venta del terreno.

### 3.1.3. Umbral nacional anual frente a umbrales sectoriales

Para aplicar el régimen nacional de las pymes, el volumen de negocios anual de una pyme en su Estado miembro de establecimiento **no debe superar el umbral nacional anual o el umbral sectorial aplicable** establecido en dicho Estado miembro, en el año natural en curso y en el año natural anterior (sección 2.3).

---

### Ejemplo 8

El umbral nacional anual fijado por un Estado miembro de establecimiento es de 65 000 EUR. Esto significa que una pyme establecida en ese Estado miembro y cuyo volumen de negocios anual en el año natural en curso y en el año natural anterior no supere los 65 000 EUR podría aplicar el régimen nacional de las pymes. Por el contrario, si su volumen de negocios anual supera los 65 000 EUR en el año natural en curso o en el año natural anterior, no podría aplicar el régimen nacional de las pymes en su Estado miembro de establecimiento.

Supuesto	Umbral nacional anual (en EUR)	Volumen de negocios anual del año natural anterior (A-1) (en EUR)	Volumen de negocios anual del año natural en curso (A) (en EUR)	Derecho a acogerse al régimen nacional de las pymes
Supuesto 1	65 000	55 000	61 000	Sí
Supuesto 2		67 000	52 000	No
Supuesto 3		40 000	75 000	No
Supuesto 4		70 000	66 000	No

Gráfico 16: Umbral nacional anual. Año natural en curso y anteriores

En el *supuesto 1*, el volumen de negocios anual tanto en el año natural en curso (A) como en el año natural anterior (A-1) no supera el umbral nacional anual de 65 000 EUR. Por lo tanto, la pyme podría aplicar el régimen nacional de las pymes en su Estado miembro de establecimiento.

En los *supuestos 2, 3 y 4*, el volumen de negocios anual supera el umbral nacional anual, ya sea en el año natural anterior (A-1) (supuesto 2), en el año natural en curso (A) (supuesto 3) o tanto en el año natural anterior como en el año en curso (A-1 y A) (supuesto 4). Por lo tanto, en ninguno de estos supuestos la pyme podría aplicar el régimen nacional de las pymes en su Estado miembro de establecimiento en el año natural en curso (A).

Algunos Estados miembros pueden exigir a las pymes que deseen acogerse al régimen especial de las pequeñas empresas que tengan un volumen de negocios anual que no supere el umbral anual nacional en el año natural en curso y en los **dos años naturales anteriores** <sup>(47)</sup>.

<sup>(47)</sup> Artículo 288 *bis*, apartado 1, de la Directiva sobre el IVA.

### Ejemplo 9

Para poder acogerse al régimen especial de las pequeñas empresas, una pequeña empresa debe tener un volumen de negocios anual que no supere el umbral anual nacional en el año natural en curso (A) y en los dos años naturales anteriores (A-1 y A-2), como ocurre en el supuesto 1.

Supuesto	Umbral nacional anual (en EUR)	Volumen de negocios anual del año anterior al año natural anterior (A-2) (en EUR)	Volumen de negocios anual del año natural anterior (A-1) (en EUR)	Volumen de negocios anual del año natural en curso (A) (en EUR)	Derecho a acogerse al régimen nacional de las pymes
Supuesto 1	65 000	55 000	61 000	56 000	Sí
Supuesto 2		64 000	52 000	67 000	No
Supuesto 3		40 000	75 000	63 000	No
Supuesto 4		66 000	70 000	68 000	No
Supuesto 5		70 000	56 000	60 000	No

Gráfico 17: Umbral nacional anual. Año natural en curso y dos años naturales anteriores

Puede obtener más información sobre las normas aplicables en su Estado miembro de establecimiento en el portal web de las pymes <sup>(48)</sup>.

Una pyme que inicie su actividad económica también puede aplicar el régimen nacional de las pymes en su Estado miembro de establecimiento. En ese caso, su volumen de negocios anual en el año natural anterior (o en los dos años naturales anteriores) o en el año en curso será cero (0).

## 3.2. Simplificaciones en el marco de este régimen

### 3.2.1. Registro

Los Estados miembros tienen la posibilidad de eximir a las pymes establecidas en su territorio de la obligación de declarar el inicio de su actividad, de registrarse y de identificarse con un número de IVA en el Estado miembro de establecimiento **si solo se acogen al régimen nacional de las pymes** <sup>(49)</sup>.

<sup>(48)</sup> <https://sme-vat-rules.ec.europa.eu>.

<sup>(49)</sup> Artículo 292 *ter* de la Directiva sobre el IVA.

Si el Estado miembro de establecimiento decide no eximir a las pymes de la obligación de registrarse, debe garantizar que el procedimiento de identificación no supere los quince días hábiles. Este plazo puede ampliarse cuando, en determinadas situaciones, el Estado miembro de establecimiento necesite más tiempo para llevar a cabo investigaciones con el fin de evitar la evasión o la elusión fiscales. El procedimiento de registro y las obligaciones pueden diferir en función de la situación de la pyme y de las normas aplicables en el Estado miembro de establecimiento. Puede obtenerse más información sobre los requisitos establecidos por los Estados miembros en el portal web de las pymes <sup>(50)</sup>.

Sin embargo, habida cuenta de que el régimen especial de las pequeñas empresas ampara las entregas de bienes y las prestaciones de servicios y no las compras, una pyme podría seguir estando obligada a aplicar el régimen normal del IVA o procedimientos simplificados a las compras por las que está obligada a declarar y pagar el IVA (véase la sección 6). Si una pyme lleva a cabo operaciones excluidas de la aplicación del régimen especial de las pequeñas empresas (véase la sección 2.2.2), también tendrá que aplicar el régimen normal del IVA a dichas operaciones.

### 3.2.2. Declaraciones del IVA

Los Estados miembros tienen la posibilidad de eximir a las pymes establecidas en su territorio que aplican el régimen especial de las pequeñas empresas a escala nacional **exclusivamente** de la obligación de presentar una declaración del IVA <sup>(51)</sup>.

En caso de que el Estado miembro de establecimiento no haga uso de esta opción y, en su lugar, exija a una pyme que presente una declaración del IVA, esta deberá simplificarse y abarcar el período de un año natural. Sin embargo, las pymes también pueden optar por un período impositivo diferente <sup>(52)</sup>. Puede obtener más información sobre las normas aplicables en su Estado miembro de establecimiento en el portal web de las pymes <sup>(53)</sup>.

### 3.2.3. Contabilidad

Los Estados miembros tienen la posibilidad de exonerar a las pymes establecidas en su territorio que aplican el régimen especial de las pequeñas empresas a escala nacional

---

<sup>(50)</sup> <https://sme-vat-rules.ec.europa.eu>.

<sup>(51)</sup> Artículo 292 *quater* de la Directiva sobre el IVA.

<sup>(52)</sup> El período impositivo debe fijarse de conformidad con el artículo 252 de la Directiva sobre el IVA.

<sup>(53)</sup> <https://sme-vat-rules.ec.europa.eu>.

---

de la obligación de llevar la contabilidad <sup>(54)</sup>. Puede obtener más información sobre las normas aplicables en su Estado miembro de establecimiento en el portal web de las pymes <sup>(55)</sup>.

### 3.2.4. Facturas

Los Estados miembros tienen la posibilidad de exonerar a las pymes establecidas en su territorio que aplican el régimen especial de las pequeñas empresas a escala nacional de la obligación de emitir facturas <sup>(56)</sup>. Si el Estado miembro de establecimiento impone la obligación de emitir facturas, debe permitirse a la pyme emitir facturas simplificadas <sup>(57)</sup>. Puede obtener más información sobre las normas aplicables en su Estado miembro de establecimiento en el portal web de las pymes <sup>(58)</sup>.

### 3.2.5. Otras obligaciones administrativas

Los Estados miembros tienen la posibilidad de exonerar a las pymes establecidas en su territorio que aplican el régimen especial de las pequeñas empresas a escala nacional de otras obligaciones administrativas <sup>(59)</sup>. Puede obtener más información sobre las normas aplicables en su Estado miembro de establecimiento en el portal web de las pymes <sup>(60)</sup>.

Si una pequeña empresa aplica el **régimen especial de las pequeñas empresas únicamente a escala nacional**, el Estado miembro de establecimiento podrá exonerarla de algunas o de todas las obligaciones en materia de IVA. Para más información sobre las normas aplicables en su Estado miembro de establecimiento, puede consultar el portal web de las pymes.

---

<sup>(54)</sup> Artículo 292 *quinquies* de la Directiva sobre el IVA.

<sup>(55)</sup> <https://sme-vat-rules.ec.europa.eu>.

<sup>(56)</sup> Artículo 292 *quinquies* de la Directiva sobre el IVA.

<sup>(57)</sup> Artículo 220 *bis*, apartado 1, letra c), y artículo 226 *ter* de la Directiva sobre el IVA.

<sup>(58)</sup> <https://sme-vat-rules.ec.europa.eu>.

<sup>(59)</sup> Artículo 292 *quinquies* de la Directiva sobre el IVA.

<sup>(60)</sup> <https://sme-vat-rules.ec.europa.eu>

---

## 3.3. Renuncia al régimen

### 3.3.1. Cambio al régimen transfronterizo para las pymes

En caso de que una pequeña empresa que aplique el régimen nacional de las pymes desee ampliar la aplicación del régimen especial de las pequeñas empresas a otros Estados miembros y aplicar la exención transfronteriza, la pyme debe cumplir las condiciones y las normas explicadas en la sección 4.

#### Ejemplo 10

Una pequeña empresa solo aplica el régimen nacional en su Estado miembro de establecimiento, el EM 1. En algún momento, decide aplicar el régimen especial de las pequeñas empresas también en el EM 2. La pequeña empresa deberá presentar una notificación previa en que solicite la aplicación del régimen especial de las pequeñas empresas en el EM 2. Para más información, véase la sección 4.

### 3.3.2. Reubicación de la sede de la actividad económica

En caso de que una pyme traslade la sede de su actividad económica (o la dirección permanente, en el caso de una persona física) a otro Estado miembro o a un país no perteneciente a la UE, el régimen nacional de las pymes dejará de aplicarse en el Estado miembro de establecimiento «original».

#### Ejemplo 11

Una pequeña empresa traslada la sede de su actividad económica (o dirección permanente) de su Estado miembro de establecimiento (EM 1) a otro Estado miembro (EM 2). En ese caso, el régimen nacional de las pymes deja de aplicarse en el EM 1.

En caso de que la pyme desee aplicar el régimen nacional de las pymes en su «nuevo» Estado miembro de establecimiento (EM 2), deberá seguir las normas aplicables en dicho Estado miembro.

---

### 3.3.3. Baja voluntaria

Las pymes que apliquen el régimen nacional de las pymes pueden decidir renunciar al régimen voluntariamente. La consecuencia directa será la aplicación del régimen normal del IVA <sup>(61)</sup> o de los procedimientos simplificados <sup>(62)</sup>.

La pequeña empresa debe consultar las normas aplicables en su Estado miembro de establecimiento en relación con el procedimiento para renunciar voluntariamente al régimen nacional de las pymes (en su caso) y las obligaciones en materia de IVA que deben cumplirse tras el abandono del régimen.

Aunque no están obligados, los Estados miembros pueden imponer un período de cuarentena a las pymes que renuncien al régimen voluntariamente <sup>(63)</sup>. La pyme debe ponerse en contacto con su Estado miembro de establecimiento en caso de que, tras abandonar voluntariamente el régimen nacional de las pymes, desee volver a acogerse a él.

### 3.3.4. Exclusión

**La superación del umbral nacional anual (o del umbral sectorial aplicable) durante un año natural** da lugar a la **exclusión de la pyme del régimen nacional de las pymes**. Las pequeñas empresas deben consultar las normas aplicables en su Estado miembro de establecimiento en relación con el procedimiento (si lo hubiera) en caso de que estén excluidas del régimen nacional de las pymes.

Los Estados miembros pueden decidir si se aplica o no un período transitorio cuando se supera el umbral nacional anual o el umbral sectorial aplicable. Si no se aplica ningún período transitorio, la exclusión del régimen nacional de las pymes será efectiva a partir del momento en que se supere el umbral nacional anual o el umbral sectorial aplicable. En la práctica, este momento corresponde a la operación que lleva al volumen de negocios anual a superar el umbral.

En caso de que se aplique un período transitorio, los Estados miembros podrán optar por uno de los siguientes límites máximos:

- a) permitir a la pyme seguir aplicando la exención del IVA en virtud del régimen nacional de las pymes, siempre que se supere el umbral nacional anual (o umbral

---

<sup>(61)</sup> Artículo 290 de la Directiva sobre el IVA.

<sup>(62)</sup> Artículo 281 de la Directiva sobre el IVA.

<sup>(63)</sup> Artículo 290 de la Directiva sobre el IVA.

---

- sectorial aplicable) en un 10 % como máximo, pero solo hasta el final del año natural; o
- b) permitir a la pyme seguir aplicando la exención del IVA en virtud del régimen nacional de las pymes, siempre que se supere el umbral nacional anual (o umbral sectorial aplicable) en un 25 % como máximo, pero solo hasta el final del año natural; o
- c) en caso de que no se aplique un límite máximo específico, permitir a la pyme seguir aplicando la exención en virtud del régimen nacional de las pymes hasta que su volumen de negocios anual alcance el límite de 100 000 EUR, pero solo hasta el final del año natural.

### Ejemplo 12

El umbral nacional anual aplicable en el Estado miembro de establecimiento es de 65 000 EUR. El cuadro que figura a continuación muestra, para cada opción relacionada con los períodos transitorios, la situación en que la pyme podría seguir aplicando la exención del IVA y cuándo debe dejar de aplicarla.

Opciones para la aplicación del período transitorio	Volumen de negocios anual hasta el cual la pyme puede seguir aplicando la exención del IVA en virtud del régimen especial de las pequeñas empresas durante el año natural (EUR)	Volumen de negocios anual a partir del cual la pyme debe dejar de aplicar la exención del IVA en virtud del régimen especial de las pequeñas empresas durante un año natural (EUR)
Sin período transitorio	65 000	65 001
Límite máximo del 10 %	71 500	71 501
Límite máximo del 25 %	81 250	81 251
Volumen de negocios anual no superior a 100 000 EUR	100 000	100 001

**Gráfico 18: Aplicación del período transitorio. Ejemplo A**

Por ejemplo, el Estado miembro de establecimiento aplica un límite máximo del 25 %. Si el volumen de negocios anual de la pyme en el año natural en curso (A) es superior a 65 000 EUR pero no supera los 81 250 EUR a 31 de diciembre de A, la pyme puede aplicar el régimen especial de las pequeñas empresas hasta el final del año natural en curso (A) y estará excluida del régimen nacional de las pymes desde el 1 de enero del año natural siguiente (A+1).

Si el volumen de negocios anual de la pyme supera los 81 250 EUR el 1 de septiembre de A, la pyme queda excluida del régimen especial de las pequeñas empresas ese día, contando a partir de la entrega que llevó al volumen de negocios anual a superar el límite máximo del 25 %.

### Ejemplo 13

El umbral nacional anual aplicable en el Estado miembro de establecimiento es de 85 000 EUR. El cuadro que figura a continuación muestra, para cada opción, la situación en que la pyme podría seguir aplicando la exención del IVA y cuándo debe dejar de aplicarla.

Opciones para la aplicación del período transitorio	Volumen de negocios anual hasta el cual la pyme puede seguir aplicando la exención del IVA en virtud del régimen especial de las pequeñas empresas durante el año natural (EUR)	Volumen de negocios anual a partir del cual la pyme debe dejar de aplicar la exención del IVA en virtud del régimen especial de las pequeñas empresas durante un año natural (EUR)
Sin período transitorio	85 000	85 001
Límite máximo del 10 %	93 500	93 501
Límite máximo del 25 %	100 000*	100 001
Volumen de negocios anual no superior a 100 000 EUR	100 000	100 001

**Gráfico 19: Aplicación del período transitorio. Ejemplo B**

\* Un límite máximo del 25 % ascendería a 106 250 EUR. Sin embargo, el volumen de negocios anual máximo de la Unión permitido por la Directiva sobre el IVA <sup>(64)</sup> para poder beneficiarse de la exención del IVA en virtud del régimen especial de las pequeñas empresas es de 100 000 EUR. Por lo tanto, incluso cuando un Estado miembro tenga un umbral elevado y aplique un período transitorio con un límite máximo del 25 %, las pymes quedarán excluidas del régimen especial de las pequeñas empresas una vez que su volumen de negocios anual supere los 100 000 EUR.

La consecuencia directa de la exclusión del régimen especial de las pequeñas empresas es la aplicación del régimen normal del IVA o de los procedimientos simplificados. Las pequeñas empresas deben consultar las normas del IVA aplicables en su Estado miembro de establecimiento para conocer sus obligaciones en caso de que sean excluidas del régimen nacional de las pymes.

El momento a partir del cual la pequeña empresa está excluida del régimen nacional de las pymes corresponde al momento en que el volumen de negocios anual supera el umbral anual nacional (o el umbral sectorial aplicable) o, en caso de que el Estado miembro de establecimiento aplique un período transitorio, el límite máximo aplicado.

<sup>(64)</sup> Artículo 284, apartado 2, letra a), de la Directiva sobre el IVA.

### Ejemplo 14

El umbral nacional anual es de 65 000 EUR. El Estado miembro de establecimiento no aplica ningún período transitorio, por lo que la pyme queda excluida del régimen especial de las pequeñas empresas tan pronto como su volumen de negocios anual supere los 65 000 EUR.

Del 1 de enero de A al 26 de septiembre de A, la pequeña empresa tiene un volumen de negocios anual de 64 800 EUR. El 27 de septiembre de A, la pequeña empresa realiza una primera entrega por valor de 100 EUR y otra de 300 EUR.

La pequeña empresa está excluida del régimen especial de las pequeñas empresas el 27 de septiembre de A a partir de la segunda entrega, que asciende a 300 EUR, ya que, con esta, el volumen de negocios anual supera el umbral.

La primera entrega sigue estando exenta del IVA en virtud del régimen nacional de las pymes. La segunda entrega debe ajustarse a las normas fiscales con arreglo al régimen normal del IVA (o a los procedimientos simplificados).

Períodos	Importe del volumen de negocios anual del ejercicio en curso (en EUR)	Resultado
Total entregas o prestaciones del 1.1.A al 26.9.A	64 800	<b>Fecha de exclusión: 27.9.A, a partir de la segunda entrega o prestación</b>
Primera entrega o prestación de 27.9.A	100	
Segunda entrega o prestación de 27.9.A	300	
Total general	65 200	

**Gráfico 20: Fecha de exclusión del régimen especial de las pequeñas empresas. Supuesto A**

### Ejemplo 15

El Estado miembro de establecimiento tiene un umbral nacional anual de 65 000 EUR y aplica un período transitorio con un límite máximo del 25 %. En este caso, la pyme queda excluida del régimen nacional de las pymes tan pronto como su volumen de negocios anual supere los 81 250 EUR.

A 26 de septiembre de A, el volumen de negocios anual de la pequeña empresa es de 81 100 EUR, por lo que ha superado el umbral nacional anual (65 000 EUR), pero se mantiene por debajo del límite máximo del 25 % (81 250 EUR). El 27 de septiembre de A, la pequeña empresa realiza otra entrega por importe de 300 EUR. Dado que el volumen de negocios anual supera los 81 250 EUR el 27 de septiembre de A, la pyme queda excluida del régimen nacional de las pymes ese día, a partir de la entrega que asciende a 300 EUR, y debe aplicar el régimen normal del IVA desde ese momento (o procedimientos simplificados).

Períodos	Importe del volumen de negocios anual del ejercicio en curso (en EUR)	Resultado
Total entregas o prestaciones del 1.1.A al 26.9.A	81 100	<b>Fecha de exclusión: 27.9.A, a partir de la entrega o prestación de importe 300 EUR</b>
Entrega o prestación del 27.9.A	300	
Total general	81 400	

**Gráfico 21: Fecha de exclusión del régimen especial de las pequeñas empresas. Supuesto B**

### Ejemplo 16

El Estado miembro de establecimiento tiene un umbral nacional anual de 65 000 EUR y aplica un período transitorio con un límite máximo del 25 %. La pyme queda excluida del régimen nacional de las pymes tan pronto como su volumen de negocios anual supere los 81 250 EUR. La pyme supera el umbral nacional anual de 65 000 EUR el 20 de octubre de A, pero no supera los 81 250 EUR hasta el final del año, el 31 de diciembre de A.

En tal caso, la pyme puede aplicar el régimen nacional de las pymes hasta el final del año natural A, es decir, el 31 de diciembre de A. Estaría excluida del régimen especial de las pequeñas empresas desde el 1 de enero de A+1 y aplicaría el régimen normal del IVA o procedimientos simplificados desde esa fecha.

Períodos	Importe del volumen de negocios anual del ejercicio en curso (en EUR)	Resultado
Total entregas o prestaciones del 1.1.A al 19.10.A	64 800	<b>Fecha de exclusión: 1.1.A+1</b> <b>Las entregas o prestaciones del 20.10.A al 31.12.A siguen estando exentas del IVA</b>
Entrega o prestación del 20.10.A	300	
Entregas o prestaciones del 21.10.A al 31.12.A	10 000	
Total general 31.12.A	75 100	

Gráfico 22: Fecha de exclusión del régimen especial de las pequeñas empresas. Supuesto C

### 3.3.5. Período de cuarentena

Una pyme **excluida** del régimen nacional de las pymes **no podrá volver a acogerse a él durante un período de un año natural (A+1)**.

En la práctica, en caso de que la pequeña empresa desee volver a acogerse al régimen nacional de las pymes, tendrá que esperar hasta el 1 de enero de A+2 para aplicarlo y seguir el procedimiento de registro (si lo hubiera) en su Estado miembro de establecimiento. En cualquier caso, la pequeña empresa debe ponerse en contacto con las autoridades tributarias de su Estado miembro para informarse sobre cualquier posible formalidad que deba cumplirse para volver a acogerse al régimen especial de las pequeñas empresas.

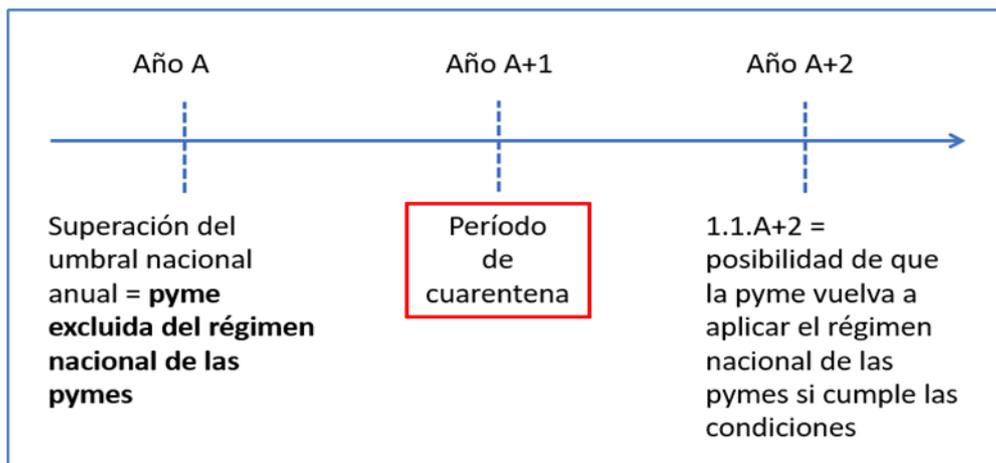


Gráfico 23: Período de cuarentena durante un año natural

Los Estados miembros pueden ampliar este período de exclusión a dos años naturales <sup>(65)</sup> (A+1 y A+2). En tal caso, la pequeña empresa tendría que esperar al 1 de enero de A+3 para volver a acogerse al régimen, siempre que cumpla las condiciones.

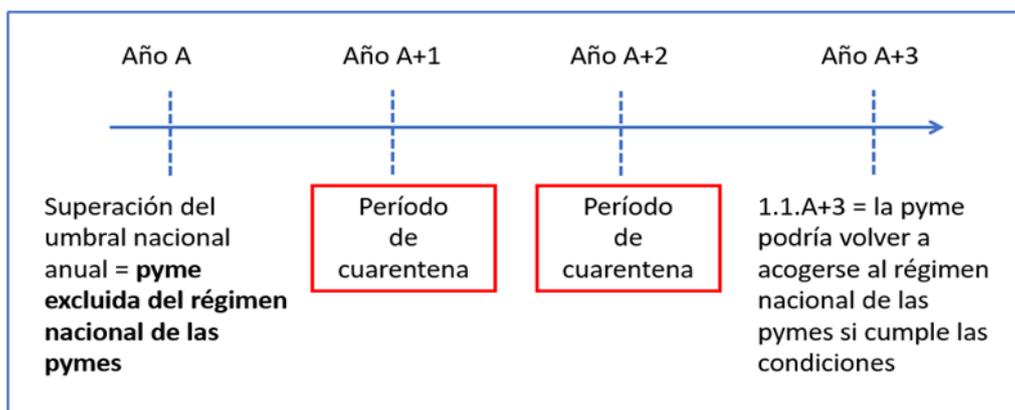


Gráfico 24: Período de cuarentena de dos años naturales

<sup>(65)</sup> Artículo 288 *bis*, apartado 1, de la Directiva sobre el IVA.

## 4. Régimen «transfronterizo» para las pymes

En esta sección se explica cómo funciona el **régimen transfronterizo para las pymes** y cuáles son las obligaciones de cumplimiento. Se aplica a:

- a) las pymes que deseen aplicar el régimen especial de las pequeñas empresas únicamente en Estados miembros distintos del Estado miembro de establecimiento, y
- b) las pymes que deseen aplicar el régimen especial de las pequeñas empresas tanto en su Estado miembro de establecimiento como en otros Estados miembros.

Las pequeñas empresas que deseen aplicar el régimen transfronterizo para las pymes deben **cumplir las condiciones** para ello. Para poder aplicarlo, una pyme debe tener un **volumen de negocios anual** en la Unión que no supere los 100 000 EUR, en el año natural en curso y en el año natural anterior (véase la sección 4.1).

Además, la pyme debe cumplir las siguientes condiciones:

1. La **sede de su actividad económica (o la dirección permanente, en el caso de una persona física) está situada en un Estado miembro** (véase la sección 2.1).
2. Lleva a cabo **operaciones que entran en el ámbito de aplicación del régimen especial de las pequeñas empresas** (véase la sección 2). Una pequeña empresa puede realizar entregas y prestaciones que estén contempladas por el régimen especial de las pequeñas empresas y otras que estén excluidas de dicho régimen.
3. El **valor de las entregas o las prestaciones realizadas en los Estados miembros en los que desea acogerse a la exención transfronteriza del IVA** no supera el umbral anual nacional o sectorial aplicable en los Estados miembros de que se trate, ni en el año natural en curso ni en el año natural anterior (o en los dos años naturales anteriores, si así lo ha establecido el Estado miembro de que se trate) (véase la sección 4.2).

Por último, la pyme debe cumplir un requisito formal:

4. Debe presentar una notificación previa en su Estado miembro de establecimiento (sección 4.3) en que especifique en qué Estados miembros desea aplicar la exención transfronteriza para las pymes.

La pyme puede empezar a eximir del IVA sus entregas o prestaciones en los Estados miembros incluidos en su notificación previa una vez que su Estado miembro de

---

establecimiento, tras validar su derecho a aplicar el régimen transfronterizo para las pymes, le proporcione un **número de identificación individual único** («número EX») a efectos del régimen especial de las pequeñas empresas y confirme que los Estados miembros de que se trate han validado el acceso al régimen en su jurisdicción respectiva.

## 4.1. Volumen de negocios anual en la Unión: comprobación de la admisibilidad

Para poder acogerse a la exención transfronteriza en virtud del régimen especial de las pequeñas empresas, una pyme debe tener un **volumen de negocios anual en la Unión no superior a 100 000 EUR** en el año natural en curso (A) y en el año natural anterior (A-1)<sup>(66)</sup>. El volumen de negocios anual de la Unión corresponde a la **suma de los volúmenes de negocios anuales<sup>(67)</sup> en la totalidad de los veintisiete Estados miembros**: el Estado miembro de establecimiento, los Estados miembros en los que la pyme desea acogerse al régimen especial de las pequeñas empresas («Estados miembros de franquicia») y todos los demás Estados miembros.

**El volumen de negocios anual en la Unión es la suma de los volúmenes de negocios anuales en la totalidad de los veintisiete Estados miembros**, independientemente de que la pequeña empresa desee aplicar o no el régimen especial de las pequeñas empresas en todos los Estados miembros. Esta medida funciona como una **salvaguardia** para garantizar que el régimen especial de las pequeñas empresas lo apliquen únicamente las pequeñas empresas, es decir, empresas cuyo volumen de negocios anual global en la Unión Europea no supera los 100 000 EUR.

Si el volumen de negocios anual en la Unión supera los 100 000 EUR, la pequeña empresa no podrá aplicar la exención transfronteriza del IVA en ningún Estado miembro, excepto en su Estado miembro de establecimiento. Allí puede seguir aplicando el régimen nacional de las pymes, siempre que su volumen de negocios anual no supere el umbral anual nacional fijado por su Estado miembro de establecimiento (véase la sección 3).

---

<sup>(66)</sup> Artículo 284, apartado 2, letra a), de la Directiva sobre el IVA.

<sup>(67)</sup> Véase la sección 2.4 de las notas explicativas sobre el cálculo del volumen de negocios anual.

---

La superación del umbral anual de la Unión excluye a las pymes del régimen transfronterizo para las pymes. No obstante, las pymes podrían seguir aplicando el régimen nacional de las pymes si su volumen de negocios anual no supera el umbral anual nacional de su Estado miembro de establecimiento.

### Ejemplo 17

Estados miembros	Volumen de negocios anual (EUR) del año natural anterior (A-1)	Volumen de negocios anual (en EUR) del año natural en curso (A)	Resultado
Estado miembro de establecimiento	30 000	15 000	<p><b>ADMISIBLE</b></p> <p>El volumen de negocios anual en la Unión no excede de 100 000 EUR en el año natural en curso y en los anteriores.</p>
Estado miembro de franquicia 1	35 000	30 000	
Estado miembro de franquicia 2	15 000	20 000	
Otros 24 Estados miembros en los que no se aplica el régimen especial de las pequeñas empresas	15 000	17 000	
<b>Totalidad de los 27 Estados miembros</b>	<b>95 000</b>	<b>82 000</b>	

**Gráfico 25: Aplicación de la salvaguardia del volumen de negocios anual en la Unión. Supuesto A**

En este supuesto, la pyme podría acogerse al régimen transfronterizo, ya que el volumen de negocios anual de la Unión no supera la salvaguardia de 100 000 EUR.

**Ejemplo 18**

Estados miembros	Volumen de negocios anual (en EUR) del año natural anterior (A-1)	Volumen de negocios anual (en EUR) del año natural en curso (A)	Resultado
Estado miembro de establecimiento	30 000	20 000	<p><b>NO ADMISIBLE</b></p> <p>La pyme no puede acogerse al régimen transfronterizo para las pymes en el año natural en curso (A), ya que el volumen de negocios anual en la Unión supera los 100 000 EUR en dicho año.</p>
Estado miembro de franquicia 1	35 000	30 000	
Estado miembro de franquicia 2	15 000	40 000	
Otros 24 Estados miembros en los que no se aplica el régimen especial de las pequeñas empresas	15 000	17 000	
<b>Totalidad de los 27 Estados miembros</b>	<b>95 000</b>	<b>107 000</b>	

**Gráfico 26: Aplicación de la salvaguardia del volumen de negocios anual en la Unión.  
Supuesto B**

En este supuesto, la pyme no puede acogerse al régimen transfronterizo. Podría seguir aplicando el régimen nacional de las pymes si su volumen de negocios anual no superara el umbral anual nacional de su Estado miembro de establecimiento.

**Ejemplo 19**

Estados miembros	Volumen de negocios anual (en EUR) del año natural anterior (A-1)	Volumen de negocios anual (en EUR) del año natural en curso (A)	Resultado
Estado miembro de establecimiento	30 000	15 000	<p><b>NO ADMISIBLE</b></p> <p>La pyme no puede aplicar el régimen transfronterizo para las pymes en el año natural en curso (A), ya que el volumen de negocios anual en la Unión supera los 100 000 EUR en el año natural anterior (A-1).</p>
Estado miembro de franquicia 1	35 000	30 000	
Estado miembro de franquicia 2	15 000	20 000	
Otros 24 Estados miembros en los que no se aplica el régimen especial de las pequeñas empresas	35 000	17 000	
<b>Totalidad de los 27 Estados miembros</b>	<b>115 000</b>	<b>82 000</b>	

**Gráfico 27: Aplicación de la salvaguardia del volumen de negocios anual en la Unión. Supuesto C**

En este supuesto, la pyme podría seguir aplicando el régimen nacional de las pymes si su volumen de negocios anual no superara el umbral anual nacional de su Estado miembro de establecimiento.

## 4.2. Umbral nacional anual

Además de un volumen de negocios anual en la Unión no superior a 100 000 EUR, la pequeña empresa debe tener un volumen de negocios anual en los Estados miembros en los que desee acogerse a la exención transfronteriza que no supere el umbral anual nacional (o el umbral sectorial aplicable) en el Estado miembro de que se trate en el año natural en curso (A) y en el año natural anterior (A-1).

Los Estados miembros pueden ampliar el alcance de esta condición de forma que abarque también el año anterior al año natural anterior (A-2) <sup>(68)</sup>. Los Estados miembros deben aplicar la misma condición, ya sea en el año natural anterior (A-1) o en los dos años naturales anteriores (A-1 y A-2), por igual tanto a las pymes establecidas como a las no establecidas en su territorio.

<sup>(68)</sup> Consulte el portal web de las pymes para saber qué Estados miembros exigen esta condición a las pymes.

### Ejemplo 20

A continuación se expone un ejemplo práctico sobre la admisibilidad de una pyme para acogerse al régimen transfronterizo para las pymes. La situación de la pyme es siempre la siguiente:

La pyme desea acogerse a la exención transfronteriza del IVA en su Estado miembro de establecimiento y en otros dos Estados miembros, el Estado miembro de franquicia 1 y el Estado miembro de franquicia 2. Además, la pyme ejerce una actividad económica en un cuarto Estado miembro (EM 4), en el que no desea acogerse a la exención del IVA. La pyme no tiene actividad económica alguna en ninguno de los otros veintitrés Estados miembros.

Estados miembros/Unión	Umbral anual (EUR)	Volumen de negocios anual (en EUR) del año natural anterior (A-1)	Volumen de negocios anual (en EUR) del año natural en curso (A)	Derecho a acogerse al régimen transfronterizo para las pymes
Estado miembro de establecimiento	85 000	30 000	10 000	Sí
Estado miembro de franquicia 1	20 000	15 000	5 000	Sí
Estado miembro de franquicia 2	30 000	20 000	10 000	Sí
EM 4	n/d	20 000	10 000	-
23 Estados miembros restantes	n/d	0	0	-
<b>Unión</b>	100 000	<b>85 000</b>	<b>35 000</b>	<b>Sí</b>

**Gráfico 28: Aplicación del umbral nacional anual. Supuesto A**

En este supuesto, la pyme decide aplicar el régimen especial de las pequeñas empresas a partir de mediados del año natural en curso. El volumen de negocios anual de la Unión en el año natural anterior (85 000 EUR) y en el año natural en curso (35 000 EUR) no excede de 100 000 EUR. Los volúmenes de negocios anuales nacionales en el Estado miembro de establecimiento, el Estado miembro de franquicia 1 y el Estado miembro de franquicia 2 en el año natural en curso y en el año natural anterior no superan los umbrales nacionales en estos Estados miembros. Por lo tanto, la pyme podría aplicar el régimen transfronterizo para las pymes en el Estado miembro de establecimiento, el Estado miembro de franquicia 1 y el Estado miembro de franquicia 2.

**Ejemplo 21**

Estados miembros/Unión	Umbral nacional (EUR)	Volumen de negocios anual (en EUR) del año natural anterior (A-1)	Volumen de negocios anual (en EUR) del año natural en curso (A)	Derecho a acogerse al régimen especial de las pequeñas empresas
Estado miembro de establecimiento	35 000	36 000	0	No
Estado miembro de franquicia 1	85 000	20 000	0	Sí
Estado miembro de franquicia 2	60 000	10 000	0	Sí
EM 4	n/d	15 000	0	-
23 Estados miembros restantes	n/d	0	0	-
<b>Unión</b>	100 000	<b>81 000</b>	<b>0</b>	-

**Gráfico 29: Aplicación del umbral nacional anual. Supuesto B**

En este supuesto, la pyme presenta su notificación previa para aplicar el régimen transfronterizo para las pymes el 1 de enero del año natural en curso (A). La pyme no puede aplicar el régimen especial de las pequeñas empresas en el Estado miembro de establecimiento, ya que su volumen de negocios anual en el año natural anterior (36 000 EUR) supera el umbral anual nacional en el Estado miembro de establecimiento (35 000 EUR). Sin embargo, la pyme podría seguir aplicando el régimen transfronterizo para las pymes en el Estado miembro de franquicia 1 y el Estado miembro de franquicia 2 porque el umbral anual de la Unión no se supera ni en el año natural en curso (0 EUR) ni en el año natural anterior (81 000 EUR) y porque sus volúmenes de negocios anuales en el Estado miembro de franquicia 1 y el Estado miembro de franquicia 2 no superan los umbrales anuales nacionales de estos Estados miembros ni en el año natural en curso ni en el año natural anterior.

## Ejemplo 22

Estados miembros/Unión	Umbral nacional (EUR)	Volumen de negocios anual (en EUR) del año natural anterior (A-1)	Volumen de negocios anual (en EUR) del año natural en curso (A)	Derecho a acogerse al régimen especial de las pequeñas empresas
Estado miembro de establecimiento	35 000	30 000	20 000	Sí
Estado miembro de franquicia 1	85 000	20 000	25 000	Sí
Estado miembro de franquicia 2	15 000	15 000	30 000	No
EM 4	n/d	15 000	20 000	-
23 Estados miembros restantes	n/d	0	0	-
<b>Unión</b>	100 000	<b>80 000</b>	<b>95 000</b>	-

Gráfico 30: Aplicación del umbral nacional anual. Supuesto C

En este supuesto, la pyme decide aplicar el régimen especial de las pequeñas empresas a mediados del año natural en curso (A). La pyme no puede aplicar el régimen transfronterizo para las pymes en el Estado miembro de franquicia 2, ya que su volumen de negocios anual en el año natural en curso (30 000 EUR) supera el umbral anual nacional en el Estado miembro de franquicia 2 (15 000 EUR). Sin embargo, la pyme podría seguir aplicando el régimen especial de las pequeñas empresas en el Estado miembro de establecimiento y en el Estado miembro de franquicia 1 porque el umbral anual de la Unión no se supera ni en el año natural en curso (95 000 EUR) ni en el año natural anterior (80 000 EUR) y porque sus volúmenes de negocios anuales en el Estado miembro de establecimiento y en el Estado miembro de franquicia 1 no superan los umbrales anuales nacionales de estos Estados miembros ni en el año natural en curso ni en el año natural anterior.

## Ejemplo 23

Estados miembros/Unión	Umbral nacional (EUR)	Volumen de negocios anual (en EUR) del año natural anterior (A-1)	Volumen de negocios anual (en EUR) del año natural en curso (A)	Derecho a acogerse al régimen especial de las pequeñas empresas
Estado miembro de establecimiento	35 000	30 000	0	Sí
Estado miembro de franquicia 1	85 000	50 000	0	No
Estado miembro de franquicia 2	60 000	15 000	0	No
EM 4	n/d	15 000	0	-
23 Estados miembros restantes	n/d	0	0	-
<b>Unión</b>	100 000	<b>110 000</b>	<b>0</b>	-

Gráfico 31: Aplicación del umbral nacional anual. Supuesto D

En este supuesto, las pymes no pueden aplicar el régimen transfronterizo para las pymes en el Estado miembro de franquicia 1 y el Estado miembro de franquicia 2, ya que el umbral anual de la Unión se supera en el año natural anterior (110 000 EUR). Este umbral de la Unión sirve de salvaguardia para garantizar que solo las pequeñas empresas puedan acogerse a la exención transfronteriza. **Si se supera el umbral anual de la Unión, la pequeña empresa queda excluida de la exención transfronteriza en todos los Estados miembros distintos de su Estado miembro de establecimiento**, incluso aunque los volúmenes de negocios anuales en los Estados miembros en los que desea acogerse al régimen transfronterizo para las pymes (Estado miembro de franquicia 1 y Estado miembro de franquicia 2) sean inferiores al umbral anual nacional.

El único Estado miembro en el que la pyme podría seguir aplicando el régimen especial de las pequeñas empresas es su Estado miembro de establecimiento, siempre que se cumplan las condiciones para la exención nacional (véase la sección 3). De hecho, la superación del umbral anual de la Unión no excluye a las pymes de la aplicación del régimen especial de las pequeñas empresas en su Estado miembro de establecimiento (régimen nacional de las pymes). Únicamente la superación del umbral nacional anual fijado por el Estado miembro de establecimiento puede excluir a la pyme del régimen nacional de las pymes.

### Ejemplo 24

En este supuesto, el Estado miembro de franquicia 1 y el EM 4 exigen a las pequeñas empresas que faciliten información relativa a su volumen de negocios anual correspondiente al año natural en curso (A) y a los dos años naturales anteriores (A-1 y A-2). No obstante, la pequeña empresa no desea acogerse al régimen especial de las pequeñas empresas en el EM 4.

Estados miembros/Unión	Umbral nacional (EUR)	Volumen de negocios anual (EUR) del año anterior al año natural anterior (A-2)	Volumen de negocios anual (en EUR) del año natural anterior (A-1)	Volumen de negocios anual (en EUR) del año natural en curso (A)	Derecho a acogerse al régimen especial de las pequeñas empresas
Estado miembro de establecimiento	35 000	n/d	30 000	20 000	Sí
Estado miembro de franquicia 1	85 000	80 000	20 000	25 000	Sí
Estado miembro de franquicia 2	15 000	n/d	15 000	12 000	Sí
EM 4	n/d	13 000	15 000	20 000	-
23 Estados miembros restantes	n/d	n/d	0	0	-
<b>Unión</b>	<b>100 000</b>	<b>n/d</b>	<b>80 000</b>	<b>77 000</b>	<b>-</b>

**Gráfico 32: Aplicación del umbral nacional anual. Supuesto E**

En este supuesto, la pyme tiene derecho a aplicar el régimen transfronterizo para las pymes en el Estado miembro de establecimiento, el Estado miembro de franquicia 1 y el Estado miembro de franquicia 2 porque el umbral anual de la Unión no se supera en el año natural en curso (77 000 EUR) ni en el año natural anterior (80 000 EUR). La pyme puede aplicar el régimen transfronterizo para las pymes en el Estado miembro de establecimiento y el Estado miembro de franquicia 2 porque sus volúmenes de negocios anuales no superan los umbrales anuales nacionales respectivos de estos Estados miembros ni en el año natural en curso ni en el año natural anterior.

En este ejemplo, la pyme podría aplicar el régimen transfronterizo para las pymes en el Estado miembro de franquicia 1 porque su volumen de negocios anual en la Unión para el año natural en curso y el año natural anterior no supera el umbral anual de la Unión y porque su volumen de negocios anual en el año natural en curso y en los dos años naturales anteriores no supera el umbral anual nacional del Estado miembro de franquicia 1.

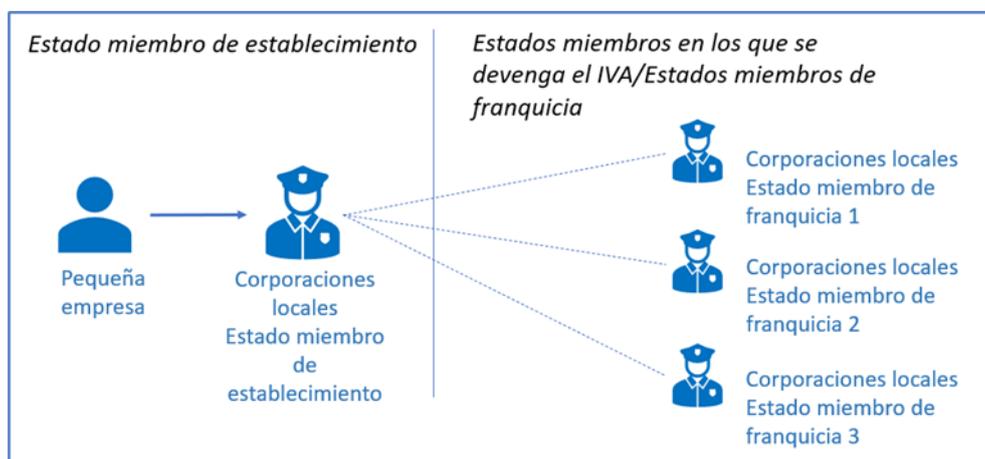
A pesar de no querer aplicar el régimen especial de las pequeñas empresas en el EM 4, la pequeña empresa también debe informar sobre su volumen de negocios anual correspondiente al año anterior al año natural anterior (A-2) en la notificación previa, ya que el EM 4 exige dicha información.

Las pequeñas empresas pueden comprobar la posibilidad de aplicar el régimen especial de las pequeñas empresas en el portal web de las pymes utilizando el simulador <sup>(69)</sup>. Esta herramienta solo proporciona información indicativa y, por lo tanto, no da derecho a reclamar el acceso al régimen especial de las pequeñas empresas en ninguno de los Estados miembros.

### 4.3. Notificación previa

Para acogerse al **régimen transfronterizo para las pymes**, las pequeñas empresas deben registrarse primero mediante la presentación de una **notificación previa** en su Estado miembro de establecimiento <sup>(70)</sup>.

Para simplificar las obligaciones administrativas, la pequeña empresa solo debe presentar **un único** formulario de registro (la **notificación previa**) en su Estado miembro de establecimiento, que actúa como **punto de contacto único**. El Estado miembro de establecimiento se pone en contacto con las autoridades tributarias del resto de los Estados miembros en que la pyme desea aplicar la exención del IVA, como se ilustra a continuación.



**Gráfico 33: El Estado miembro de establecimiento como punto de contacto único entre las pymes y los demás Estados miembros**

El Estado miembro de establecimiento verifica si la pequeña empresa puede acogerse al régimen transfronterizo, comprobando que el volumen de negocios anual en la Unión no supere los 100 000 EUR. Los Estados miembros de franquicia comprueban otras condiciones, como, por ejemplo, que el volumen de negocios anual de la pequeña empresa no supere su umbral anual nacional.

<sup>(69)</sup> [Simulador - Comisión Europea \(europa.eu\)](https://sme-vat-rules.ec.europa.eu).

<sup>(70)</sup> <https://sme-vat-rules.ec.europa.eu>.

Siempre es el Estado miembro de franquicia el que decide si la pequeña empresa cumple las condiciones para aplicar el régimen especial de las pequeñas empresas en su jurisdicción.

Si se cumplen las condiciones para la exención, las autoridades tributarias del Estado miembro de franquicia comunicarán dicha información a las autoridades tributarias del Estado miembro de establecimiento. A continuación, el Estado miembro de establecimiento proporcionará a la pequeña empresa un único número de identificación individual <sup>(71)</sup> con el sufijo EX («número EX»). Este número EX único será válido en todos los Estados miembros elegidos por la pyme en que cumpla las condiciones para aplicar el régimen especial de las pequeñas empresas. La exención del IVA solo podrá aplicarse una vez que la pequeña empresa reciba la confirmación del Estado miembro de establecimiento de que puede utilizar el número EX en el Estado miembro de franquicia en cuestión. Esa confirmación se hace por separado para cada Estado miembro en que la pequeña empresa desee aplicar el régimen transfronterizo para las pymes.

En caso de que una pequeña empresa ya aplique el régimen especial de las pequeñas empresas en su Estado miembro de establecimiento (régimen nacional de las pymes) y desee ampliar la aplicación del régimen a otros Estados miembros (régimen transfronterizo para las pymes), la pequeña empresa tendrá que presentar una notificación previa a su Estado miembro de establecimiento. Si el Estado miembro de establecimiento no identifica a las pequeñas empresas que aplican únicamente el régimen nacional de las pymes, la ampliación del régimen a otros Estados miembros dará lugar a la identificación a efectos del régimen especial de las pequeñas empresas en todos los Estados miembros en los que se aplique el régimen, incluido el Estado miembro de establecimiento. Esto significa que el número EX también amparará las entregas y prestaciones realizadas en el Estado miembro de establecimiento en el contexto del régimen transfronterizo para las pymes.

### 4.3.1. Contenido

La notificación previa debe presentarse únicamente en el Estado miembro de establecimiento y debe contener, como mínimo, la siguiente información <sup>(72)</sup>:

- a) el nombre, la actividad, la forma jurídica y la dirección de la pequeña empresa;
- b) los Estados miembros en que la pequeña empresa desea aplicar la exención del IVA en virtud del régimen transfronterizo para las pymes;

---

<sup>(71)</sup> Artículo 284, apartado 3, de la Directiva sobre el IVA.

<sup>(72)</sup> Artículo 284 *bis*, apartado 1, de la Directiva sobre el IVA.

---

- c) el valor total de las entregas de bienes o las prestaciones de servicios realizadas en el Estado miembro de establecimiento y en cada uno de los demás Estados miembros durante el año natural en curso y el año natural anterior (o los dos años naturales anteriores, si así lo exige un Estado miembro concreto).

Al margen de la información para identificar al sujeto pasivo de que se trate [letra a)], en la notificación previa es necesario **especificar en qué Estados miembros se aplicará la exención** [letra b)]. Siempre que la pequeña empresa pueda acogerse a la exención y cumpla todas las condiciones de la misma, la exención solo se aplicará en esos Estados miembros.

Además, en caso de que la pequeña empresa ya esté identificada a efectos del IVA en un Estado miembro en el que desee aplicar el régimen transfronterizo para las pymes, comunicará dicho número de identificación a efectos del IVA en la notificación previa.

---

### Ejemplo 25

Una pyme no aplica el régimen especial de las pequeñas empresas en ningún Estado miembro. El 1 de enero de 2025, decide aplicar el régimen transfronterizo para las pymes en los EM 1 y 2, en los que no está establecida. No desea acogerse al régimen transfronterizo para las pymes en su Estado miembro de establecimiento.

La pyme debe presentar una notificación previa en su Estado miembro de establecimiento para informar de que desea acogerse al régimen transfronterizo para las pymes en los EM 1 y 2. El Estado miembro de establecimiento comprobará que el volumen de negocios anual en la Unión de la pequeña empresa en los veintisiete Estados miembros no supere los 100 000 EUR en el año natural en curso y en el año natural anterior. Si el volumen de negocios anual en la Unión no supera los 100 000 EUR, el Estado miembro de establecimiento trasladará la solicitud a los EM 1 y 2. Si el volumen de negocios anual de la Unión supera los 100 000 EUR, se rechazará la solicitud de la pyme.

En caso de que el volumen de negocios anual en la Unión no supere los 100 000 EUR, los EM 1 y 2 comprobarán si se cumplen las condiciones para aplicar el régimen transfronterizo para las pymes en sus respectivas jurisdicciones, como, por ejemplo, que el volumen de negocios anual de las pymes no supere el umbral anual nacional. En consecuencia, informarán al Estado miembro de establecimiento de si la pequeña empresa puede acogerse o no al régimen transfronterizo para las pymes en su jurisdicción respectiva. El Estado miembro de establecimiento comunicará la decisión de cada Estado miembro a la pequeña empresa. En caso de que pueda acogerse a ese régimen, se concederá a la pequeña empresa un número EX único y se confirmará que puede utilizarlo en los EM 1 y 2. En caso de que la pequeña empresa no cumpla las condiciones para aplicar el régimen transfronterizo para las pymes en los EM 1 y 2, el Estado miembro de establecimiento informará de ello a la pyme.

El Estado miembro de establecimiento participa siempre en el procedimiento de registro y en los controles de admisibilidad de la pyme, incluso cuando la pyme no desea acogerse al régimen en su Estado miembro de establecimiento.

### Ejemplo 26

Una pyme no aplica el régimen especial de las pequeñas empresas en ningún Estado miembro. El 1 de enero de 2025, decide aplicar el régimen transfronterizo para las pymes en los EM 1 y 2, en los que no está establecida, así como en su Estado miembro de establecimiento.

La pyme debe presentar una notificación previa en su Estado miembro de establecimiento para informar de que desea acogerse al régimen transfronterizo para las pymes en los EM 1 y 2 y en el Estado miembro de establecimiento. Este último comprobará que el volumen de negocios anual en la Unión de la pequeña empresa en los veintisiete Estados miembros no supere los 100 000 EUR en el año natural en curso y en el anterior. Si no se supera el volumen de negocios anual de la Unión, el Estado miembro de establecimiento trasladará la solicitud a los EM 1 y 2.

En caso de que se supere el volumen de negocios anual de la Unión, la solicitud de la pyme será rechazada para los EM 1 y 2. En caso de que la pyme pueda acogerse al régimen especial de las pequeñas empresas en el Estado miembro de establecimiento, deberá seguir las normas y los procedimientos establecidos por este para la aplicación del régimen nacional de las pymes (véase la sección 3).

En caso de que no se supere el volumen de negocios anual de la Unión, los EM 1 y 2 comprobarán que se cumplen las condiciones para aplicar el régimen transfronterizo para las pymes en sus respectivas jurisdicciones, como, por ejemplo, que el volumen de negocios anual de las pymes no supere el umbral anual nacional. Informarán al Estado miembro de establecimiento de si la pequeña empresa puede acogerse o no al régimen transfronterizo para las pymes en su jurisdicción respectiva. El Estado miembro de establecimiento comunicará la decisión de cada Estado miembro a la pequeña empresa. También llevará a cabo algunos controles para la aplicación del régimen especial de las pequeñas empresas en el Estado miembro de establecimiento. En caso de que pueda acogerse a ese régimen, se concederá a la pequeña empresa un único número EX y se confirmará que puede utilizarlo en los EM 1 y 2 y en el Estado miembro de establecimiento. Si la pequeña empresa no cumple las condiciones para aplicar el régimen transfronterizo para las pymes en los EM 1 y 2, el Estado miembro de establecimiento informará de ello a la pyme.

La notificación previa también debe incluir información sobre el **valor total de las entregas de bienes y las prestaciones de servicios, pasadas y presentes**, realizadas no solo en el Estado miembro de establecimiento y en los Estados miembros en que desea acogerse al régimen transfronterizo para las pymes, sino también **en todos los demás Estados miembros** [letra c)]. Con ello se pretende que el Estado miembro de

---

establecimiento pueda verificar que el umbral del volumen de negocios anual en la Unión no se supera en el año natural en curso ni en el año natural anterior.

### 4.3.2. Importes que deben notificarse

Los importes que deben declararse en la notificación previa son los correspondientes al volumen de negocios anual de la pequeña empresa, tal como se detalla en la sección 2.4., y **no incluirán el IVA** <sup>(73)</sup>:

- a) el valor de las entregas de bienes y las prestaciones de servicios que, de otro modo, habrían sido gravadas con arreglo al régimen normal del IVA;
- b) el valor de las operaciones exentas con derecho a deducción del IVA pagado en la fase anterior en virtud de lo dispuesto en el artículo 98, apartado 2, o el artículo 105 *bis* de la Directiva sobre el IVA;
- c) el valor de las operaciones relacionadas con las exportaciones exentas, el transporte internacional y las prestaciones de servicios conexas realizadas por intermediarios <sup>(74)</sup>;
- d) el valor de las entregas intracomunitarias exentas <sup>(75)</sup>;
- e) el valor de las operaciones inmobiliarias, de las operaciones financieras enunciadas en el artículo 135, apartado 1, letras b) a g), de la Directiva sobre el IVA, y de las prestaciones de servicios de seguro y de reaseguro, a menos que estas operaciones sean accesorias.

La transferencia de bienes que forman parte del patrimonio de una pequeña empresa a otro Estado miembro se asimila a una entrega de bienes a título oneroso <sup>(76)</sup>. El valor de los bienes transferidos corresponde al precio de adquisición o, a falta de este, al precio de coste de dichos bienes <sup>(77)</sup>. Este valor debe incluirse en el importe declarado por las entregas de bienes.

Las operaciones que no se incluyen en la notificación previa son:

- El envío de bienes a un país no perteneciente a la UE: en caso de que los bienes se exporten sin que exista una entrega, como podría ocurrir si simplemente se

---

<sup>(73)</sup> Artículo 288 de la Directiva sobre el IVA.

<sup>(74)</sup> Artículos 146 a 149 y artículos 151, 152 y 153 de la Directiva sobre el IVA.

<sup>(75)</sup> Artículo 138 de la Directiva sobre el IVA.

<sup>(76)</sup> Artículo 17 de la Directiva sobre el IVA.

<sup>(77)</sup> Artículo 76 de la Directiva sobre el IVA.

---

trasladan a un **almacén en un país no perteneciente a la UE**, no se generará volumen de negocios y, por lo tanto, no deberá incluirse el importe de los bienes.

- **Enajenaciones o disposición por otra vía de activos fijos materiales o inmateriales** de una pyme: no deben tenerse en cuenta a efectos del cálculo del volumen de negocios anual.
- **Entregas o prestaciones exentas para determinadas actividades de interés general** <sup>(78)</sup>.

### 4.3.3. Cumplimentación de la notificación previa: volumen de negocios anual y umbrales

Como norma general, los Estados miembros deben establecer un umbral nacional anual que no supere los 85 000 EUR. No obstante, un Estado miembro puede haber establecido umbrales anuales diferentes para distintos sectores empresariales <sup>(79)</sup>. Si un Estado miembro dispone de más de un umbral nacional anual, estos umbrales se consideran sectoriales. Deben basarse en criterios objetivos y ninguno de ellos puede superar los 85 000 EUR.

A continuación se ofrecen algunos ejemplos prácticos sobre cómo debe notificar una pyme su volumen de negocios anual en la notificación previa, dependiendo de si los Estados miembros aplican un umbral anual nacional o umbrales sectoriales.

---

<sup>(78)</sup> Artículo 132 de la Directiva sobre el IVA.

<sup>(79)</sup> Artículo 284, apartado 1, de la Directiva sobre el IVA.

---

### Ejemplo 27

La notificación previa se presenta en el Estado miembro de establecimiento el 1 de septiembre de 2025. La pequeña empresa desea acogerse al régimen transfronterizo para las pymes en su Estado miembro de establecimiento y en el EM 1. El Estado miembro de establecimiento exige a las pequeñas empresas que faciliten información sobre el volumen de negocios anual correspondiente al año natural en curso (A) y al año natural anterior (A-1). El EM 1 requiere información sobre el volumen de negocios anual correspondiente al año natural en curso (A) y a los dos años naturales anteriores (A-1 y A-2).

De los veinticinco Estados miembros restantes en que la pequeña empresa no desea acogerse al régimen especial de las pequeñas empresas y respecto a los cuales también tendrá que facilitar información sobre su volumen de negocios anual en la notificación previa, el Estado miembro 4 (EM 4) es el único Estado miembro que aplica la misma norma que el EM 1 y exige a las pequeñas empresas que faciliten información sobre el volumen de negocios anual correspondiente al año natural en curso (A) y a los dos años naturales anteriores (A-1 y A-2).

En el caso del EM 1 y el EM 4, en su notificación previa la pequeña empresa debe indicar el valor total de las entregas y prestaciones realizadas durante todo el año 2023 (A-2), todo el año 2024 (A-1) y el valor total de las entregas y prestaciones realizadas del 1 de enero al 31 de agosto de 2025 (A). Si no se genera volumen de negocios en alguno de estos años, el valor total que debe indicarse es 0.

Con respecto al Estado miembro de establecimiento y a los otros veinticuatro Estados miembros, la pequeña empresa deberá indicar el valor total de las entregas y prestaciones realizadas durante todo el año 2024 (A-1) y el valor total de las entregas y prestaciones realizadas entre el 1 de enero y el 31 de agosto de 2025 (A). Si no se genera volumen de negocios en alguno de estos años, el valor total que debe indicarse es 0.

---

### Ejemplo 28

Una pequeña empresa desea acogerse al régimen transfronterizo para las pymes en el EM 1. Este Estado miembro aplica un umbral nacional anual de 60 000 EUR. El EM 2 aplica un umbral nacional anual de 30 000 EUR, pero la pequeña empresa no ejerce ninguna actividad económica en ese Estado miembro y, por tanto, no tiene necesidad de acogerse al régimen especial de las pequeñas empresas.

En el EM 1, la pyme tiene un volumen de negocios anual de 10 000 EUR en el año natural en curso (A) y de 55 000 EUR en el año natural anterior (A-1). La pyme debe comunicar sus volúmenes de negocios anuales en la notificación previa como sigue\*:

Notificación previa			
<i>Estados miembros</i>	<i>Umbral nacional anual (en EUR)</i>	<i>Volumen de negocios anual (en EUR) del año natural anterior (A-1)</i>	<i>Volumen de negocios anual (en EUR) del año natural en curso (A)</i>
Estado miembro 1	60 000	55 000	10 000
Estado miembro 2	30 000	0	0

**Gráfico 34: Notificación previa: un umbral nacional**

\* Este ejemplo solo muestra el caso de los EM 1 y 2. La notificación previa incluirá también el volumen de negocios anual [o cero (0) si no se lleva a cabo ninguna actividad económica] en los veinticinco Estados miembros restantes.

En el caso de cualquier Estado miembro que aplique más de un umbral, el valor total que debe comunicarse en la notificación previa respecto a ese Estado miembro deberá desglosarse por umbrales <sup>(80)</sup>. La comunicación del volumen de negocios anual por umbral sectorial sirve para determinar qué umbral sectorial debe utilizar la pequeña empresa y para supervisar su utilización.

<sup>(80)</sup> Artículo 284 *quater*, letra c), de la Directiva sobre el IVA.

### Ejemplo 29

El EM 2 aplica umbrales diferentes para los siguientes sectores empresariales: un umbral para el sector de la construcción (30 000 EUR) y otro para todos los demás sectores de actividad (40 000 EUR). Una pyme tiene un volumen de negocios anual total de 30 000 EUR en el año natural en curso (A) y de 33 000 EUR en el año natural anterior (A-1) en el EM 2. La pequeña empresa deberá indicar por separado su volumen de negocios anual correspondiente a cada sector en las casillas de la notificación previa, tal como se ilustra a continuación.

#### Supuesto 1

En este supuesto, el volumen de negocios anual total de la pyme en el año natural en curso (30 000 EUR) y en el año natural anterior (33 000 EUR) se genera en el sector de la construcción. En tal caso, la totalidad del volumen de negocios anual debe indicarse en la casilla correspondiente al umbral para «construcción» y cero (0) en la casilla correspondiente a otras actividades económicas («otros»).

<b>Notificación previa</b>			
<i>Estado miembro</i>	<i>Umbral nacional anual (en EUR)</i>	<i>Volumen de negocios anual (en EUR) del año natural anterior (A-1)</i>	<i>Volumen de negocios anual (EUR) del año natural en curso (A)</i>
Estado miembro 2			
- Construcción	30 000	30 000	33 000
- Otros	40 000	0	0

**Gráfico 35: Notificación previa. Umbrales sectoriales diferentes, supuesto 1**

#### Supuesto 2

En este supuesto, una parte del volumen de negocios anual de la pyme se genera en el sector de la construcción (10 000 EUR en el año natural anterior y 15 000 EUR en el año natural en curso) y otra parte procede de otras actividades económicas (20 000 EUR en el año natural anterior y 18 000 EUR en el año natural en curso). La pyme debe dividir su volumen de negocios anual por umbrales, como se ilustra a continuación.

<b>Notificación previa</b>			
<i>Estado miembro</i>	<i>Umbral nacional anual (en EUR)</i>	<i>Volumen de negocios anual (en EUR) del año natural anterior (A-1)</i>	<i>Volumen de negocios anual (EUR) del año natural en curso (A)</i>
Estado miembro 2			
- Construcción	30 000	10 000	15 000
- Otras	40 000	20 00	18 000

**Gráfico 36: Notificación previa. Umbrales sectoriales diferentes, supuesto 2**

En caso de que el EM 2 considere que la pyme puede aplicar el régimen especial de las pequeñas empresas en su jurisdicción, informará al Estado miembro de establecimiento e indicará qué umbral sectorial debe utilizar la pyme <sup>(81)</sup>, ya que una pyme cuyas entregas o prestaciones puedan acogerse a varios umbrales sectoriales solo puede utilizar uno. En consecuencia, el Estado miembro de establecimiento enviará la información recibida del Estado miembro de franquicia a la pequeña empresa.

Cada Estado miembro de establecimiento puede decidir cómo debe presentarse la notificación previa en su jurisdicción. Es decir, la notificación previa debe presentarse, en principio, por medios electrónicos, pero no es obligatorio que el Estado miembro de establecimiento imponga dicha obligación <sup>(82)</sup>. En caso de que el Estado miembro de establecimiento exija que la presentación de la notificación previa se haga por vía electrónica, dicha presentación estará sujeta a las condiciones establecidas por el Estado miembro de que se trate.

#### 4.3.4. Idioma

El Estado miembro de establecimiento puede decidir el idioma en que deben presentar la notificación previa las pymes establecidas en su territorio.

#### 4.3.5. Moneda

El volumen de negocios compuesto por el valor de las operaciones realizadas se consignará en la notificación previa en EUR <sup>(83)</sup>.

<sup>(81)</sup> Artículo 284, apartado 1, de la Directiva sobre el IVA.

<sup>(82)</sup> Artículo 284 *quater*, apartado 2, de la Directiva sobre el IVA.

<sup>(83)</sup> Artículo 284 *quater*, apartado 1, letra b), de la Directiva sobre el IVA.

Los Estados miembros que no hayan adoptado el euro podrán exigir que los valores se expresen en su moneda nacional. Si las entregas o las prestaciones se han realizado en otras monedas, la conversión se efectuará aplicando el tipo de cambio publicado por el Banco Central Europeo el primer día del año natural o, si no se publica ese día, el siguiente día de publicación <sup>(84)</sup>.

### Ejemplo 30

Una pyme desea acogerse al régimen transfronterizo para las pymes en su Estado miembro de establecimiento, cuya moneda nacional es «YYY», y en el EM 1, cuya moneda nacional es EUR. La pyme no necesita aplicar el régimen transfronterizo para las pymes en los veinticinco Estados miembros restantes, ya que no tiene actividad económica en ninguno de ellos.

La pyme presenta la notificación previa en su Estado miembro de establecimiento el 1 de enero de 20XX. Su volumen de negocios anual en el Estado miembro de establecimiento asciende a 200 000 YYY en el año natural anterior 20XX-1 y a cero (0) en el año natural en curso 20XX. Su volumen de negocios anual en el EM 1 asciende a 20 000 EUR en el año natural anterior 20XX-1 y a cero (0) en el año natural en curso 20XX.

El Estado miembro de establecimiento exige a la pyme que presente los valores en la moneda YYY en la notificación previa. El tipo de cambio a 1 de enero de 20XX-1 era 1 YYY = 0,25 EUR. No hay que hacer ninguna conversión para el año natural en curso, ya que el volumen de negocios anual equivale a cero (0) y no debe hacerse ninguna conversión para los demás Estados miembros, ya que el importe que debe notificarse para cada uno de ellos de cada año natural es cero (0).

La pyme debe presentar la notificación previa como sigue:

<i>Estado miembro</i>	<i>Valor (YYY) para el año natural anterior (A-1)</i>	<i>Valor (YYY) para el año natural en curso (A)</i>
Estado miembro de establecimiento	200 000	0
Estado miembro 1	80 000	0
25 Estados miembros restantes	0	0

**Gráfico 37: Notificación previa. Moneda nacional distinta del euro**

<sup>(84)</sup> Artículo 284 *quater*, apartado 1, letra c), de la Directiva sobre el IVA.

## 4.4. Número de identificación individual único (número EX)

El Estado miembro de establecimiento está obligado <sup>(85)</sup> a identificar a cualquier pequeña empresa que, tras la presentación de una notificación previa, se considere que puede acogerse al régimen transfronterizo para las pymes y cumpla las condiciones de exención. La identificación solo es necesaria en el caso del régimen transfronterizo para las pymes, no en el del régimen nacional de las pymes. El número de identificación individual concedido a la pyme contendrá el sufijo «EX». El Estado miembro de establecimiento concederá a la pequeña empresa un número EX que esta podrá utilizar en todos los Estados miembros en los que pueda aplicar el régimen transfronterizo para las pymes. El número EX no es un número de identificación a efectos del IVA como tal, solo se utiliza a efectos del funcionamiento del régimen transfronterizo para las pymes.



**Gráfico 38: El número de identificación individual único (número EX)**

El número EX será válido en los Estados miembros en los que la pequeña empresa aplique el régimen transfronterizo para las pymes. En el gráfico anterior, el número EX será válido en el Estado miembro de establecimiento, el EM 1, el EM 2 y el EM 3.

En caso de que se dé a la pequeña empresa el derecho a acogerse al régimen especial de las pequeñas empresas en un Estado miembro en el que ya estuviera identificada a efectos del IVA, el Estado miembro de franquicia de que se trate adoptará todas las medidas necesarias para garantizar que la pequeña empresa deje de estar identificada a efectos del IVA en relación con las entregas de bienes y las prestaciones de servicios realizadas en dicho Estado miembro que entre en el ámbito de aplicación del régimen especial de las pequeñas empresas.

<sup>(85)</sup> Artículo 284, apartado 3, letra b), de la Directiva sobre el IVA.

## 4.5. Procedimiento de registro

### 4.5.1. Marco temporal

La pequeña empresa inicia el procedimiento de registro al presentar la notificación previa en su Estado miembro de establecimiento. Tanto este como los Estados miembros en que la pequeña empresa desea acogerse a la exención del IVA llevarán a cabo algunos controles para determinar si puede acogerse al régimen transfronterizo para las pymes y aplicar la exención del IVA. Se requiere que **todo el proceso de registro no dure más de treinta y cinco días hábiles** <sup>(86)</sup> a partir de la fecha de recepción de la notificación previa por parte del Estado miembro de establecimiento.

El Estado miembro de establecimiento dispone de quince días laborables para llevar a cabo sus controles. Si la pequeña empresa puede acogerse al régimen transfronterizo para las pymes —su volumen de negocios anual de la Unión en el año natural anterior y en el año natural en curso no supera los 100 000 EUR—, remitirá la solicitud a los Estados miembros franquicia. Si la pequeña empresa no tiene ese derecho, el Estado miembro de establecimiento enviará una notificación de rechazo a la pequeña empresa. La denegación del régimen transfronterizo para las pymes implica que la pequeña empresa no puede eximir del IVA sus entregas o prestaciones en ninguno de los Estados miembros en los que tiene una actividad económica y tendrá que cumplir las obligaciones en materia de IVA con arreglo al régimen normal del IVA o al procedimiento simplificado. Una alternativa al régimen normal del IVA podría ser la aplicación del régimen de ventanilla única de la Unión <sup>(87)</sup> (véase la sección 7). El único Estado miembro en que la pequeña empresa podría aplicar el régimen especial de las pequeñas empresas es su Estado miembro de establecimiento, siempre que cumpla las condiciones para aplicar el régimen nacional de las pymes.

Los Estados miembros de franquicia disponen de quince días hábiles a partir de la fecha en que reciben la solicitud del Estado miembro de establecimiento para llevar a cabo sus controles: por ejemplo, verificar que el volumen de negocios no supera el umbral nacional o sectorial aplicable. Si la pequeña empresa cumple las condiciones de aplicación del régimen transfronterizo para las pymes, los Estados miembros de franquicia informarán al Estado miembro de establecimiento y este informará a la pequeña empresa de que puede aplicar el régimen transfronterizo para las pymes en los Estados miembros de que se trate. Si la pequeña empresa no cumple las condiciones, los Estados miembros de franquicia informarán al Estado miembro de establecimiento

---

<sup>(86)</sup> Artículo 284, apartado 5, de la Directiva sobre el IVA.

<sup>(87)</sup> Título XII, capítulo 6, de la Directiva sobre el IVA.

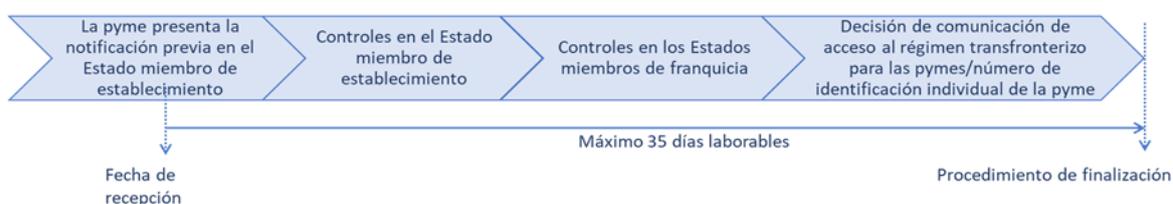
---

y, a su vez, este enviará una notificación de denegación a la pequeña empresa. La denegación implica que la pequeña empresa no puede eximir del IVA sus entregas de bienes y prestaciones de servicios en los Estados miembros en que no cumple las condiciones de exención y, en su lugar, tendrá que cumplir las obligaciones en materia de IVA en esos Estados miembros. Una alternativa para la pequeña empresa puede ser la aplicación del régimen de ventanilla única (véase la sección 7).

Si, en determinados casos, un Estado miembro necesita más tiempo para llevar a cabo controles a fin de evitar la evasión o la elusión fiscales, el proceso puede prolongarse. En tal caso, el Estado miembro de franquicia debe informar al Estado miembro de establecimiento de que necesita más tiempo. Esto permite al Estado miembro de establecimiento informar a la pequeña empresa de la demora en el proceso.

Si el Estado miembro de establecimiento no recibe información de que la pequeña empresa no cumple las condiciones para aplicar la exención transfronteriza y el Estado miembro de franquicia no le informa de que necesita más tiempo para los controles, el Estado miembro de establecimiento puede suponer que la pequeña empresa tiene derecho a acogerse a la exención, pero solo en el plazo de treinta y cinco días hábiles a partir de la fecha de presentación de la notificación previa.

Los días laborables <sup>(88)</sup> se refieren a todos los días distintos de los días festivos, los domingos y los sábados <sup>(89)</sup>. Los días laborables aplicables son los del Estado miembro de establecimiento durante el período de quince días laborables durante el cual debe comprobar la información presentada en la notificación previa. Con respecto al período de quince días laborables durante el cual los Estados miembros de franquicia realizan sus controles, los días laborables son los aplicables en cada Estado miembro de franquicia de que se trate.



**Gráfico 39: Calendario del procedimiento ordinario de registro**

<sup>(88)</sup> Reglamento (CEE, Euratom) n.º 1182/71 del Consejo, de 3 de junio de 1971, por el que se determinan las normas aplicables a los plazos, fechas y términos (DO L 124 de 8.6.1971, p. 1).

<sup>(89)</sup> Tal como se define en el artículo 2, apartado 2, del Reglamento (UE) 1182/71.

## 4.5.2. Fecha de inicio

La pequeña empresa puede empezar a eximir del IVA sus entregas o prestaciones en virtud del régimen especial de las pequeñas empresas en un determinado Estado miembro a partir de la fecha en que el Estado miembro de establecimiento comunique o confirme a la pequeña empresa que su número EX único puede utilizarse en ese Estado miembro. Se concede a la pequeña empresa un único número EX disponible en todos los Estados miembros en los que desee aplicar el régimen especial de las pequeñas empresas y que permitan acogerse al régimen transfronterizo para las pymes. Cada Estado miembro afectado debe confirmar que la pequeña empresa cumple las condiciones para aplicar el régimen en su jurisdicción e informar de ello al Estado miembro de establecimiento. Por lo tanto, la fecha de inicio puede diferir de un Estado miembro a otro. Es necesario que la pequeña empresa espere a recibir la confirmación de cada Estado miembro para poder empezar a aplicar el régimen en él.

Los Estados miembros en que la pyme desee aplicar el régimen especial de las pequeñas empresas tienen la obligación de comunicar al Estado miembro de establecimiento si la pyme cumple las condiciones para acogerse a la exención transfronteriza en su jurisdicción. Si el Estado miembro de establecimiento no recibe respuesta de un posible Estado miembro de franquicia en el plazo de quince días hábiles a partir del momento en que el Estado miembro de establecimiento envía la solicitud de la pyme a los posibles Estados miembros de franquicia, debe entenderse que el Estado miembro de establecimiento puede permitir a la pequeña empresa acogerse al régimen especial de las pequeñas empresas en dicho Estado miembro a partir de que expire el plazo de treinta y cinco días hábiles requerido para todo el procedimiento de registro.

Existe una excepción a esta norma en el caso de que un Estado miembro de franquicia solicite más tiempo al Estado miembro de establecimiento para llevar a cabo controles adicionales en caso de sospecha de evasión o elusión fiscal. En tal caso, el Estado miembro de establecimiento notifica a la pequeña empresa que necesita más tiempo para confirmar que puede acogerse al régimen transfronterizo para las pymes.

Para no retrasar el acceso a la exención transfronteriza, el Estado miembro de establecimiento debe expedir el número EX o actualizarlo tan pronto como reciba la confirmación de cualquier Estado miembro de franquicia, que posteriormente ofrecerá información adicional, e informar a la pequeña empresa de que puede acogerse a la exención en el Estado miembro de franquicia pertinente, como se explica en el ejemplo que figura a continuación. Si un Estado miembro de franquicia informa de que no se cumplen las condiciones para la exención al Estado miembro de establecimiento, este último deberá adoptar el mismo criterio y comunicar la decisión de denegación a la pequeña empresa.

---

### Ejemplo 31

Una pyme no aplica actualmente el régimen especial de las pequeñas empresas. Desea acogerse a la exención del IVA en virtud del régimen transfronterizo para las pymes en su Estado miembro de establecimiento y en dos Estados miembros de franquicia: Estado miembro de franquicia 1 y Estado miembro de franquicia 2. La pyme presenta la notificación previa en su Estado miembro de establecimiento el 3 de febrero de 2025. El Estado miembro de establecimiento, el Estado miembro de franquicia 1 y el Estado miembro de franquicia 2 consideran que las pymes pueden aplicar el régimen especial de las pequeñas empresas.

El Estado miembro de establecimiento confirma el número EX de identificación individual a la pyme tan pronto como reciba las decisiones de cada uno de los demás Estados miembros afectados. En este ejemplo, significa que la fecha de inicio es el 15 de febrero en el Estado miembro de establecimiento, el 24 de febrero en el Estado miembro de franquicia 2 y el 5 de marzo en el Estado miembro de franquicia 1.

	Fecha de presentación de la notificación previa	Fecha en que el Estado miembro de establecimiento recibe el resultado de los controles de los Estados miembros afectados	Información/confirmación del número EX a la pyme	Fecha de comienzo
Estado miembro de establecimiento	3.2.2025	***	15.2.2025	15.2.2025
Estado miembro de franquicia 1	n/d	4.3.2025	5.3.2025	5.3.2025
Estado miembro de franquicia 2	n/d	20.2.2025	24.2.2025	24.2.2025

Gráfico 40: La fecha de inicio

\*\*\* El Estado miembro de establecimiento lleva a cabo sus propios controles.

## 4.6. Actualización de una notificación previa

La pyme debe informar previamente a su Estado miembro de establecimiento de cualquier cambio en la información facilitada en la notificación previa<sup>(90)</sup>. La actualización podrá referirse a cualquier dato comunicado en la notificación previa.

<sup>(90)</sup> Artículo 284, apartado 4, de la Directiva sobre el IVA.

### 4.6.1. Cambio en la información relativa a la pyme

Las pequeñas empresas que hayan remitido una notificación previa pueden presentar una actualización de una notificación previa para informar de cualquier cambio en relación con su nombre, forma jurídica, actividad, dirección, etcétera. La información presentada en la actualización de una notificación previa sustituirá a la facilitada inicialmente en la notificación previa.

### 4.6.2. Ampliación a otros Estados miembros

En caso de que una pequeña empresa desee acogerse a la exención del IVA en virtud del régimen especial de las pequeñas empresas en uno o varios Estados miembros distintos de los indicados en la notificación previa, debe presentar una actualización de la notificación previa. La actualización no debe incluir información ya facilitada en informes<sup>(91)</sup> presentados previamente, excepto el número EX de identificación individual asignado a la pyme si se ha concedido antes de la presentación de la actualización de la notificación previa.

La solicitud de ampliar el régimen transfronterizo para las pymes a otros Estados miembros mediante la actualización de la notificación previa se tramitará después de que se haya tramitado la notificación previa original. Esto significa que, incluso si, antes de que se conceda a la pequeña empresa un número EX, se presenta una actualización de una notificación previa, esta no se tramitará hasta que no se haya gestionado la notificación previa original. En cuanto al proceso, es el mismo que en el caso de la notificación previa: se requiere que todo el procedimiento no dure más de treinta y cinco días laborables. El Estado miembro de establecimiento notificará a la pequeña empresa la aceptación o el rechazo de su solicitud. Si se acepta la solicitud de acogerse a la exención del IVA en otros Estados miembros, la exención del IVA en ellos se aplicará a partir de la fecha en que la pequeña empresa reciba la confirmación de que puede utilizar su número de identificación individual único (número EX) ya vigente en esos Estados miembros adicionales.

### 4.6.3. Detección de errores sustanciales antes de conceder el número EX

En caso de que la pequeña empresa detecte errores sustanciales en la información presentada en la notificación previa antes de que se le conceda un número EX, la pequeña empresa tendrá la posibilidad de corregir la notificación previa presentando

---

<sup>(91)</sup> Artículo 284 *bis*, apartado 2, de la Directiva sobre el IVA.

---

una segunda notificación previa. Esta segunda notificación previa se considerará una corrección. La información facilitada en la corrección de la notificación previa sustituye a la facilitada en la notificación previa inicial. En este caso, los treinta y cinco días hábiles comienzan a contar a partir de la fecha de presentación de la corrección a la notificación previa.

Los errores sustanciales se refieren a la información relativa a la pequeña empresa (nombre, etc.), a los valores de las entregas y las prestaciones notificadas y a la renuncia a aplicar el régimen transfronterizo en uno o varios Estados miembros.

#### **4.6.4. Correcciones y errores detectados tras la concesión del número EX**

Las correcciones deben realizarse mediante la presentación de una actualización de la notificación previa. Esto incluye los errores detectados tras la admisión de una pequeña empresa en el régimen especial de las pequeñas empresas.

La actualización debe mencionar siempre el número EX de identificación individual ya asignado a la pyme e incluir información que no se haya facilitado ya en la notificación previa. La información facilitada en la actualización de la notificación previa sustituye a la provista en la notificación previa inicial. La actualización de la notificación previa solo se considerará recibida una vez que se haya tramitado la notificación previa con respecto a todos los Estados miembros de franquicia afectados y se haya informado a la pequeña empresa del resultado.

Si, sobre la base de la nueva información facilitada en una actualización de la notificación previa, resulta que la pequeña empresa no cumple las condiciones para acogerse al régimen transfronterizo para las pymes o, de hecho, nunca las ha cumplido, será expulsada del régimen especial de las pequeñas empresas con efecto retroactivo. Esto significa que se considerará que la pequeña empresa no puede acogerse al régimen transfronterizo para las pymes a partir de la fecha de presentación de la notificación previa original y que está obligada a aplicar el régimen normal del IVA (o procedimientos simplificados) a sus entregas o prestaciones a partir de esa fecha. Si la pequeña empresa eximió del IVA sus entregas o prestaciones en uno o varios Estados miembros a raíz del resultado de la notificación previa original, deberá ponerse en contacto con los Estados miembros afectados para regularizar su situación en materia de IVA.

---

## 4.7. Informe trimestral

Las obligaciones de cumplimiento se simplifican: la pequeña empresa debe presentar un único informe trimestral en su Estado miembro de establecimiento sobre las entregas y prestaciones realizadas en **todos los Estados miembros**.

El objetivo del informe trimestral es doble: a) permite al Estado miembro de establecimiento controlar el volumen de negocios anual en la Unión de la pequeña empresa; y b) permite a cada Estado miembro de franquicia verificar que siguen cumpliéndose las condiciones de exención. Por lo tanto, la pyme debe comunicar su **volumen de negocios** (véase la sección 2.4) de cada trimestre natural <sup>(92)</sup> en todos los Estados miembros. En esta notificación deben incluirse asimismo los Estados miembros en que la pequeña empresa no aplica el régimen especial de las pequeñas empresas, independientemente de que ejerza allí o no una actividad económica.

El informe trimestral deberá presentarse en el Estado miembro de establecimiento en el plazo de un mes a partir del final del trimestre natural.

Trimestres naturales		Período de presentación del informe trimestral
T1	Enero, febrero, marzo	Abril
T2	Abril, mayo, junio	Julio
T3	Julio, agosto, septiembre	Octubre
T4	Octubre, noviembre, diciembre	Enero

**Gráfico 41: Periodos de notificación y plazo de presentación**

La pequeña empresa realiza la notificación con su número de identificación único EX. El valor de las entregas y las prestaciones debe comunicarse Estado miembro por Estado miembro y debe hacerse en EUR <sup>(93)</sup>. No obstante, aquellos que no hayan adoptado el euro podrán exigir que el valor se exprese en su moneda nacional. En tal caso, para la conversión, el tipo de cambio que deberá utilizar la pequeña empresa será el publicado por el Banco Central Europeo el primer día del año natural o, si no se publica ese día, el siguiente día en que se publique.

Cuando el Estado miembro que concede la exención aplique más de un umbral, la pyme debe comunicar por separado el valor de las entregas o prestaciones correspondientes

<sup>(92)</sup> Artículo 284 *ter* de la Directiva sobre el IVA.

<sup>(93)</sup> Artículo 284 *quater*, apartado 1, de la Directiva sobre el IVA.

a cada umbral. Esta diferenciación sirve para verificar que la aplicación del umbral sectorial es correcta.

### Ejemplo 32

Una pequeña empresa que realiza ventas a distancia de bienes a consumidores finales aplica el régimen transfronterizo para las pymes en su Estado miembro de establecimiento y en el EM 1. En los demás Estados miembros no ejerce ninguna actividad económica. El Estado miembro de establecimiento aplica un umbral nacional anual, mientras que el EM 1 aplica dos umbrales sectoriales, uno para el sector de la construcción y otro para el resto de los sectores empresariales. Para cada trimestre natural, la pyme deberá indicar el valor de las entregas o prestaciones realizadas en cada Estado miembro. Si un Estado miembro ha fijado umbrales sectoriales, los valores de las prestaciones deben dividirse por cada umbral sectorial o por cero (0) si no se ha efectuado ninguna entrega o prestación.

En el segundo trimestre, las entregas o prestaciones realizadas en el Estado miembro de establecimiento ascienden a 6 000 EUR y las realizadas en el EM 1, correspondientes al resto de los sectores, a 10 000 EUR. La pequeña empresa no participa en el sector de la construcción y, por lo tanto, no ha realizado ninguna entrega o prestación que entre en el ámbito de aplicación de este umbral sectorial. Las entregas o prestaciones se consignarán en el informe trimestral, tal como se ilustra a continuación:

<b>Informe trimestral del segundo trimestre</b>	
<i>Estado miembro</i>	<i>Importe (EUR)</i>
Estado miembro de establecimiento	6 000
Estado miembro 1: - Construcción - Otros	0 10 000
25 Estados miembros restantes:	0

**Gráfico 42: Informe trimestral. Ejemplo de notificación**

La pequeña empresa debe comunicar por separado el valor de las entregas o prestaciones en relación con cada umbral <sup>(94)</sup>. Si la pequeña empresa no lleva a cabo ninguna entrega o prestación durante un trimestre natural en relación con uno o todos los umbrales, debe declarar cero (0).

Cada Estado miembro de establecimiento puede decidir cómo debe llevarse a cabo la notificación en su jurisdicción. Puede exigirse la presentación de la información por medios electrónicos, pero no es obligatorio que el Estado miembro de establecimiento imponga dicha obligación <sup>(95)</sup>. En caso de que el Estado miembro de establecimiento exija la presentación del informe trimestral por medios electrónicos, estará sujeta a las condiciones establecidas por dicho Estado miembro.

#### 4.7.1. Valores que deben incluirse

Los valores que deben incluirse en el informe trimestral son los mismos que los que deben incluirse en la notificación previa (véase la sección 4.3, que también hace referencia a la sección común 2.4 sobre el volumen de negocios anual). Los valores no deben incluir el IVA <sup>(96)</sup>.

La pyme debe facilitar en un único informe trimestral el valor total de las entregas de bienes y las prestaciones de servicios realizadas en todos los Estados miembros. Si no se han realizado entregas o prestaciones en un Estado miembro, la pyme debe declarar cero (0).

#### 4.7.2. Un caso especial. El primer informe trimestral

Entre la fecha de presentación de la notificación previa y la fecha de inicio de la exención del IVA (cuando se concede a la pyme su número EX) puede haber una diferencia o una duplicación en el volumen de negocios que debe consignarse en el primer informe trimestral en comparación con lo incluido en la notificación previa. Para remediar esta situación, el primer informe trimestral debe incluir las siguientes entregas y prestaciones, tal como se describen en los ejemplos siguientes:

---

<sup>(94)</sup> Artículo 284 *quater*, letra c), de la Directiva sobre el IVA.

<sup>(95)</sup> Artículo 284 *quater*, apartado 2, de la Directiva sobre el IVA.

<sup>(96)</sup> Artículo 288 de la Directiva sobre el IVA.

---

**Ejemplo 33**

La pyme presenta una notificación previa el 4 de marzo de 2025. La notificación previa incluye el volumen de negocios anual correspondiente al año natural anterior (A-1) y el volumen de negocios anual correspondiente al año natural en curso (A), es decir, entre el 1 de enero y el 3 de marzo en este ejemplo. La pyme recibe el número EX de identificación individual de su Estado miembro de establecimiento el 11 de abril. La pequeña empresa puede iniciar la exención del IVA a partir del 11 de abril.

El primer informe trimestral completo que debe presentar la pyme corresponde al segundo trimestre y contempla las operaciones realizadas en los meses de abril, mayo y junio. Debe presentarse entre el 1 y el 31 de julio.

Para evitar omisiones y reflejar las operaciones realizadas entre la fecha de presentación de la notificación previa (4 de marzo) y el final del primer trimestre natural (31 de marzo), que se contabilizan a efectos del volumen de negocios anual, la pyme también presentará un informe trimestral correspondiente al primer trimestre que solo contemple las operaciones realizadas entre el 4 de marzo y el 31 de marzo. Las operaciones realizadas entre el 1 de enero y el 3 de marzo ya están incluidas en la notificación previa.

**Ejemplo 34**

La pyme presenta una notificación previa el 15 de julio. La notificación previa incluye el volumen de negocios anual correspondiente al año natural anterior (A-1) y el volumen de negocios anual correspondiente al año natural en curso (A), es decir, entre el 1 de enero y el 14 de julio en este ejemplo. Se concede a la pyme un número EX el 7 de agosto.

El primer informe trimestral que debe presentar la pyme corresponde al tercer trimestre y contempla las operaciones realizadas en los meses de julio, agosto y septiembre. Debe presentarse entre el 1 y el 31 de octubre.

Para evitar una duplicación del volumen de negocios anual indicado en la notificación previa que ya incluya las operaciones realizadas hasta el 14 de julio inclusive, el primer informe trimestral solo debe contemplar las operaciones realizadas entre el 15 de julio y el 30 de septiembre.

---

### Ejemplo 35

La pyme presenta una notificación previa el 20 de diciembre de 20AA. La notificación previa incluye el volumen de negocios anual correspondiente al año natural anterior (A-1) y el volumen de negocios anual correspondiente al año natural en curso (A), es decir, entre el 1 de enero y el 19 de diciembre en este ejemplo. Se concede a la pyme un número EX el 16 de enero de 20AA+1.

El primer informe trimestral completo que debe presentar la pyme corresponde al primer trimestre del año 20AA+1 y contempla las operaciones realizadas en los meses de enero, febrero y marzo de 20AA+1. Debe presentarse entre el 1 y el 30 de abril.

Para reflejar las operaciones realizadas entre la fecha de presentación de la notificación previa (20 de diciembre de 20AA) y el final del cuarto trimestre natural de 20AA (31 de diciembre), la pyme también presentará un informe trimestral correspondiente al cuarto trimestre que solo contemple las operaciones realizadas entre el 20 de diciembre y el 31 de diciembre de 20AA.

### 4.7.3. Un caso especial. Superación del umbral del volumen de negocios anual en la Unión: el informe final

En caso de que se supere el umbral anual de la Unión de 100 000 EUR, la pequeña empresa dispondrá de un plazo de quince días hábiles a partir del día en que se supere el umbral anual de la Unión para informar a su Estado miembro de establecimiento. Esto se lleva a cabo mediante la presentación de un **informe final** con la siguiente información:

- el valor total de las entregas de bienes y las prestaciones de servicios realizadas en el Estado miembro de establecimiento desde el inicio del trimestre natural hasta el día en que se haya superado el umbral del volumen de negocios anual en la Unión;
- el valor total de las entregas de bienes y las prestaciones de servicios realizadas en el resto de los Estados miembros desde el inicio del trimestre natural hasta el día en que se haya superado el umbral del volumen de negocios anual en la Unión.

Frente a lo que sucede en el caso del umbral anual nacional, entre el momento en que se supera el umbral anual de la Unión y el momento en que la pequeña empresa queda excluida de la aplicación del régimen transfronterizo para las pymes **no media ningún período de tolerancia ni de transición**. Para más información, véase la sección 4.8.

---

### Ejemplo 36

La pyme supera el umbral anual de la Unión el 1 de septiembre de 2025 e informa a su Estado miembro de establecimiento de esta situación en un plazo de quince días hábiles mediante la presentación de un informe final. La pyme debe renunciar al régimen transfronterizo para las pymes el 1 de septiembre de 2025, a partir de la operación que lleve al volumen de negocios anual a superar el umbral de la Unión. El informe final debe incluir el valor de las entregas y las prestaciones realizadas entre el 1 de julio y el 1 de septiembre de 2025 incluidos (hasta la operación que haya llevado al volumen de negocios anual en la Unión a superar el umbral anual de la Unión) y debe presentarse en un plazo de quince días hábiles a partir del 1 de septiembre de 2025.

La consecuencia de superar el umbral anual de la Unión de 100 000 EUR es la exclusión de las pymes del régimen transfronterizo para las pymes en todos los Estados miembros que conceden la exención. La pyme puede seguir acogéndose al régimen nacional de las pymes en el Estado miembro de establecimiento si cumple las condiciones de exención en dicho Estado miembro (para más información, véase la sección 4.8).

La pequeña empresa podría seguir planteándose, si cumple las condiciones, aplicar el régimen especial de ventanilla única a las entregas y prestaciones realizadas en Estados miembros distintos del Estado miembro de establecimiento en el que tiene una actividad económica para declarar y pagar el IVA <sup>(97)</sup>.

La consecuencia de superar el umbral anual de la Unión de 100 000 EUR es la exclusión de la pequeña empresa del régimen especial de las pequeñas empresas en todos los Estados miembros, excepto en su Estado miembro de establecimiento. La exclusión del régimen especial de las pequeñas empresas en el Estado miembro de establecimiento es consecuencia de la superación del umbral nacional anual del Estado miembro de establecimiento. Para más detalles, véase el apartado 4.8.

#### 4.7.4. Correcciones

Como principio general, en cualquier obligación de información están previstas las correcciones. Aunque no se aborda específicamente en la Directiva de las pymes, las pequeñas empresas tienen la posibilidad de corregir los informes trimestrales. Las

---

<sup>(97)</sup> [Ventanilla única del IVA — Comisión Europea \(europa.eu\)](#) [no disponible en español].

---

correcciones pueden relacionarse con errores o ser el resultado de cancelaciones de operaciones, como, por ejemplo, devoluciones de bienes.

Para corregir un informe trimestral ya presentado es necesario volver a presentar el informe trimestral original. La información incluida en el informe trimestral presentado de nuevo sustituye a la incluida en la versión original <sup>(98)</sup>. El plazo para corregir un informe trimestral es de tres años.

#### 4.7.5. Otras obligaciones simplificadas

Los Estados miembros tienen la posibilidad de exonerar a las pequeñas empresas de la obligación de cumplir algunas obligaciones <sup>(99)</sup>, como, por ejemplo, la emisión de facturas. En caso de que un Estado miembro exija a una pyme que expida una factura, debe ser una **factura simplificada** <sup>(100)</sup>. Esta factura deberá incluir como mínimo los siguientes elementos:

- a) la fecha de expedición de la factura simplificada,
- b) el número EX de la pequeña empresa,
- c) la identificación del tipo de bienes entregados o de servicios prestados,
- d) el importe de los bienes entregados o de los servicios prestados,
- e) una mención de que la entrega o la prestación está exenta del IVA en virtud del régimen especial de las pequeñas empresas,
- f) una referencia a dicha factura simplificada inicial en el caso de que se corrija una factura inicial simplificada.

Puede encontrar más información sobre las normas aplicables en su Estado miembro de establecimiento y en todos los demás Estados miembros en el portal web de las pymes <sup>(101)</sup>.

---

<sup>(98)</sup> Directrices resultantes de la 123.<sup>a</sup> reunión de 20 de noviembre de 2023, documento D — taxud.c.1 (2024) 4333871-1078.

<sup>(99)</sup> Artículo 292 *quinquies* de la Directiva sobre el IVA.

<sup>(100)</sup> Artículo 220 *bis*, apartado 1, letra c), de la Directiva sobre el IVA y artículo 226 *ter* de la Directiva sobre el IVA.

<sup>(101)</sup> <https://sme-vat-rules.ec.europa.eu/>.

---

### 4.7.6. Consecuencias del incumplimiento

Cuando una pequeña empresa se retrase en la presentación del informe trimestral en más de treinta días o cuando, consecutivamente, dos o más informes trimestrales se presenten con retraso <sup>(102)</sup>, cualquier Estado miembro de franquicia podrá exigir a dicha empresa que cumpla sus obligaciones en materia de IVA, como el registro del IVA y la presentación de declaraciones periódicas del IVA <sup>(103)</sup> en su Estado miembro, como excepción a la norma principal. Si la pyme aplica el régimen especial de las pequeñas empresas en su Estado miembro de establecimiento, este también puede imponer a la pyme en tales casos la obligación de registrarse a efectos del IVA y de presentar declaraciones periódicas del IVA.

Aunque se eliminen las simplificaciones del IVA establecidas, el incumplimiento no puede privar al sujeto pasivo de aplicarse la exención. Hacer que la exención del IVA para las pymes no sea aplicable debido al incumplimiento de los requisitos formales no es coherente con los principios generales básicos en los que se basa el sistema del IVA.

#### Ejemplo 37

Una pyme aplica el régimen transfronterizo para las pymes en el EM 1 y en el EM 2. Incumple el plazo para presentar el informe trimestral correspondiente al tercer trimestre en el Estado miembro de establecimiento.

En función de la manera en que el Estado miembro de establecimiento proceda respecto a los retrasos en la presentación de otros informes o declaraciones en su jurisdicción, como primer paso, el Estado miembro de establecimiento puede enviar un recordatorio a la pyme en el que conceda un plazo adicional para presentar el informe trimestral.

Si la pyme se retrasa más de treinta días en la presentación del informe trimestral o si, consecutivamente, dos o más informes trimestrales se presentan con retraso, el EM 2, aunque no esté obligado, podrá decidir suspender temporalmente la simplificación del IVA vinculada al régimen especial de las pequeñas empresas y solicitar a la pyme que se registre a efectos del IVA en su jurisdicción y presente una declaración del IVA.

En este supuesto:

- La pyme seguiría estando autorizada a eximir del IVA sus entregas o prestaciones en el EM 2 con arreglo al régimen transfronterizo para las pymes.

---

<sup>(102)</sup> Directrices resultantes de la 123.ª reunión de 20 de noviembre de 2023, documento D — taxud.c.1 (2024) 4333871-1078.

<sup>(103)</sup> Artículo 284 *quinquies*, apartado 3, de la Directiva sobre el IVA.

---

- La pyme seguiría estando obligada a presentar informes trimestrales en su Estado miembro de establecimiento sobre las entregas y las prestaciones realizadas en todos los Estados miembros.
- Además, la pyme está obligada a registrarse a efectos del IVA y a presentar declaraciones del IVA en el EM 2, como excepción a la norma principal. Habida cuenta de que las operaciones estarán exentas del IVA, el Estado miembro de franquicia facilitará directrices a la pequeña empresa sobre cómo presentar las declaraciones del IVA, en caso necesario.

Si la pyme no está registrada a efectos del IVA ni presenta la declaración del IVA en el EM 2 como consecuencia de no haber presentado el informe trimestral del tercer trimestre, el EM 2 podrá decidir imponer penas o sanciones por no haberse registrado a efectos del IVA y no haber presentado declaraciones periódicas del IVA en dicho Estado miembro. Tales penas o sanciones solo pueden aplicarse si el EM 2 ha impuesto previamente a la pequeña empresa la obligación de registrarse a efectos del IVA y de presentar declaraciones del IVA en dicho Estado miembro y la pequeña empresa ha incumplido esa obligación.

Una vez que la pyme demuestre que cumple las obligaciones de notificación, mediante la presentación oportuna de informes trimestrales, el EM 2 debe exonerar a la pyme de la obligación de registrarse a efectos del IVA y de presentar declaraciones del IVA en su jurisdicción.

En caso de que se supere el umbral anual de la Unión de 100 000 EUR y la pequeña empresa no lo comunique, mediante la presentación de un informe final en el plazo de quince días hábiles, a su Estado miembro de establecimiento, este podrá imponer sanciones a la pequeña empresa.

## 4.8. Renuncia al régimen transfronterizo para las pymes

### 4.8.1. Baja voluntaria

La baja se produce en las siguientes situaciones:

- a) La pyme decide dejar de aplicar la exención del IVA en virtud del régimen especial de las pequeñas empresas en algunos o en todos los Estados miembros.
-

- b) La pyme decide renunciar al régimen transfronterizo para las pymes, pero seguir aplicando el régimen nacional de las pymes únicamente en su Estado miembro de establecimiento.
- c) La pyme ha cesado su actividad económica.

En cada una de las situaciones mencionadas, la pequeña empresa está obligada a informar a su Estado miembro de establecimiento mediante la presentación de una actualización de la notificación previa <sup>(104)</sup>. La **baja surtirá efecto a partir del primer día del trimestre natural siguiente** a la recepción de la actualización de la pyme.

#### Ejemplo 38

La pyme aplica el régimen transfronterizo en su Estado miembro de establecimiento, en el EM 1 y en el EM 2. Decide renunciar al régimen especial de las pequeñas empresas en el EM 2, ya que dejará de realizar entregas o prestaciones en ese Estado miembro. El 15 de mayo (segundo mes del segundo trimestre), presenta una actualización de la notificación previa en su Estado miembro de establecimiento para informar sobre esta nueva situación. La exención en el EM 2 dejará de aplicarse el 1 de julio (primer mes del tercer trimestre) y el número EX dejará de ser válido en ese Estado miembro a partir de esa fecha.

Cuando la información sobre la baja **se reciba durante el último mes de un trimestre natural**, el cese surtirá efecto a partir del **primer día del segundo mes del trimestre natural siguiente**.

#### Ejemplo 39

La pyme aplica el régimen transfronterizo en su Estado miembro de establecimiento, en el EM 1 y en el EM 2. Decide renunciar al régimen especial de las pequeñas empresas en el EM 2, ya que dejará de realizar entregas o prestaciones en ese Estado miembro. El 15 de junio (tercer mes del segundo trimestre), presenta una actualización de la notificación previa en su Estado miembro de establecimiento para informar sobre esta nueva situación. La exención en el EM 2 dejará de aplicarse el 1 de agosto (segundo mes del tercer trimestre) y el número EX dejará de ser válido en ese Estado miembro a partir de esa fecha.

En caso de que la pyme decida dejar de aplicar el régimen especial de las pequeñas empresas en cualquier Estado miembro, debe informar a su Estado miembro de establecimiento mediante una actualización de una notificación previa. El Estado

---

<sup>(104)</sup> Artículo 284, apartado 4, de la Directiva sobre el IVA.

---

miembro de establecimiento desactivará sin demora el número EX en todos los Estados miembros.

## 4.8.2. Exclusión

La exclusión de la pequeña empresa del régimen transfronterizo para las pymes se produce en las siguientes situaciones:

- a) si se supera el umbral anual de la Unión de 100 000 EUR,
- b) si se supera el umbral nacional anual en un Estado miembro que conceda la exención (o haya vencido el período transitorio),
- c) en caso de que, presumiblemente, la pyme haya cesado en su actividad económica pero no lo haya comunicado a su Estado miembro de establecimiento,
- d) en caso de que la pequeña empresa esté incurso en un procedimiento de quiebra que ponga fin inmediatamente a las actividades imponibles realizadas por esta.

### 4.8.2.1. Superación del umbral del volumen de negocios anual en la Unión

Cuando, durante un año natural, se supere el umbral del volumen de negocios anual en la Unión de 100 000 EUR, la pequeña empresa estará excluida del régimen transfronterizo para las pymes desde ese momento en todos los Estados miembros, pero no en el Estado miembro de establecimiento si no supera el umbral nacional anual en este. Desde un punto de vista práctico, «a partir de ese momento» corresponde a la fecha en que se supera el umbral anual de la Unión, **desde la entrega o la prestación que hace superar el umbral anual de la Unión de 100 000 EUR**. Contrariamente a lo que sucede en el caso de la superación del umbral anual nacional establecido por los Estados miembros, no existe un período transitorio cuando se supera el umbral anual de la Unión.

La superación del umbral anual de la Unión da lugar a la desactivación del número EX en todos los Estados miembros de franquicia y a la obligación de que la pequeña empresa cumpla sus obligaciones en materia de IVA (pago del IVA, registro a efectos del IVA, presentación de declaraciones periódicas del IVA, etc.) en todos los Estados miembros en que la pyme ejerza una actividad económica (excepto en su Estado miembro de establecimiento, a menos que se supere el umbral anual nacional en ese Estado miembro). Una alternativa al régimen normal del IVA o a los procedimientos simplificados puede ser la aplicación del régimen de ventanilla única (véase la sección 7).

---

### Ejemplo 40

La pyme aplica el régimen transfronterizo para las pymes en su Estado miembro de establecimiento, en el EM 1 y en el EM 2. También realiza entregas o prestaciones en el EM 3, en el que no aplica el régimen especial de las pequeñas empresas. En el tercer trimestre de 2028, el volumen de las entregas o prestaciones en el EM 3 aumenta significativamente. Hasta el 2 de septiembre de 2028, la pyme tiene un volumen de negocios anual en la Unión de 99 900 EUR. El 3 de septiembre, realiza otra entrega o prestación por un importe de 105 EUR en el EM 1, de manera que el volumen de negocios anual de la Unión supera los 100 000 EUR el 3 de septiembre de 2028 (100 005 EUR).

	Umbral anual (EUR)	Informe trimestral T1 (en EUR)	Informe trimestral T2 (en EUR)	Operaciones entre el 1.7 y el 2.9 (en EUR)	Total anual (hasta el 3.9) (en EUR)
Estado miembro de establecimiento	<b>32 000</b>	5 000	7 000	6 000	18 000
Estado miembro 1	<b>40 000</b>	5 000	5 000	3 000	13 105*
Estado miembro 2	<b>85 000</b>	10 000	7 000	3 000	20 000
Estado miembro 3	n/d	15 000	5 000	28 900	48 900
23 Estados miembros restantes	n/d	0	0	0	0
Unión (total)	<b>100 000</b>	35 000	24 000	40 900	<b>100 005</b>

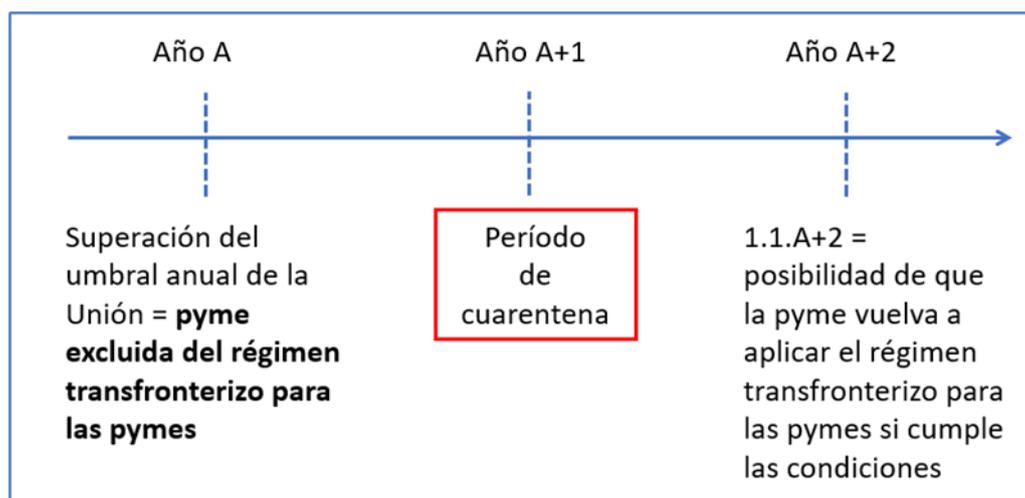
**Gráfico 43: Exclusión: superación del umbral anual de la Unión**

\* $(5\,000 + 5\,000 + 3\,000 + 105 = 13\,105)$

En este ejemplo, la pyme queda excluida del régimen transfronterizo para las pymes el 3 de septiembre de 2028 en todos los Estados miembros de franquicia: el EM 1 y el EM 2, en este ejemplo. La consecuencia de la exclusión es que la pyme debe aplicar el régimen normal del IVA o procedimientos simplificados (o, en su lugar, el régimen de ventanilla única) en estos Estados miembros. La pyme podría seguir aplicando el régimen nacional de las pymes en el Estado miembro de establecimiento, siempre que el volumen de negocios anual en el Estado miembro de establecimiento no supere el umbral anual nacional aplicable en ese Estado miembro.

En caso de superación del umbral anual de la Unión, la exclusión del régimen transfronterizo para las pymes se amplía a todos los Estados miembros en que la pyme tenga una actividad económica. Esto implica que la pyme no puede acogerse al régimen transfronterizo para las pymes en ninguno de los Estados miembros (excepto el Estado miembro de establecimiento) durante el período de cuarentena de un año que se impone tras la exclusión (véase el gráfico 44).

Cuando una pyme queda excluida del régimen transfronterizo para las pymes, se le aplica un período de cuarentena antes de que pueda volver a acogerse a la exención transfronteriza. La aplicación del período de cuarentena en caso de que se supere el umbral anual de la Unión se amplía a todos los Estados miembros; excepto al Estado miembro de establecimiento, si se cumplen las condiciones para aplicar el régimen nacional de las pymes en esa jurisdicción. El período de cuarentena en caso de superar el umbral anual de la Unión es de un año natural. Durante ese período, la pequeña empresa no puede presentar una actualización de la notificación previa para acogerse al régimen transfronterizo para las pymes en ningún Estado miembro.



**Gráfico 44: Período de cuarentena por la superación del umbral del volumen de negocios anual en la Unión**

En la práctica, la pequeña empresa tendría que esperar al 1 de enero de A+2 antes de presentar una actualización de la notificación previa para volver a acogerse al régimen transfronterizo para las pymes.

### Ejemplo 41

La pyme aplica el régimen transfronterizo para las pymes en su Estado miembro de establecimiento, en el EM 1 y en el EM 2. La pyme queda excluida del régimen transfronterizo para las pymes en el EM 1 y el EM 2 el 3 de septiembre de 2028 (año A). Se aplica un período de cuarentena durante todo el año natural 2029 (A+1). En caso de que la pyme desee volver a acogerse al régimen transfronterizo para las pymes en el futuro, el período de cuarentena implica que la pyme solo podría solicitar acogerse al régimen transfronterizo para las pymes presentando una notificación previa a partir del 1 de enero de 2030 (año A+2). El antiguo número EX de la pequeña empresa debe figurar en la notificación previa.

Se le permitiría acogerse al régimen si el volumen de negocios anual en la Unión de la pyme en el año natural en curso (2030) y en el año natural anterior (2029) no superara el umbral anual de la Unión y siempre que la pyme cumpliera el resto de las condiciones de aplicación del régimen transfronterizo para las pymes.

El período de cuarentena significa que la pyme no puede solicitar acogerse al régimen transfronterizo para las pymes en ningún Estado miembro durante el año A+1 (2029). Si la pyme desea acogerse al régimen especial de las pequeñas empresas en el EM3 (un Estado miembro en el que no haya aplicado el régimen transfronterizo para las pymes en el pasado), el período de cuarentena implica que también tendría que esperar hasta el 1 de enero de 2030 para presentar una notificación previa en que solicitara acogerse al régimen transfronterizo para las pymes en ese Estado miembro.

#### 4.8.2.2. Superación del umbral nacional anual del volumen de negocios

Cuando, durante un año natural, no se supere el umbral del volumen de negocios anual en la Unión pero se supere el umbral nacional anual del volumen de negocios en uno o varios Estados miembros de franquicia, la pequeña empresa quedará excluida de la aplicación del régimen especial de las pequeñas empresas en esos Estados miembros, pero podría seguir aplicando la exención del IVA en otros. Su número EX dejará de ser válido en los Estados miembros en que se supere el umbral nacional anual, pero seguirá siendo válido en los demás Estados miembros de franquicia.

---

### Ejemplo 42

La pyme aplica el régimen transfronterizo para las pymes en su Estado miembro de establecimiento, en el EM 1, que no permite un período transitorio, y en el EM 2. También realiza entregas o prestaciones en el EM 3, en el que no aplica el régimen especial de las pequeñas empresas. En el tercer trimestre de 2028, el volumen de las entregas o prestaciones en el EM 1 aumenta significativamente. El 3 de septiembre realiza una entrega o una prestación por un importe de 1 000 EUR, de modo que el volumen de negocios anual en dicho Estado miembro supera el umbral anual nacional. Sin embargo, el volumen de negocios anual de la Unión no supera el umbral anual de la Unión.

	Umbral anual (EUR)	Informe trimestral T1 (en EUR)	Informe trimestral T2 (en EUR)	Operaciones entre el 1.7 y el 2.9 (en EUR)	Total anual (hasta el 3.9) (en EUR)
Estado miembro de establecimiento	<b>32 000</b>	5 000	7 000	4 000	16 000
Estado miembro 1	<b>40 000</b>	5 000	5 000	30 000	<b>41 000*</b>
Estado miembro 2	<b>85 000</b>	10 000	7 000	3 000	20 000
Estado miembro 3	n/d	5 000	0	5 000	10 000
23 Estados miembros restantes	n/d	0	0	0	0
Unión (total)	<b>100 000</b>	25 000	19 000	42 000	87 000

**Gráfico 45: Exclusión: superación del umbral nacional anual**

**\*(5 000 + 5 000 + 30 000 + 1 000 = 41 000)**

En este ejemplo, la pyme ya no puede aplicar la exención del IVA en el EM 1, ya que su volumen de negocios anual en ese Estado miembro (41 000 EUR) supera el umbral anual nacional que ese Estado miembro ha establecido (40 000 EUR). Debe consultar sus obligaciones en materia de IVA en el EM 1 en lo que respecta al registro y a las declaraciones del IVA. Sin embargo, habida cuenta de que el volumen de negocios anual de la Unión (87 000 EUR) no supera el umbral anual de la Unión (100 000 EUR), la pyme puede seguir aplicando el régimen especial de las pequeñas empresas en el Estado miembro de establecimiento y en el EM 2.

Por lo que se refiere a la fecha efectiva a partir de la cual la pyme debe dejar de aplicar el régimen especial de las pequeñas empresas en un Estado miembro en caso de superar el umbral nacional anual, depende de la opción que establezca cada Estado miembro. Los Estados miembros tienen la posibilidad de aplicar un período transitorio, como se explica en la sección 3.3.4 y se reproduce a continuación:

- a) permitir a la pyme seguir aplicando la exención del IVA en virtud del régimen especial de las pequeñas empresas si supera el umbral nacional anual en un 10 % como máximo, pero solo hasta el final del año natural; o
- b) permitir a la pyme seguir aplicando la exención del IVA en virtud del régimen especial de las pequeñas empresas si supera el umbral nacional anual en un 25 % como máximo, pero solo hasta el final del año natural; o
- c) en caso de que no se aplique un límite máximo específico, permitir a la pyme seguir aplicando la exención en virtud del régimen especial de las pequeñas empresas hasta el límite de 100 000 EUR, pero solo hasta el final del año natural.

Como alternativa, los Estados miembros también tienen la posibilidad de no aplicar ningún período transitorio (0 %). En tal caso, la exención del IVA debe dejar de aplicarse a partir del momento en que se supere el umbral nacional anual. En la práctica, esto se corresponde con el día en que se supera el umbral nacional anual, **desde la entrega o prestación que llevó a superar el umbral nacional anual (o el umbral sectorial aplicable)**. En la sección 3.3.4 se ofrecen ejemplos sobre la aplicación del período transitorio.

El período transitorio nacional se aplicará siempre que no se supere el volumen de negocios anual de la Unión. Una vez que el volumen de negocios anual de la Unión supere los 100 000 EUR, la pyme quedará excluida de la aplicación del régimen transfronterizo para las pymes en todos los Estados miembros de franquicia sin que medie ningún período transitorio, como se explica en la sección 4.8.2.1.

Una pyme excluida del régimen especial de las pequeñas empresas en un Estado miembro determinado no podrá volver a acogerse al régimen de ese Estado miembro durante un período de un año natural. En la práctica, la pequeña empresa tendría que esperar al 1 de enero de A+2 antes de presentar una actualización de la notificación previa para volver a acogerse al régimen transfronterizo para las pymes en ese Estado miembro.

---

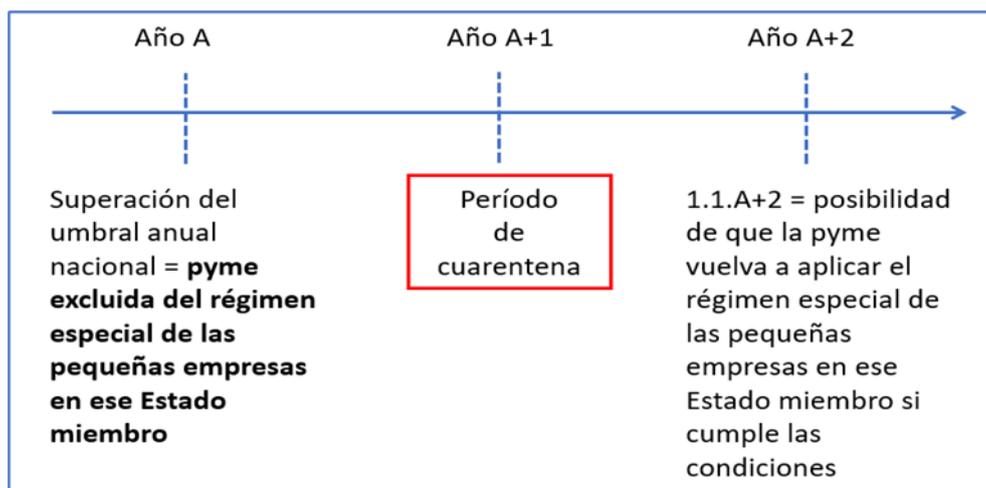


Gráfico 46: Período de cuarentena durante un año natural

Los Estados miembros pueden aplicar un período de cuarentena de dos años naturales cuando se supere el umbral anual nacional pero no el umbral anual de la Unión.

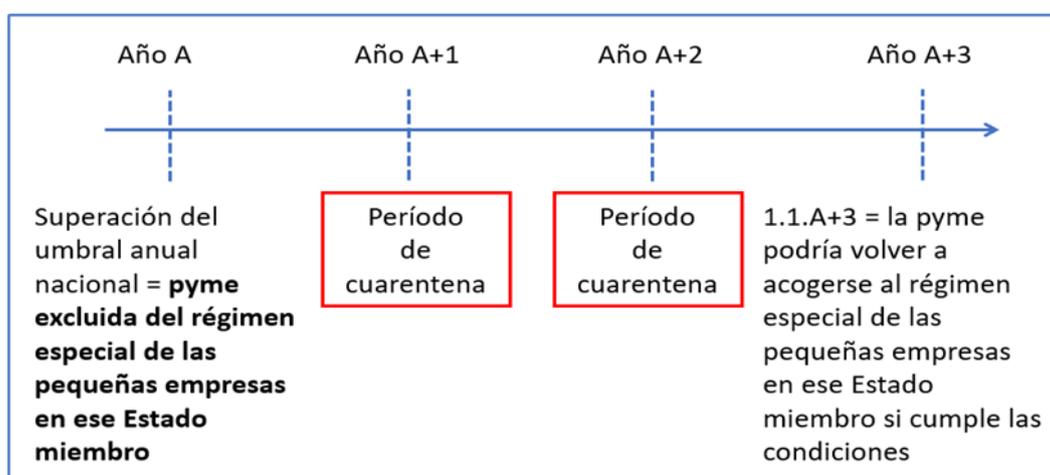


Gráfico 47: Período de cuarentena de dos años naturales

#### 4.8.2.3. Supuesto de cese de la actividad económica

En caso de que la pequeña empresa no cumpla los requisitos y no presente informes trimestrales, el Estado miembro de establecimiento adoptará las medidas necesarias para verificar la situación, ya sea con la pequeña empresa o por otros medios. Si de ello se desprende que la actividad económica ha cesado y que la pequeña empresa no comunicó su situación al Estado miembro de establecimiento o que este puede suponer que la actividad económica ha cesado, la pequeña empresa quedará excluida del régimen transfronterizo para las pymes y su número EX se desactivará sin demora.

Si, durante un período de ocho trimestres naturales consecutivos, no se notifica ninguna entrega de bienes o prestación de servicios en uno o varios Estados miembros, se presumirá que la pequeña empresa, a falta de información en sentido contrario, ha cesado en su actividad en los Estados miembros de que se trate. Su número EX dejará

de ser válido en estos Estados miembros. Si no se han notificado entregas o prestaciones en ninguno de los Estados miembros de franquicia, se desactivará el número EX de la pequeña empresa.

#### 4.8.2.4. Situación de quiebra

En caso de que la pequeña empresa esté incurso en un procedimiento de quiebra que ponga fin inmediatamente a las actividades imponibles llevadas a cabo por esta, estará excluida del régimen transfronterizo para las pymes desde el momento en que se declare la quiebra. En el caso de que, mientras dure el procedimiento de quiebra, continúen las actividades imponibles, el régimen transfronterizo para las pymes solo dejará de aplicarse si se presenta una actualización de la notificación previa <sup>(105)</sup>. En ese caso, el régimen transfronterizo para las pymes dejará de aplicarse a partir del primer día del trimestre natural siguiente a la recepción de la información comunicada por la pyme (o su representante) o, cuando dicha información se reciba durante el último mes de un trimestre natural, a partir del primer día del segundo mes del siguiente trimestre natural.

## 4.9. Recursos

Los recursos <sup>(106)</sup> son un asunto de ámbito nacional. Corresponde a cada Estado miembro establecer sus propias normas y procedimientos en esta materia. Para la aplicación del régimen especial de las pequeñas empresas, una pequeña empresa a la que no se le haya permitido acogerse a la exención en virtud del régimen especial de las pequeñas empresas o a la que se haya excluido de esta debe dirigir su reclamación a la entidad jurídica que haya emitido la decisión administrativa. Es decir, cuando tal denegación o exclusión se deba a que la pequeña empresa ha superado el umbral de volumen de negocios en la Unión, el recurso debe dirigirse a su Estado miembro de establecimiento. Si, por el contrario, la denegación o exclusión se debe a que la pequeña empresa ha superado el umbral nacional o sectorial aplicable o no cumple las condiciones para la exención, el recurso debe interponerse ante el Estado miembro de franquicia de que se trate.

Con el fin de que las pymes puedan saber dónde interponer un recurso, el Estado miembro de establecimiento debe adoptar todas las medidas necesarias para garantizar que, en caso de que no se les permita acogerse a la exención o de exclusión de la misma,

---

<sup>(105)</sup> Artículo 284, apartado 4, de la Directiva sobre el IVA.

<sup>(106)</sup> Directrices resultantes de la 121.ª reunión de 21 de octubre de 2022, documento A — taxud.c.1 (2023) 3139286-1055.

---

la pequeña empresa de que se trate sea informada del motivo que haya conducido a dicha decisión y de en qué Estado miembro puede interponerse un recurso contra dicha denegación o exclusión de conformidad con los procedimientos nacionales de dicho Estado miembro.

---

## 5. Deducción del IVA soportado

Esta sección es **común a todos los niveles**, independientemente de que una pequeña empresa desee aplicar el régimen especial de las pequeñas empresas únicamente en su Estado miembro de establecimiento (nacional), en otros Estados miembros únicamente (transfronterizo) o tanto en su Estado miembro de establecimiento como en otros Estados miembros (transfronterizo).

Una pequeña empresa cuyas entregas o prestaciones están exentas en virtud del régimen especial de las pequeñas empresas no puede deducir el IVA soportado por las compras utilizadas para realizar dichas entregas o prestaciones <sup>(107)</sup> (véase el gráfico 2).

### 5.1. Régimen nacional de las pymes

Con arreglo al régimen nacional de las pymes, la pequeña empresa no puede deducir el IVA soportado por las compras utilizadas para realizar entregas de bienes o prestaciones de servicios exentas <sup>(108)</sup>.

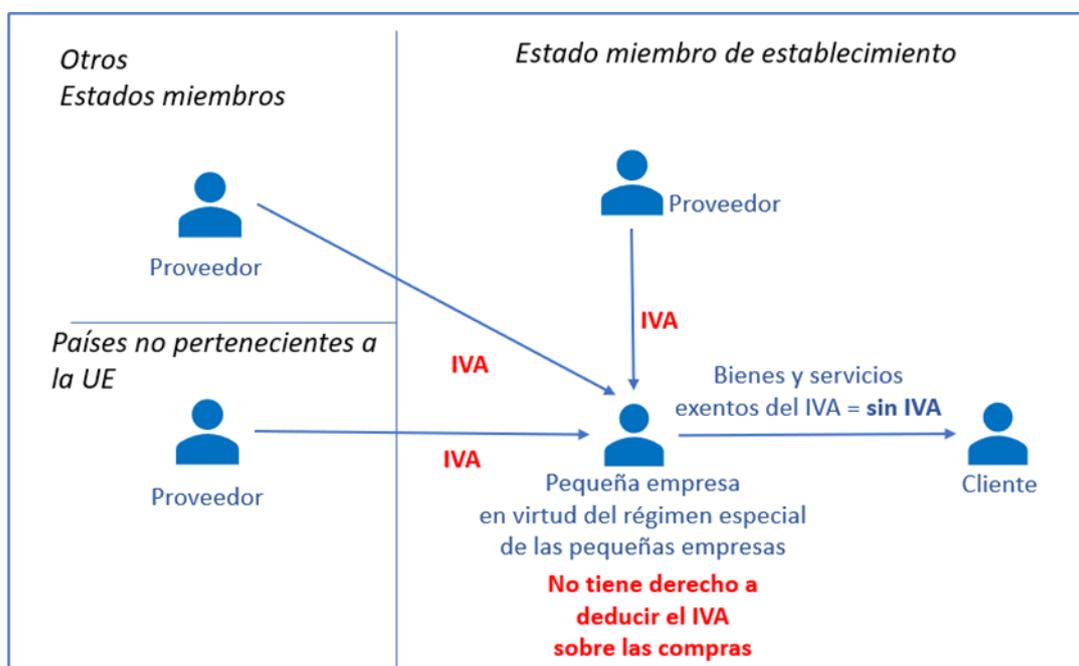


Gráfico 48: Régimen nacional de las pymes y derecho a deducción del IVA

<sup>(107)</sup> Artículo 289 de la Directiva sobre el IVA.

<sup>(108)</sup> De conformidad con los artículos 167 a 171 y 173 a 177 de la Directiva sobre el IVA.

En caso de que la pequeña empresa lleve a cabo tanto operaciones amparadas por el régimen especial de las pequeñas empresas como excluidas del régimen especial de las pequeñas empresas en su Estado miembro <sup>(109)</sup>, debe consultar a este para ser informada de las posibles consecuencias de su derecho a deducir el IVA soportado, como, por ejemplo, la posible aplicación de una prorata.

## 5.2. Régimen transfronterizo para las pymes

En esta sección se ofrecen ejemplos sobre la deducción del IVA a través de varios supuestos.

### Ejemplo 43

Una pyme aplica el régimen especial de las pequeñas empresas en su Estado miembro de establecimiento y en otro Estado miembro, el EM 1. Adquiere bienes y servicios en el Estado miembro de establecimiento que utiliza para realizar entregas o prestaciones en el Estado miembro de establecimiento, en el EM 1 o tanto en el Estado miembro de establecimiento como en el EM 1.

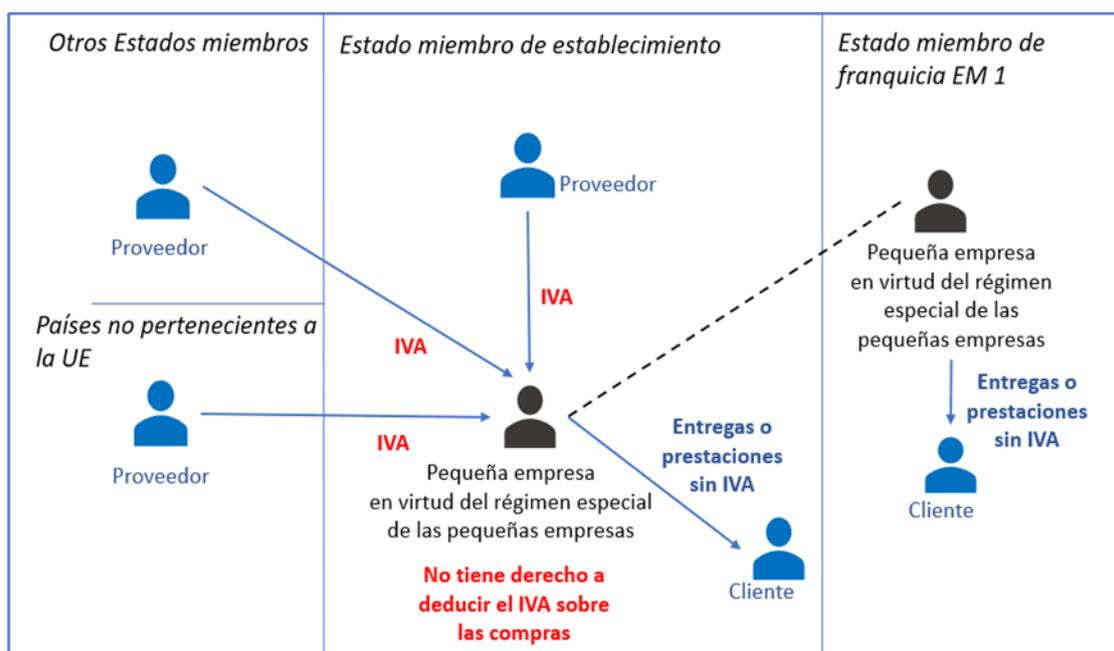


Gráfico 49: Régimen transfronterizo para las pymes y deducción del IVA. Supuesto A

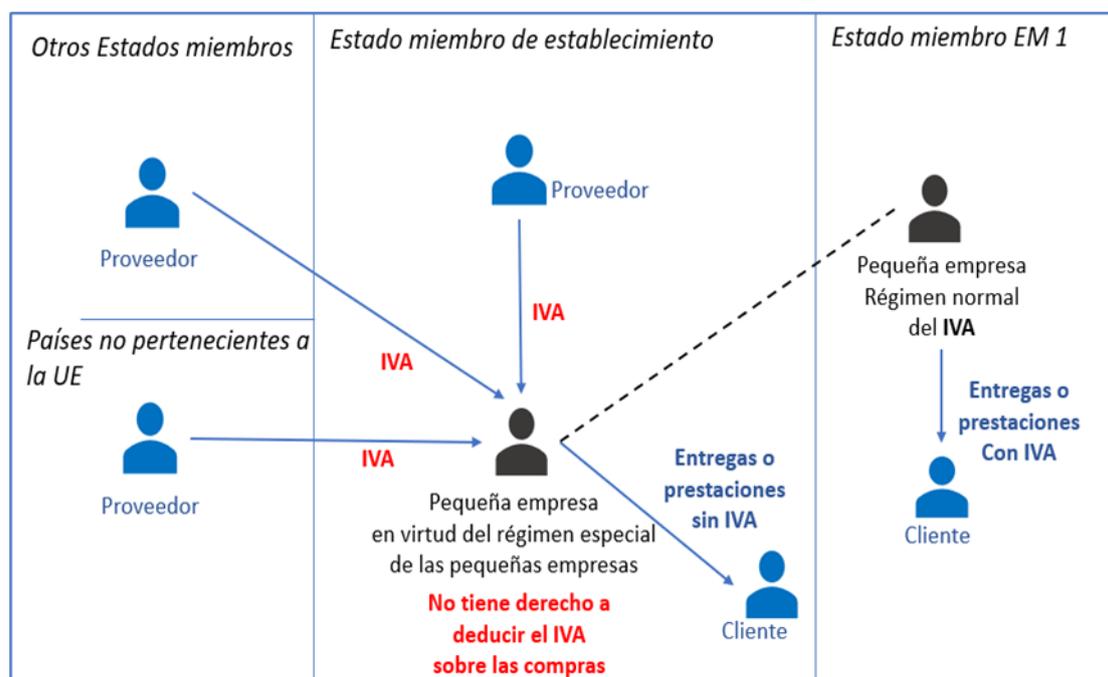
En este supuesto, la pyme **no tiene derecho** a deducir el IVA soportado por ninguna de las compras de bienes y servicios utilizados para realizar entregas o prestaciones exentas en el Estado miembro de establecimiento o en el EM 1.

<sup>(109)</sup> Véase la sección 3.3.3 sobre las operaciones excluidas del régimen especial de las pequeñas empresas.

### Ejemplo 44

Una pyme aplica el régimen especial de las pequeñas empresas en su Estado miembro de establecimiento. También tiene una actividad económica en el EM 1, donde no aplica el régimen especial de las pequeñas empresas. De hecho, en el EM 1, la pequeña empresa está registrada a efectos del IVA, repercute el IVA nacional a sus clientes y presenta declaraciones periódicas del IVA.

La pequeña empresa adquiere bienes y servicios en su Estado miembro de establecimiento que utiliza para realizar: entregas o prestaciones exentas en el Estado miembro de establecimiento; entregas o prestaciones gravadas en el EM 1; o entregas o prestaciones exentas en el Estado miembro de establecimiento y gravadas en el EM 1 (costes mixtos).



**Gráfico 50: Régimen especial de las pequeñas empresas y deducción del IVA. Supuesto B**

En este supuesto, la pyme **no tiene derecho** a deducir el IVA soportado por ninguna de las compras de bienes y servicios realizadas en su Estado miembro de establecimiento <sup>(110)</sup>.

<sup>(110)</sup> TJUE, Entertainment Bulgaria System EOOD, C-507/16.

### Ejemplo 45

Una pyme aplica el régimen especial de las pequeñas empresas en su Estado miembro de establecimiento. También tiene una actividad económica en el EM 1, donde no aplica el régimen especial de las pequeñas empresas. De hecho, en el EM 1, la pequeña empresa está registrada a efectos del IVA, repercute el IVA nacional a sus clientes y presenta declaraciones periódicas del IVA.

La pequeña empresa compra bienes y servicios en el EM 1 que utiliza para realizar entregas o prestaciones gravadas en esa jurisdicción.

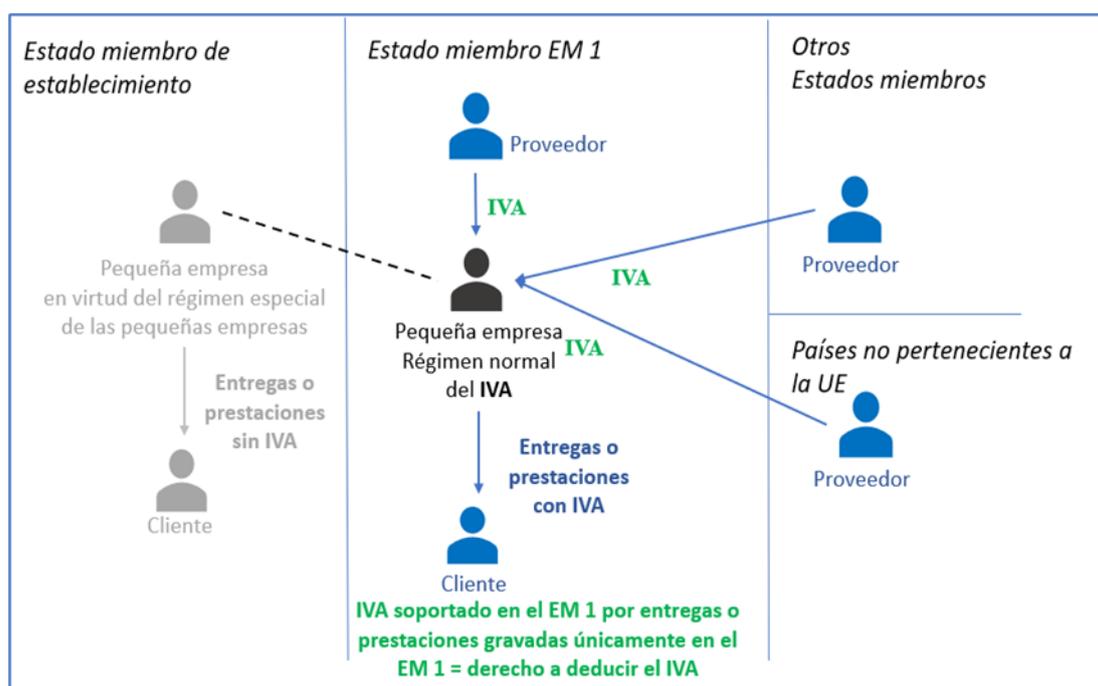
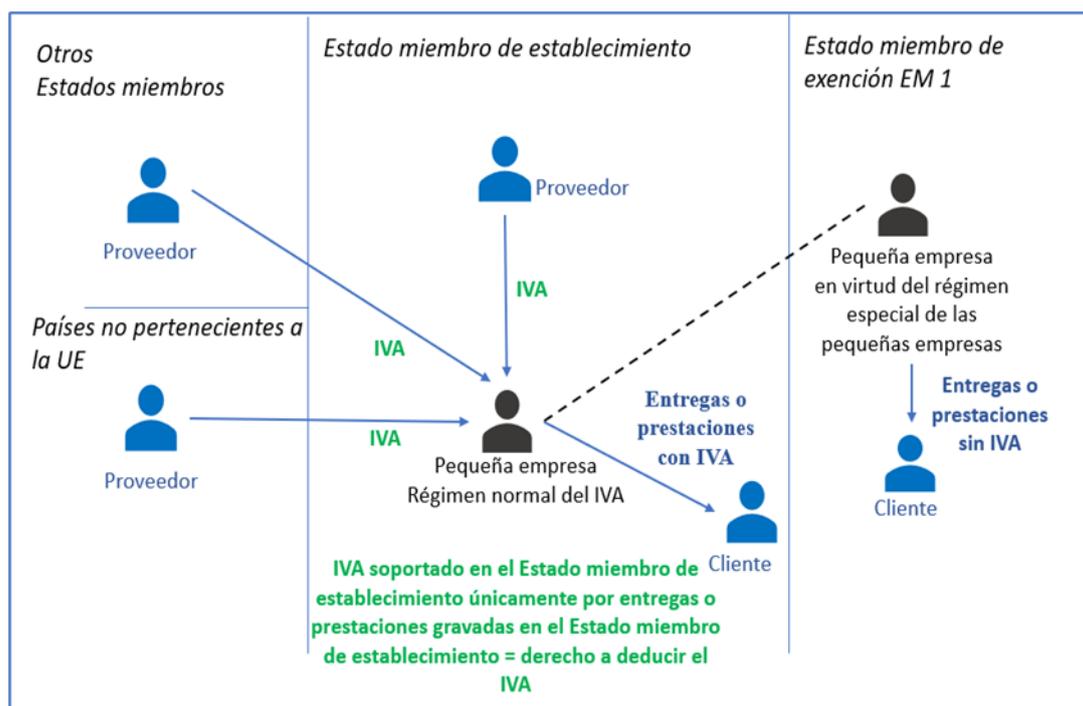


Gráfico 51: Régimen especial de las pequeñas empresas y deducción del IVA. Supuesto C

En este supuesto, la pyme **tiene derecho a deducir** el IVA soportado por estas compras de bienes y servicios realizadas en el EM 1.

### Ejemplo 46

Una pyme aplica el régimen normal del IVA en su Estado miembro de establecimiento. Está registrada a efectos del IVA, repercute el IVA nacional a sus clientes y presenta declaraciones periódicas del IVA. Esta pyme aplica el régimen transfronterizo para las pymes en el EM 1. Adquiere bienes y servicios en el Estado miembro de establecimiento que utilizará para realizar entregas y prestaciones gravadas en el Estado miembro de establecimiento.

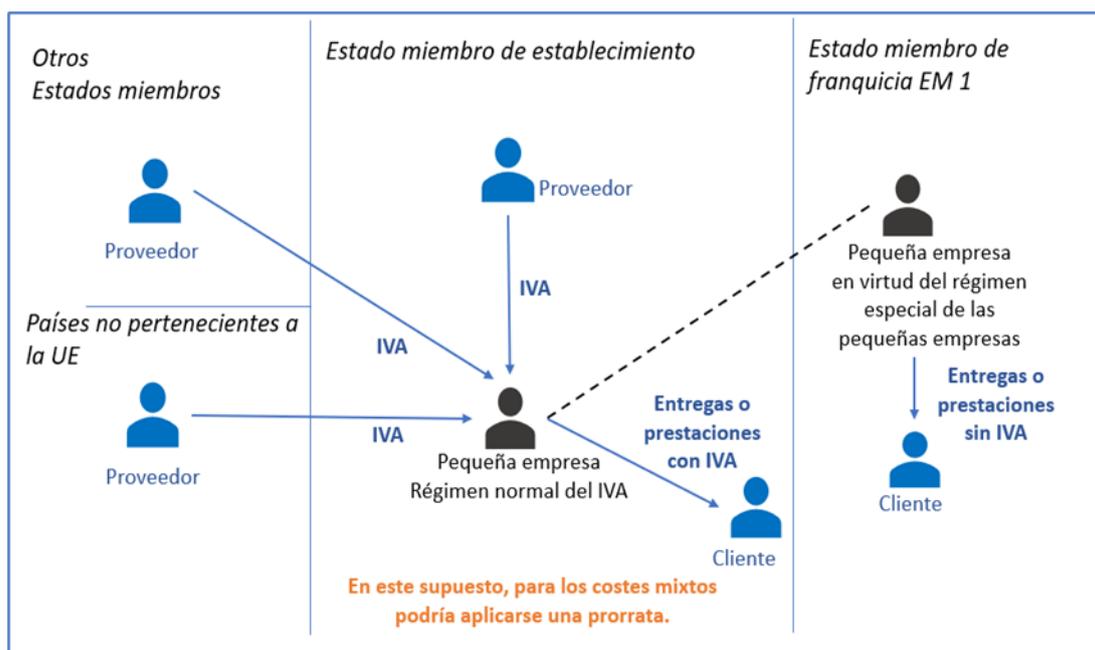


**Gráfico 52: Régimen transfronterizo para las pymes y deducción del IVA. Supuesto D**

En este supuesto, la pyme tiene derecho a deducir el IVA soportado por las compras de bienes y servicios realizadas en el Estado miembro de establecimiento utilizadas para realizar entregas y prestaciones gravadas en el Estado miembro de establecimiento.

### Ejemplo 47

Una pyme aplica el régimen normal del IVA en su Estado miembro de establecimiento. Está registrada a efectos del IVA, repercute el IVA nacional a sus clientes y presenta declaraciones periódicas del IVA. Esta pyme aplica el régimen transfronterizo para las pymes en el EM 1. Adquiere servicios en el Estado miembro de establecimiento que utilizará para realizar tanto entregas o prestaciones gravadas en el Estado miembro de establecimiento como entregas o prestaciones exentas en el EM 1 (costes mixtos).



**Gráfico 53: Régimen transfronterizo para las pymes y deducción del IVA. Supuesto E**

En este supuesto, la pyme tiene derecho a deducir el IVA soportado por las compras de bienes y servicios realizadas en el Estado miembro de establecimiento utilizadas para realizar entregas y prestaciones gravadas en el Estado miembro de establecimiento. No puede deducir el IVA soportado por las compras de bienes y servicios realizadas en el Estado miembro de establecimiento utilizadas para realizar entregas o prestaciones exentas en el EM 1. En el caso de los costes mixtos utilizados para realizar tanto entregas o prestaciones gravadas en el Estado miembro de establecimiento como exentas en el EM 1, se aplicará la prorrata. La prorrata significa que solo una parte del IVA soportado puede ser deducible en el Estado miembro de establecimiento. La pequeña empresa debe consultar a las autoridades fiscales de su Estado miembro de establecimiento para obtener más información.

### Ejemplo 48

Una pyme aplica el régimen normal del IVA en su Estado miembro de establecimiento. Está registrada a efectos del IVA, repercute el IVA nacional a sus clientes y presenta declaraciones periódicas del IVA. Esta pyme aplica el régimen transfronterizo para las pymes en el EM 1. Adquiere bienes y servicios en el Estado miembro de establecimiento que se utilizarán para realizar entregas o prestaciones exentas en el EM 1.

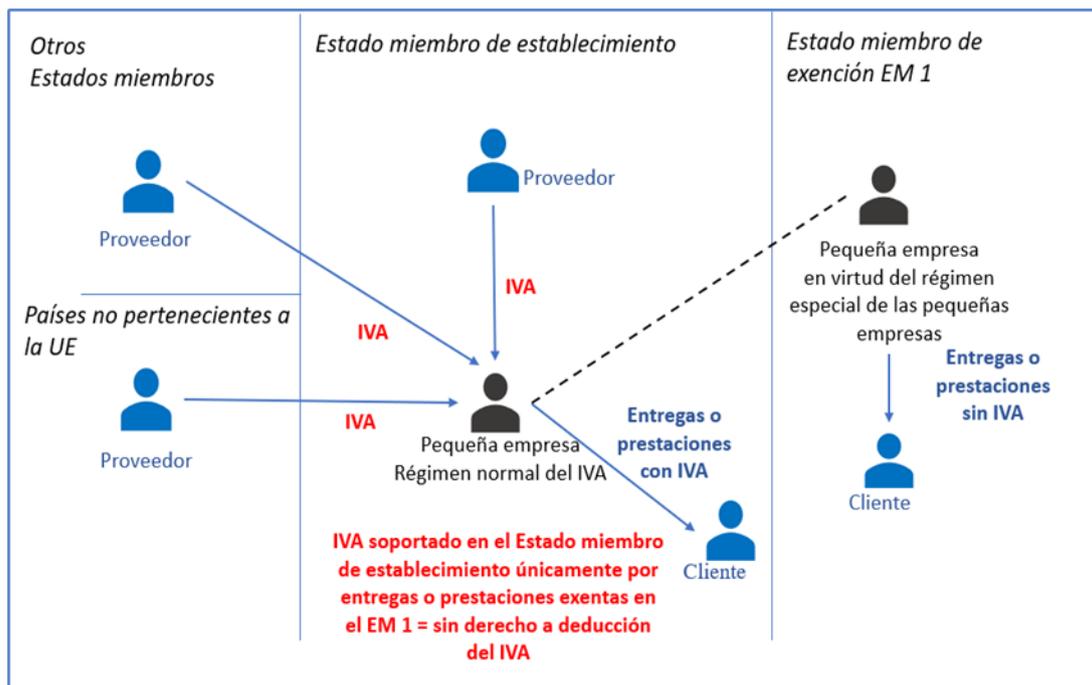


Gráfico 54: Régimen transfronterizo para las pymes y deducción del IVA. Supuesto F

En este supuesto, la pyme **no tiene derecho** a deducir el IVA soportado por las compras de bienes y servicios realizadas en el Estado miembro de establecimiento utilizadas para realizar entregas y prestaciones exentas en el EM 1.

## 6. Interacción con el régimen normal del IVA

Esta sección es **común a todos los niveles**, independientemente de que una pequeña empresa desee aplicar el régimen especial de las pequeñas empresas únicamente en su Estado miembro de establecimiento (nacional), en otros Estados miembros únicamente (transfronterizo) o tanto en su Estado miembro de establecimiento como en otros Estados miembros (transfronterizo).

La exención del IVA en virtud del régimen especial de las pequeñas empresas solo se aplica a las entregas de bienes y las prestaciones de servicios (operaciones por las que se repercute el IVA) realizadas por una pequeña empresa. Las compras (operaciones por las que se soporta el IVA) realizadas por una pequeña empresa no están amparadas por el régimen especial de las pequeñas empresas. Por lo tanto, es posible que una pequeña empresa que aplica el régimen especial de las pequeñas empresas a sus entregas de bienes y prestaciones de servicios deba seguir cumpliendo las obligaciones en materia de IVA en virtud del régimen normal del IVA para las compras realizadas. También puede ocurrir que una pequeña empresa deba excluir unas entregas o prestaciones del régimen especial de las pequeñas empresas y otras permanezcan amparadas. Mientras que el régimen especial de las pequeñas empresas se aplicará a las entregas o prestaciones amparadas, el régimen normal del IVA se aplicará a las entregas o prestaciones excluidas del régimen especial. Por lo tanto, en una misma jurisdicción pueden coexistir el régimen normal del IVA y el régimen especial de las pequeñas empresas.

### 6.1. Operaciones que dan lugar al registro a efectos del IVA

Las operaciones que dan lugar a un registro a efectos del IVA y a la obligación de declarar y pagar el IVA son las siguientes:

- las adquisiciones intracomunitarias de bienes sujetos al IVA,
- las importaciones de bienes,
- las compras de servicios por los que la pequeña empresa está obligada al pago del IVA (inversión del sujeto pasivo) <sup>(111)</sup>

---

<sup>(111)</sup> Artículo 196 de la Directiva sobre el IVA.

---

- las prestaciones de servicios en el territorio de otro Estado miembro por las que solo el destinatario deba pagar el IVA (aunque puede no haber IVA que pagar).

#### **Ejemplo 49**

Una pequeña empresa está establecida en su Estado miembro de establecimiento y entrega bienes a consumidores situados exclusivamente en él. Aplica el régimen nacional de las pymes. Para realizar estas entregas, la pequeña empresa compra bienes y servicios a proveedores establecidos en el Estado miembro de establecimiento y a proveedores establecidos en otros Estados miembros.

#### ***Operaciones amparadas por el régimen nacional de las pymes***

Sus entregas de bienes a consumidores situados en el Estado miembro de establecimiento están amparadas por el régimen especial de las pequeñas empresas y están exentas del IVA <sup>(112)</sup>. Se trata de operaciones por las que se repercute el IVA.

#### ***Operaciones amparadas por el régimen normal del IVA***

Las compras de bienes a proveedores establecidos en otros Estados miembros (adquisiciones intracomunitarias de bienes) y las compras de servicios a proveedores establecidos en otros Estados miembros están amparadas por el régimen normal del IVA, ya que son operaciones por las que se soporta el IVA. Respecto a estas compras, la persona obligada a declarar y pagar el IVA es la pequeña empresa mediante la aplicación del mecanismo de inversión del sujeto pasivo. Por lo tanto, la pequeña empresa tendría que registrarse a efectos del IVA y declarar y pagar el IVA por estas compras en el Estado miembro de establecimiento.

Habida cuenta de que sus entregas de bienes están exentas del IVA en virtud del régimen especial de las pequeñas empresas, la pequeña empresa no estaría autorizada a deducir el IVA soportado en ninguna de sus compras.

---

<sup>(112)</sup> Artículo 284 de la Directiva sobre el IVA.

---

### Ejemplo 50

Una pequeña empresa está establecida en el Estado miembro de establecimiento, donde está amparada por el régimen normal del IVA. Se le facilita un número EX porque aplica el régimen transfronterizo para las pymes en el EM 1 y en el EM 2. Realiza entregas de bienes a consumidores finales situados en el EM 1. Para realizar estas entregas, compra algunos servicios en el EM 1 a un proveedor registrado pero no establecido en el EM 1.

#### ***Operaciones amparadas por el régimen transfronterizo para las pymes***

Las entregas o prestaciones nacionales a consumidores finales situados en el EM 1 están exentas del IVA <sup>(113)</sup>, ya que están amparadas por el régimen transfronterizo para las pymes.

#### ***Operaciones amparadas por el régimen normal del IVA***

Las entregas o prestaciones realizadas en el Estado miembro de establecimiento están amparadas por el régimen normal del IVA. La pequeña empresa debe estar registrada a efectos del IVA en el Estado miembro de establecimiento para declarar y pagar el IVA por las entregas o prestaciones allí realizadas.

Las compras nacionales de servicios a los proveedores registrados pero no establecidos en el EM 1 están amparadas por el régimen normal del IVA. La pequeña empresa debe registrarse a efectos del IVA <sup>(114)</sup> en el EM 1 para declarar las compras nacionales y declarar el IVA <sup>(115)</sup> correspondiente a estas compras con arreglo al mecanismo de inversión del sujeto pasivo. Dado que la pequeña empresa aplica el régimen transfronterizo para las pymes en el EM 1, no puede deducir el IVA soportado en sus compras <sup>(116)</sup> (véase el ejemplo 45).

Habida cuenta de que el régimen especial de las pequeñas empresas es facultativo, corresponde a la pequeña empresa evaluar qué régimen es más adecuado para su actividad económica: el régimen normal del IVA o el régimen especial de las pequeñas empresas.

---

<sup>(113)</sup> Artículo 284 de la Directiva sobre el IVA.

<sup>(114)</sup> Artículo 214, apartado 1, letra d), de la Directiva sobre el IVA.

<sup>(115)</sup> Artículo 196 de la Directiva sobre el IVA.

<sup>(116)</sup> Artículo 289 de la Directiva sobre el IVA.

---

## 6.2. Operaciones excluidas del régimen especial de las pequeñas empresas

Como se detalla en la sección 3.3.3, algunas operaciones están excluidas de la aplicación del régimen especial de las pequeñas empresas:

- las entregas o prestaciones que se realizan de manera ocasional <sup>(117)</sup>,
- las entregas de medios de transporte nuevos efectuadas de un Estado miembro a otro <sup>(118)</sup>,
- otras operaciones que los Estados miembros decidan excluir del régimen especial de las pequeñas empresas <sup>(119)</sup>.

En caso de que una pequeña empresa realice tanto operaciones excluidas del régimen especial de las pequeñas empresas como operaciones amparadas por este, se permite a la pequeña empresa (siempre que cumpla las condiciones para ello) eximir del IVA las entregas y prestaciones amparadas por el régimen especial de las pequeñas empresas, al tiempo que está obligada a registrarse a efectos del IVA, declarar las operaciones excluidas del régimen especial de las pequeñas empresas (y pagar el IVA por ellas).

---

<sup>(117)</sup> Las entregas o prestaciones contempladas en el artículo 12 de la Directiva sobre el IVA.

<sup>(118)</sup> Las entregas y prestaciones realizadas en las condiciones establecidas en el artículo 138, apartado 1 y apartado 2, letra a), de la Directiva sobre el IVA.

<sup>(119)</sup> Artículo 283, apartado 2, de la Directiva sobre el IVA.

---

## 7. Interacción con otros regímenes especiales

Esta sección es **común a todos los niveles**, independientemente de que una pequeña empresa desee aplicar el régimen especial de las pequeñas empresas únicamente en su Estado miembro de establecimiento (nacional), en otros Estados miembros únicamente (transfronterizo) o tanto en su Estado miembro de establecimiento como en otros Estados miembros (transfronterizo).

### 7.1. Interacción entre las pymes y el régimen de ventanilla única

La ventanilla única es un sistema electrónico que permite a los sujetos pasivos, como las pequeñas empresas, declarar y pagar el IVA devengado en todos los Estados miembros de la UE en un único Estado miembro: el Estado miembro en el que está establecida la actividad económica.

La ventanilla única contempla las siguientes entregas y prestaciones:

- las prestaciones intracomunitarias de servicios a consumidores finales de la UE (incluidos los servicios de telecomunicaciones, de radiodifusión y televisión y electrónicos),
- las ventas intracomunitarias a distancia de bienes a consumidores finales de la UE,
- las entregas nacionales de bienes a consumidores finales de la UE realizadas por un sujeto pasivo considerado proveedor <sup>(120)</sup>.

#### 7.1.1. Regímenes de la Unión para pymes y de ventanilla única: posible coexistencia

La coexistencia entre el régimen especial de las pequeñas empresas y el régimen de ventanilla única de la Unión es posible. Una pequeña empresa que cumpla los requisitos podrá eximir del IVA sus entregas o prestaciones en el marco del régimen especial de las pequeñas empresas realizadas en su Estado miembro de establecimiento <sup>(121)</sup> o en otros

---

<sup>(120)</sup> Artículo 14 *bis*, apartado 2, de la Directiva sobre el IVA.

<sup>(121)</sup> El Estado miembro de establecimiento es el Estado miembro en que la pequeña empresa ha situado la sede de su actividad económica.

---

Estados miembros de franquicia y, al mismo tiempo, estar registrada en la ventanilla única de la Unión y declarar las entregas o prestaciones situadas en los Estados miembros en que la pequeña empresa no aplique el régimen especial de las pequeñas empresas, como se ilustra a continuación. Sin embargo, no es posible aplicar al mismo tiempo los regímenes de la Unión para pymes y los de ventanilla única en una misma jurisdicción.

### Ejemplo 51

Una pequeña empresa desarrolla actividades económicas en su Estado miembro de establecimiento (EM 1), en el EM 2 y en el EM 3. No ejerce ninguna actividad económica en otros Estados miembros. Aplica el régimen transfronterizo para las pymes en el Estado miembro de establecimiento y en el EM 2, pero no en el EM 3.

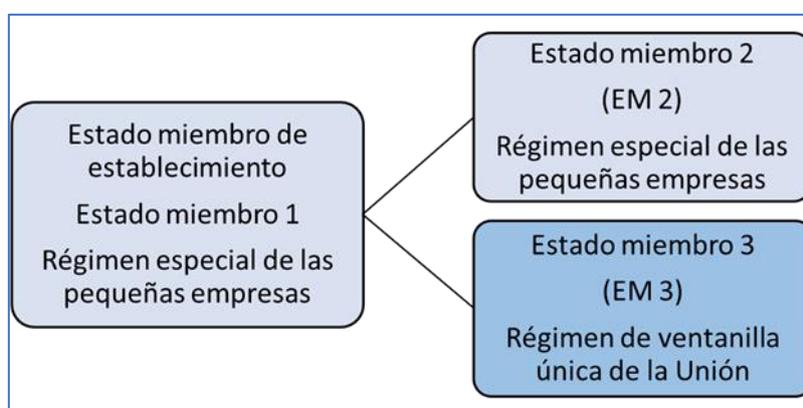


Gráfico 55: Regímenes para pymes y de ventanilla única

En este supuesto, la pequeña empresa puede aplicar el régimen de ventanilla única de la Unión al EM 3 para declarar y pagar el IVA por las entregas y prestaciones ubicadas en ese Estado miembro, ya que ahí no aplica el régimen transfronterizo para las pymes. La declaración de ventanilla única deberá presentarse en el Estado miembro de establecimiento y solo deberá contemplar las entregas o las prestaciones realizadas en el EM 3.

La pequeña empresa aplica el régimen transfronterizo para las pymes en el EM 1 y en el EM 2, por lo que las entregas o las prestaciones en estos dos Estados miembros están exentas del IVA. La pequeña empresa debe presentar un informe trimestral en el Estado miembro de establecimiento que contemple su volumen de negocios en los veintisiete Estados miembros, incluido el EM 3. En el caso de los Estados miembros en que la pequeña empresa no tiene actividad económica, el volumen de negocios que debe notificarse es cero (0).

## 7.1.2. Ventas a distancia de bienes y servicios de telecomunicaciones, de radiodifusión y televisión y electrónicos a los consumidores: lugar de la entrega o prestación

El lugar de la entrega de bienes y la prestación de servicios determina en qué Estado miembro debe declarar la pequeña empresa. En el caso de las ventas a distancia de bienes y servicios de telecomunicaciones, de radiodifusión y televisión y electrónicos a los consumidores, el lugar general de entrega o prestación es el destino, es decir, el Estado miembro donde está situado el consumidor final. No obstante, el lugar de la entrega o prestación podría ser el Estado miembro de establecimiento del proveedor si se cumplen las siguientes condiciones de forma conjunta <sup>(122)</sup>:

- a) el proveedor está establecido en un solo Estado miembro (es decir, no tiene ningún establecimiento permanente en otro Estado miembro),
- b) el volumen de negocios anual de las ventas a distancia de bienes y servicios de telecomunicaciones, de radiodifusión y televisión y electrónicos no excede de 10 000 EUR en el año natural en curso y en el año natural anterior, y
- c) el proveedor no está registrado en el régimen de ventanilla única ni ha optado por la imposición en destino.

El cuadro que figura a continuación tiene por objeto proporcionar información práctica, a través de ejemplos, sobre el lugar de entrega o prestación de las ventas a distancia de bienes y de los servicios de telecomunicaciones, de radiodifusión y televisión y electrónicos prestados a los consumidores.

Supuestos	Fiscalidad en el Estado miembro de establecimiento <sup>(123)</sup> (EM 1)	Imposición en destino (EM 2)
<b>Supuesto 1:</b>  Una pequeña empresa está establecida en el EM 1 y realiza ventas a distancia de bienes y prestaciones de servicios de telecomunicaciones, de radiodifusión y televisión y electrónicos a consumidores situados en el EM 2. <b>Su volumen de negocios no supera los 10 000 EUR y no está</b>	Sí	No

<sup>(122)</sup> Artículo 59 *quater* de la Directiva sobre el IVA.

<sup>(123)</sup> Artículo 59 *quater* de la Directiva sobre el IVA.

<p><b>registrada en la ventanilla única ni ha optado por la tributación en destino.</b></p> <p>En este supuesto, las entregas y las prestaciones a los consumidores en el EM 2 están situadas en el EM 1 (Estado miembro de establecimiento de la pequeña empresa). Si la pequeña empresa aplica el régimen especial de las pequeñas empresas en el EM 1, todas estas entregas y prestaciones están exentas del IVA y deben incluirse en el volumen de negocios anual de la pyme del EM 1.</p>		
<p><b>Supuesto 2:</b></p> <p>Una pequeña empresa está establecida en el EM 1 y realiza ventas a distancia de bienes y prestaciones de servicios de telecomunicaciones, de radiodifusión y televisión y electrónicos a consumidores situados en el EM 2. <b>Su volumen de negocios supera los 10 000 EUR</b> y no está registrada en la ventanilla única.</p> <p>En este supuesto, las entregas o las prestaciones a los consumidores situados en el EM 2 se encuentran en el EM 2 (destino). Si la pequeña empresa aplica el régimen transfronterizo para las pymes en el EM 2, las entregas o las prestaciones estarían exentas del IVA y deberían incluirse en el volumen de negocios anual de las pymes del EM 2 en los informes trimestrales que deben presentarse en el EM 1.</p> <p>Si la pyme no aplica el régimen transfronterizo para las pymes en el EM 2, las entregas o prestaciones se gravarían y declararían en la declaración nacional del IVA en el EM 2 con arreglo a las normas del régimen normal del IVA, ya que la pyme no está registrada en la ventanilla única.</p>	<p><b>No</b></p>	<p><b>Sí</b></p>
<p><b>Supuesto 3:</b></p> <p>Una pequeña empresa está establecida en el EM 1 y realiza ventas a distancia de bienes y prestaciones de servicios de telecomunicaciones, de radiodifusión y televisión y electrónicos a consumidores situados en el EM 2. Su volumen de</p>	<p><b>No</b></p>	<p><b>Sí</b></p>

<p>negocios no supera los 10 000 EUR, pero <b>está registrada en la ventanilla única.</b></p> <p>En este supuesto, las entregas o prestaciones mencionadas están situadas en el EM 2 (destino). Dado que la pequeña empresa está registrada en la ventanilla única, las entregas o prestaciones situadas en el EM 2 deben consignarse en la declaración de ventanilla única.</p> <p>Si la pequeña empresa desea acogerse al régimen transfronterizo para las pymes en el EM 2, el régimen de ventanilla única dejará de aplicarse en el EM 2. Con arreglo al régimen especial de las pequeñas empresas, las entregas o prestaciones ubicadas en el EM 2 estarían exentas del IVA y deberían incluirse en el volumen de negocios del EM 2 en los informes trimestrales de la pyme.</p>		
<p><b>Supuesto 4:</b></p> <p>Una pequeña empresa está establecida en el EM 1 y realiza ventas a distancia de bienes y prestaciones de servicios de telecomunicaciones, de radiodifusión y televisión y electrónicos a consumidores situados en el EM 2. Su volumen de negocios no supera los 10 000 EUR, pero <b>ha optado por la tributación en destino.</b></p> <p>En este supuesto, las entregas y prestaciones mencionadas están situadas en el EM 2. Si la pequeña empresa aplica el régimen transfronterizo para las pymes en el EM 2, las entregas y prestaciones estarían exentas del IVA y deberían incluirse en el volumen de negocios del EM 2 en los informes trimestrales de la pyme. Si la pequeña empresa desea acogerse al régimen de ventanilla única en su lugar, las entregas y las prestaciones no podrían estar exentas del IVA y deberían consignarse en la declaración de ventanilla única que debe presentarse en el EM 1.</p>	<p><b>No</b></p>	<p><b>Sí</b></p>

**Gráfico 56: Ventas a distancia de bienes y prestación de servicios de telecomunicaciones, de radiodifusión y televisión y electrónicos a los consumidores**

### 7.1.3. Regímenes para pymes y de ventanilla única de la Unión: posibles supuestos

#### **Supuesto 1:**

Una pequeña empresa tiene su centro de actividad en el EM 1. Vende libros y libros electrónicos a consumidores finales en el EM 1 y en el EM 2, **donde tiene un establecimiento permanente**. También presta servicios de impresión a un cliente establecido en el EM 1.

En el año A, el volumen de negocios anual de sus ventas nacionales de libros y de libros electrónicos asciende a 15 000 EUR en el EM 1. Su volumen de negocios anual de las ventas a distancia y la prestación de servicios electrónicos asciende a 9 500 EUR en el EM 2. Su volumen de negocios anual de los servicios de impresión asciende a 20 000 EUR en el año A y a 40 000 EUR en el año A-1. El umbral anual para aplicar el régimen especial de las pequeñas empresas en el EM 1 es de 85 000 EUR y de 70 000 EUR en el EM 2.

*a) ¿Cuál es el lugar de entrega o prestación de estos bienes y servicios?*

Las ventas de libros y libros electrónicos a los consumidores en el EM 1, así como los servicios de impresión al cliente establecido en el EM 1, están situados en el EM 1.

Dado que la pequeña empresa tiene un establecimiento permanente en otro Estado miembro (EM 2) distinto de su Estado miembro de establecimiento (EM 1), la disposición del artículo 59 *quater* (imposición en el Estado miembro de establecimiento) no puede aplicarse a las ventas de libros y libros electrónicos realizadas a los consumidores en el EM 2. Por lo tanto, estas entregas y prestaciones están situadas en el EM 2.

*b) ¿Puede utilizarse el régimen de ventanilla única?*

Sí, el sistema de ventanilla única **solo** puede utilizarse para declarar las ventas de libros a los consumidores en el EM 2 (ventas a distancia de bienes). Las ventas de libros electrónicos a los consumidores en el EM 2 (servicios electrónicos) tendrían que consignarse en la declaración nacional del IVA en el EM 2 debido a la existencia de un establecimiento permanente en ese Estado miembro <sup>(124)</sup>.

El sistema de ventanilla única no es aplicable ni a las entregas de libros ni a las prestaciones de servicios de libros electrónicos a los consumidores finales en el EM 1 ni

---

<sup>(124)</sup> Artículo 369 *ter*, letra c), de la Directiva sobre el IVA.

---

a los servicios de impresión a clientes establecidos en el EM 1. Estas entregas y prestaciones deben incluirse en la declaración nacional del IVA en el EM 1.

*c) ¿Puede la pequeña empresa aplicar el régimen nacional de las pymes?*

Siempre que la pequeña empresa cumpla las condiciones para aplicar el régimen especial de las pequeñas empresas en el EM 1, podría aplicar el régimen nacional en ese Estado miembro.

En este supuesto, las entregas de libros y las prestaciones de servicios de libros electrónicos a los consumidores situados en el EM 1 y los servicios de impresión a clientes establecidos en el EM 1 estarían exentos del IVA. Sus obligaciones de información (en su caso) dependerían de las normas aplicables en el EM 1 (véase el portal web de las pymes).

Las entregas de libros y las prestaciones de servicios de libros electrónicos a los consumidores en el EM 2 no estarían amparadas por el régimen nacional de las pymes, ya que tienen lugar en el EM 2.

*d) ¿Puede la pequeña empresa aplicar el régimen transfronterizo para las pymes en el EM 2 únicamente?*

La pequeña empresa solo podría aplicar el régimen transfronterizo para las pymes en el EM 2 si cumple las condiciones (véase la sección 4) y si da de baja su establecimiento permanente en el registro del EM 2 a efectos del IVA.

Siempre que la pequeña empresa cumpla las condiciones para aplicar el régimen transfronterizo para las pymes en el EM 2, las entregas de libros y las prestaciones de servicios de libros electrónicos a los consumidores situados en el EM 2 estarían exentas del IVA. Todas las entregas y prestaciones realizadas en los veintisiete Estados miembros deben consignarse en los informes trimestrales de las pymes que deben presentarse en el EM 1.

Si la pequeña empresa aplica el régimen transfronterizo para las pymes en el EM 2, el régimen de ventanilla única no puede aplicarse en el EM 2. Dado que las entregas y las prestaciones en el EM 2 están exentas del IVA, no deben consignarse en la declaración de ventanilla única.

Las ventas de libros y libros electrónicos a los consumidores en el EM 1 y los servicios de impresión a clientes del EM 1 se gravarían con arreglo al régimen normal del IVA y se declararían en la declaración nacional del IVA en el EM 1.

---

e) *¿Puede la pyme aplicar el régimen transfronterizo para las pymes en el EM 1 y en el EM 2?*

La pequeña empresa solo podría aplicar el régimen transfronterizo para las pymes en el EM 1 y el EM 2 si cumple las condiciones (véase la sección 4) y si da de baja su establecimiento permanente en el registro del EM 2 a efectos del IVA.

En este supuesto, todas las entregas y prestaciones en el EM 1 y en el EM 2 estarían exentas del IVA. Las entregas de libros y las prestaciones de servicios de libros electrónicos a los consumidores en el EM 1 y los servicios de impresión al cliente establecido en el EM 1 deben incluirse en el volumen de negocios del EM 1 en el informe trimestral de las pymes.

Las entregas de libros y las prestaciones de servicios de libros electrónicos a los consumidores en el EM 2 deben incluirse en el volumen de negocios del EM 2.

Si la pequeña empresa opta por acogerse al régimen especial de las pequeñas empresas, el régimen de ventanilla única no puede aplicarse en el EM 2. Habida cuenta de que en el EM 2 las entregas y las prestaciones están exentas del IVA, no deben consignarse en la declaración de ventanilla única.

**Supuesto 2:**

Una pequeña empresa tiene su centro de actividad en el EM 1. Vende libros y libros electrónicos a los consumidores finales en el EM 1 y en el EM 2, **donde no tiene un establecimiento permanente**. También presta servicios de impresión a un cliente establecido en el EM 1.

En el año A, el volumen de negocios anual de sus ventas nacionales y de sus prestaciones de servicios electrónicos asciende a 15 000 EUR en el EM 1. Su volumen de negocios anual de las ventas a distancia y la prestación de servicios electrónicos asciende a 9 500 EUR en el EM 2. Su volumen de negocios anual de los servicios de impresión asciende a 20 000 EUR en el año A y a 40 000 EUR en el año A-1. El umbral anual para aplicar el régimen especial de las pequeñas empresas en el EM 1 es de 85 000 EUR y de 70 000 EUR en el EM 2.

a) *¿Cuál es el lugar de entrega o prestación de estos bienes y servicios?*

Las ventas de libros y libros electrónicos a los consumidores en el EM 1, así como los servicios de impresión al cliente establecido en el EM 1, están situados en el EM 1.

Dado que la pequeña empresa no tiene ningún establecimiento permanente en otro Estado miembro (EM 2) distinto de su Estado miembro de establecimiento (EM 1), la

---

disposición del artículo 59 *quater* de la Directiva sobre el IVA (imposición en el Estado miembro de establecimiento) se aplicaría a las ventas de libros y libros electrónicos a los consumidores en el EM 2. Por lo tanto, estas entregas y prestaciones podrían ubicarse en el EM 1 (véase el gráfico 56 del supuesto 1).

b) *¿Puede utilizarse el régimen de ventanilla única?*

Si se aplica el artículo 59 *quater* de la Directiva sobre el IVA, el lugar de la entrega de libros y de la prestación de servicios de libros electrónicos vendidos a los consumidores en el EM 2 sería el EM 1 (Estado miembro de establecimiento). El EM 1 será también el lugar de entrega para las ventas de libros y de prestación para las ventas de libros electrónicos a los consumidores en el EM 1 y para los servicios de impresión prestados al cliente establecido en el EM 1.

En este supuesto, el régimen de ventanilla única no podría aplicarse. Todas las entregas y prestaciones deben consignarse en la declaración nacional del IVA en el EM 1.

Si la pequeña empresa opta por la imposición en destino (gráfico 56, supuesto4), las ventas de libros y libros electrónicos a los consumidores en el EM 2 se situarán en el EM 2. El régimen de ventanilla única podría aplicarse a estas entregas y prestaciones. Tendrían que consignarse en la declaración de ventanilla única que debe presentarse en el EM 1.

Las ventas de libros y libros electrónicos a los consumidores en el EM 1 y los servicios de impresión al cliente en el EM 1 seguirían estando situados en el EM 1 y deberían consignarse en la declaración nacional del IVA en el EM 1, a menos que la pyme aplique el régimen especial de las pequeñas empresas en el EM 1.

c) *¿Puede la pequeña empresa aplicar únicamente el régimen nacional de las pymes?*

Si se aplica el artículo 59 *quater* de la Directiva sobre el IVA (imposición en el Estado miembro de establecimiento) y cumple las condiciones para aplicar el régimen nacional de las pymes (véase la sección 3), el régimen nacional de las pymes podría aplicarse a todas las entregas y prestaciones: las entregas o prestaciones de libros y libros electrónicos a los consumidores en el EM 1 y de servicios de impresión al cliente en el EM 1 y de libros y libros electrónicos a los consumidores del EM 2. Todas estas entregas o prestaciones estarían exentas del IVA. Las obligaciones de cumplimiento de las pequeñas empresas en el EM 1 dependerían de las normas establecidas por este Estado miembro.

Si la pyme aplica impuestos en destino, solo las entregas o prestaciones de libros y libros electrónicos a los consumidores del EM 1 y de servicios de impresión al cliente en el

---

EM 1 estarían amparados por la exención del IVA en virtud del régimen nacional de las pymes.

d) *¿Puede la pequeña empresa acogerse al régimen transfronterizo para las pymes en el EM 2?*

Si la pequeña empresa opta por la imposición de las ventas en destino, el régimen transfronterizo para las pymes solo puede aplicarse a las entregas o prestaciones de libros y libros electrónicos a los consumidores situados en el EM 2. Estas entregas o prestaciones estarían exentas del IVA y se consignarían en los informes trimestrales que deben presentarse en el EM 1.

e) *¿Puede la pequeña empresa acogerse al régimen transfronterizo para las pymes en el EM 1 y en el EM 2?*

Si se aplica el artículo 59 *quater* de la Directiva sobre el IVA (imposición en el Estado miembro de establecimiento), el régimen transfronterizo para las pymes no es aplicable.

Si la pyme opta por gravar las ventas en destino, véase la respuesta a la letra d).

## 7.2. Interacción entre el régimen especial de las pequeñas empresas y la ventanilla única para las importaciones

El régimen especial de las pequeñas empresas y la ventanilla única para las importaciones **se excluyen mutuamente**.

En primer lugar, solo las pequeñas empresas con una sede de la actividad económica situada en un Estado miembro pueden acogerse al régimen especial de las pequeñas empresas.

A fin de evitar el riesgo de doble no imposición <sup>(125)</sup>, un sujeto pasivo que se acoja a la exención en virtud del régimen especial de las pequeñas empresas tendría que renunciar a este régimen antes de poder utilizar la ventanilla única para las importaciones. De hecho, el número de identificación de la ventanilla única para las importaciones permite la importación exenta del IVA de bienes que no superen los 150 EUR en **cualquier** Estado miembro (incluso en uno en el que la pyme podría

---

<sup>(125)</sup> Véase la página 21 de la [Guía de la ventanilla única del IVA](#).

---

beneficiarse del régimen especial de las pequeñas empresas), aunque no está permitido importar bienes a la UE sin que el IVA se recaude en ninguna fase.

### 7.3. Régimen especial de las pequeñas empresas y régimen de tanto alzado para los agricultores

El régimen de tanto alzado para los agricultores <sup>(126)</sup> es un régimen especial que los Estados miembros pueden aplicar cuando la aplicación del régimen normal del IVA a los agricultores pueda plantear inconvenientes.

No existe posibilidad de solapamiento entre el régimen especial de las pequeñas empresas y el régimen de tanto alzado para los agricultores. Aunque se dirige a los agricultores, el régimen de tanto alzado para los agricultores es una alternativa al régimen especial de las pequeñas empresas, pero solo se dirige a los de pequeño tamaño <sup>(127)</sup>.

### 7.4. Régimen especial de las pequeñas empresas, régimen de las agencias de viajes y régimen para los bienes de ocasión

Con arreglo al régimen para los bienes de ocasión <sup>(128)</sup>, el IVA se calcula sobre la base del margen. La cuestión es si, a la hora de determinar, según un cálculo del volumen de negocios <sup>(129)</sup>, si se aplica el régimen especial de las pequeñas empresas, es posible basarse en el volumen de negocios realizado con arreglo al régimen para los bienes de ocasión, dado que este se calcula únicamente en función del margen de beneficio obtenido. Así lo ha resuelto el Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE), que ha confirmado <sup>(130)</sup> que los regímenes son autónomos y, en la medida en que el régimen

---

<sup>(126)</sup> Artículos 295 a 305 de la Directiva sobre el IVA.

<sup>(127)</sup> TJUE, sentencia de 12 de octubre de 2017, *Shields on Sons Partnership*, C-262/16, EU:C:2017:756, apartado 33.

<sup>(128)</sup> Artículos 311 a 343 de la Directiva sobre el IVA.

<sup>(129)</sup> A tenor del artículo 288, párrafo primero, punto 1, de la Directiva sobre el IVA.

<sup>(130)</sup> TJUE, sentencia de 29 de julio de 2019, *B* (Volumen de negocios de un revendedor de vehículos de ocasión), C-388/18, EU:C:2019:642.

---

especial de las pequeñas empresas tiene por objeto fomentar la creación de pequeñas empresas, impulsar su actividad y hacerlas más competitivas, no debe dar lugar a que las grandes empresas obtengan una ventaja competitiva injustificada. Por lo tanto, según el TJUE, el volumen de negocios debe calcularse sobre la base de todos los importes (IVA excluido) recibidos o por percibir, sin que se le resten los importes pagados, como ocurriría si se hubiera hecho referencia al margen de beneficio. Esto es pertinente para el régimen para los bienes de ocasión, pero también para el régimen de las agencias de viajes <sup>(131)</sup>, que también grava sobre la base del margen de beneficio.

## 7.5. Régimen especial de las pequeñas empresas y régimen aplicable al oro de inversión

El régimen aplicable al oro de inversión <sup>(132)</sup> es un régimen obligatorio que los Estados miembros deben aplicar. Establece una exención con derecho a deducción.

Podría producirse un solapamiento, pero solo si el sujeto pasivo también participa en actividades no incluidas en el régimen aplicable al oro de inversión. El volumen de negocios debe calcularse sobre la base de todos los importes (IVA excluido) recibidos o por percibir. Al igual que ocurre con otras operaciones exentas con derecho a deducción, también deben incluirse los importes derivados de operaciones incluidas en el régimen aplicable al oro de inversión.

---

<sup>(131)</sup> Artículos 306 a 310 de la Directiva sobre el IVA.

<sup>(132)</sup> Artículos 344 a 356 de la Directiva sobre el IVA.

---

## 8. Contabilidad en valores de caja

A fin de ayudar a las pequeñas empresas que tienen dificultades para abonar el IVA a la autoridad fiscal competente debido a que aún no han cobrado de sus clientes, los Estados miembros pueden autorizar a los sujetos pasivos, en virtud de un régimen facultativo, a utilizar un sistema de contabilidad en valores de caja para contabilizar el IVA. A este régimen facultativo de contabilidad en valores de caja solo pueden acogerse los sujetos pasivos cuyo volumen de negocios anual no supere un determinado umbral.

La nueva norma aumenta el umbral de 500 000 EUR a 2 000 000 EUR o su contravalor en moneda nacional y suprime la obligación de los Estados miembros de consultar al Comité del IVA antes de fijar un umbral que supere los 500 000 EUR.

La aplicación de este régimen facultativo sigue siendo la misma: el artículo 66, letra b), de la Directiva sobre el IVA permite a los Estados miembros disponer que el impuesto sea exigible, para determinadas operaciones o categorías de sujetos pasivos, «como plazo máximo, en el momento del cobro del precio». Con arreglo a este régimen, los sujetos pasivos solo pueden deducir el IVA cuando pagan a sus proveedores, tal como se establece en el artículo 167 *bis* de la Directiva sobre el IVA.

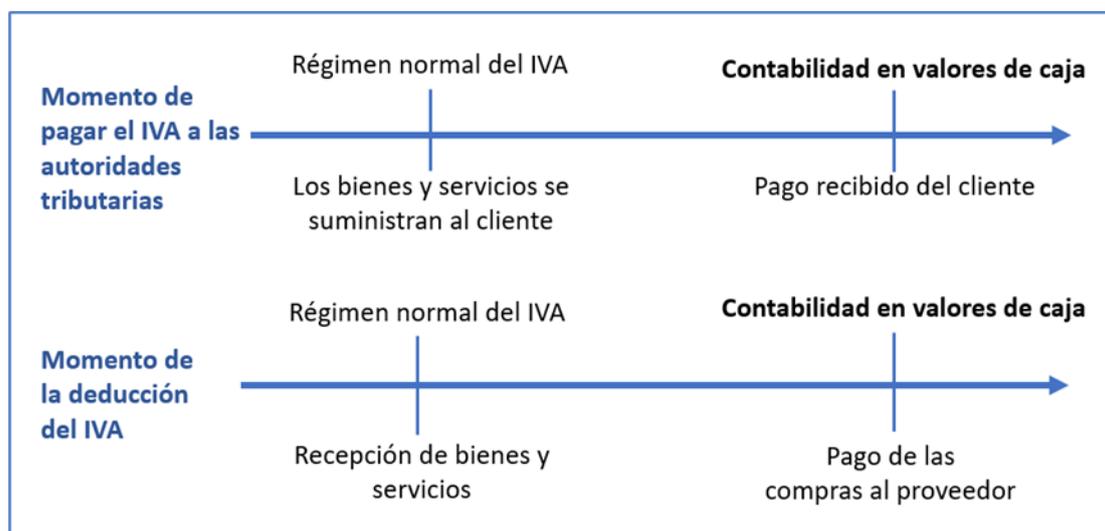


Gráfico 57: Régimen normal del IVA frente a contabilidad en valores de caja

## Anexo – Funcionamiento de la bonificación degresiva

La bonificación degresiva del impuesto ya no es aplicable a partir del 1 de enero de 2025.

A efectos informativos, por lo que se refiere al funcionamiento de la bonificación degresiva, la bonificación disminuye gradualmente a medida que aumenta el volumen de negocios hasta que se alcanza el umbral fijado por cada Estado miembro. Los umbrales varían de un Estado miembro a otro y pueden aplicarse determinadas condiciones. Las pequeñas empresas que se benefician de este régimen deben registrarse a efectos del IVA y presentar declaraciones del IVA.

La desgravación del IVA para las pequeñas empresas puede considerarse una forma de crédito fiscal para los sujetos pasivos que estén registrados a efectos del IVA y cuyas ventas netas anuales sean inferiores a un umbral fijado por cada Estado miembro. Por ejemplo, si el Estado miembro A aplica un umbral anual de 50 000 EUR, la bonificación se aplicaría como sigue:

- si las ventas netas anuales del sujeto pasivo son inferiores o iguales a 20 000 EUR, se devolverá al sujeto pasivo la totalidad del importe del IVA con derecho a la desgravación;
  - más de 20 000 EUR, pero menos de 50 000 EUR, el sujeto pasivo recibirá una desgravación parcial del IVA.
-

