



Próximos cambios en las reglas del IVA del comercio electrónico

Tax Alert

Septiembre 2020

kpmgabogados.es
kpmg.es



Próximos cambios en las reglas del IVA del comercio electrónico.

El 31 de agosto de 2020, el Ministerio de Hacienda publicó un **Anteproyecto de Ley** para transponer a nuestro ordenamiento tributario interno dos Directivas de la UE relativas a la **tributación del comercio electrónico en el IVA** -la **Directiva (UE) 2017/2455** por la que se modifican la Directiva 2006/112/CE y la Directiva 2009/132/CE en lo referente a determinadas obligaciones respecto del impuesto sobre el valor añadido para las prestaciones de servicios y las ventas a distancia de bienes; y la **Directiva (UE) 2019/1995** por la que se modifica la Directiva 2006/112/CE en lo que respecta a las disposiciones relativas a las ventas a distancia de bienes y a ciertas entregas nacionales de bienes-, el cual se ha encontrado sometido a trámite de audiencia pública hasta el 21 de septiembre de 2020. Esta transposición se completa con la aprobación de determinados Reglamentos comunitarios¹.

Como parte del plan de acción del IVA definido por la Comisión europea a mediados de 2016, a partir del **1 de julio de 2021**², entrarán en vigor **importantes modificaciones** en el ámbito de la tributación de las entregas de bienes que, adquiridos por consumidores finales, generalmente a través de **internet y plataformas digitales**, son enviados por el proveedor desde otro Estado miembro o un país o territorio tercero, y las prestaciones de servicios efectuadas a favor de consumidores finales por empresarios no establecidos en el Estado miembro donde, conforme a las reglas de localización del hecho imponible, quedan sujetas a IVA.

Con estas medidas se pretende **reforzar el principio de imposición en destino** para que cada Estado miembro ingrese el IVA que grava las adquisiciones de bienes y servicios que realizan sus consumidores con independencia del lugar desde el que envíen los bienes o presten los servicios, y adaptar la normativa comunitaria del IVA al crecimiento del comercio electrónico.

En el caso de España, las primeras medidas contenidas en la Directiva (UE) 2017/2455 – en líneas generales medidas de simplificación para las ventas de servicios electrónicos dentro de la UE- se incorporaron a nuestro ordenamiento jurídico a través de la [Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018](#) (acceda a nuestro [tax alert](#)) y del [Real Decreto 1512/2018, de 28 de diciembre](#). (acceda a nuestro [tax alert](#)).

El resto de medidas se incorporan a nuestro ordenamiento interno a través de este Anteproyecto de Ley con el que se daría por concluido el proceso de transposición de la regulación comunitaria del comercio electrónico. El mismo deberá seguir los trámites oportunos para su adopción, con el objetivo de que su entrada en vigor se produzca el 1 de julio de 2021, y supondrá incorporar a la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (Ley de IVA) entre otras, las siguientes novedades:

¹ [Reglamento \(UE\) 2017/2454](#) del Consejo de 5 de diciembre de 2017 por el que se modifica el Reglamento (UE) n.º 904/2010 relativo a la cooperación administrativa y la lucha contra el fraude en el ámbito del impuesto sobre el valor añadido; [Reglamento de Ejecución \(UE\) 2017/2459](#) del Consejo de 5 de diciembre de 2017 por el que se modifica el Reglamento de Ejecución (UE) n.º 282/2011 por el que se establecen disposiciones de aplicación de la Directiva 2006/112/CE relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido; [Reglamento de Ejecución \(UE\) 2019/2026](#) del Consejo de 21 de noviembre de 2019 por el que se modifica el Reglamento de Ejecución (UE) n.º 282/2011 en lo que respecta a las entregas de bienes o las prestaciones de servicios facilitadas por interfaces electrónicas y a los regímenes especiales aplicables a los sujetos pasivos que presten servicios a personas que no tengan la condición de sujetos pasivos o que realicen ventas a distancia de bienes o determinadas entregas nacionales de bienes; y [Reglamento de Ejecución \(UE\) 2020/194](#) de la Comisión, de 12 de febrero de 2020 por el que se establecen las disposiciones de aplicación del Reglamento (UE) n.º 904/2010 del Consejo en lo que respecta a los regímenes especiales aplicables a los sujetos pasivos que presten servicios a personas que no tengan la condición de sujetos pasivos, a las ventas a distancia de bienes y a determinadas entregas nacionales de bienes.

² La fecha inicial prevista para la entrada en vigor era el 1 de enero de 2021 pero, en respuesta a la pandemia del COVID-19, la [Decisión \(UE\) del Consejo 2020/2019](#) de 20 de julio (acceda a nuestro [tax alert](#)), ha retrasado su aplicación hasta el 1 de julio de 2021.

Nuevos regímenes especiales de ventanilla

Se trata de **tres nuevos regímenes especiales** para la declaración y liquidación del IVA devengado por las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas, a favor de consumidores finales, por empresario o profesionales generalmente no establecidos en el Estado miembro donde quedan sujetas las operaciones.

A los empresarios o profesionales que se acojan a estos regímenes especiales se les va a permitir, mediante **una única declaración-liquidación** presentada por vía electrónica, ingresar el IVA devengado por todas las operaciones efectuadas en la Comunidad por cada trimestre o mes natural a las que se aplica, en cada caso, el régimen especial. También implica novedades en la gestión del IVA soportado y lleva aparejado determinadas obligaciones de información, de registro de operaciones y de conservación, cuestiones que deben conocerse para valorar la opción por acogerse a alguno de estos regímenes, que son los siguientes:

Régimen exterior de la Unión

Será aquel aplicable a los **servicios prestados por empresarios o profesionales no establecidos** en la Comunidad a destinatarios que no tengan la condición de empresarios o profesionales actuando como tales.

Régimen de la Unión

Aplicable a los **servicios prestados por empresarios o profesionales establecidos en la Comunidad**, pero no en el Estado miembro de consumo, a destinatarios que no tengan la condición de empresarios o profesionales actuando como tales, a las ventas a distancia intracomunitarias de bienes y a las entregas interiores de bienes imputadas a los titulares de interfaces digitales que faciliten la entrega de estos bienes por parte de un proveedor no establecido en la Comunidad al consumidor final.

Régimen de importación

Resulta de aplicación a **las ventas a distancia de bienes importados de países o territorios terceros** al que podrán acogerse, directamente o a través de un intermediario establecido en la Comunidad, en determinadas condiciones, los empresarios o profesionales que realicen ventas a distancia de bienes importados de países o territorios terceros en envíos cuyo valor intrínseco no exceda de 150 euros,

a excepción de los productos que sean objeto de impuestos especiales.

Si el empresario o profesional se acoge a este régimen especial, la importación de los citados bienes estará exenta del IVA.

Nuevos supuestos de entregas de bienes

Se incorporan tres nuevas categorías en el concepto de entrega de bienes:

- **Ventas a distancia intracomunitarias de bienes**, definidas como aquellas entregas de bienes expedidos o transportados, directa o indirectamente por el proveedor, o por su cuenta, desde un Estado miembro con destino a un cliente situado en un Estado miembro distinto.
- **Ventas a distancia de bienes importados de países o territorios terceros**, que serán aquellas entregas de bienes que hayan sido expedidas o transportadas por el proveedor, directa o indirectamente, o por su cuenta, a partir de un país o territorio tercero con destino a un cliente situado en un Estado miembro.

Para ambos supuestos, la Ley de IVA incorpora nuevas reglas referentes a su **lugar de realización**, las cuales determinan en qué supuestos las ventas a distancias intracomunitarias de bienes, y/o las ventas a distancia de bienes importados de países o territorios terceros, están sujetas al IVA por entenderse realizadas en el territorio de aplicación del impuesto.

- **Entregas de bienes a través de una interfaz digital** serán aquellas entregas de bienes atribuidas a un empresario o profesional cuando, utilizando una interfaz digital (mercado en línea, plataforma...), facilite la venta a distancia de bienes importados de países o territorios terceros en envíos cuyo valor intrínseco -conforme a lo previsto en la normativa aduanera- no exceda de 150 euros, o la entrega de bienes en el interior de la Comunidad por parte de un empresario o profesional no establecido en la misma a un consumidor final. En estos casos, se considera que dicho empresario o profesional ha recibido y entregado por sí mismo los correspondientes bienes y que la expedición o el transporte de los bienes se

encuentra vinculado a la entrega por él realizada.

Para evitar la doble imposición, se reconoce un nuevo supuesto de exención para las entregas de bienes efectuadas por un proveedor no comunitario a favor del empresario o profesional que facilite su entrega a través del interfaz digital, cuando dichas entregas se entiendan realizadas en el territorio de aplicación del impuesto. Esta exención no será limitativa del derecho a la deducción del IVA soportado por el proveedor no establecido que la realice.

El devengo del Impuesto se producirá con la aceptación del pago del cliente

Nuevo límite cuantitativo

Se incorpora el límite cuantitativo que determina la tributación en el lugar de salida de la mercancía o de establecimiento del proveedor de, respectivamente, las ventas a distancia intracomunitarias de bienes y de las prestaciones de servicio por vía electrónica, de telecomunicaciones y de radiodifusión y televisión, efectuados por empresarios establecidos en un único Estado miembro (salvo opción por tributar en destino), fijándose en **10.000 euros**, IVA excluido.

Modalidad especial para la declaración de importaciones de escaso valor

También se introduce una **modalidad especial para la declaración y el pago del IVA a la importación de bienes** cuando el valor intrínseco del envío no supere los 150 euros, y el destino final de la expedición o transporte de los bienes sea el territorio de aplicación del impuesto, siempre que los bienes importados no sean objeto de impuestos especiales y no se haya optado por acogerse al régimen especial aplicable a las ventas a distancia de bienes importados. Esta modalidad especial va a permitir, entre otras cosas, acumular en una única declaración las importaciones realizadas durante un mismo mes

natural.

Obligaciones de los titulares de interfaces digitales

Los titulares de las interfaces digitales que facilitan el comercio electrónico de bienes y servicios a consumidores finales comunitarios **que no opten por acogerse a los regímenes especiales de ventanilla única, tendrán también la obligación de llevar un registro de las operaciones** que faciliten, el cual estará a disposición de los Estados miembros para comprobar que el IVA se ha declarado correctamente y garantizar la recaudación del mismo.

Esta medida va a suponer una carga administrativa adicional para los titulares de los interfaces digitales que, aunque por razones de negocio ya se encuentran habituados al registro de la información, deberán valorar la opción de acogerse a alguno de los regímenes especiales de ventanilla única como vía de escape para que esta carga no se convierta en desproporcionada.

Otras modificaciones

Finalmente, se incorporan otras modificaciones tales como: (i) determinados ajustes técnicos con el objetivo de adaptar algunos apartados a la nueva estructura de determinados artículos; (ii) se elimina la exención en la importación de bienes cuyo valor no exceda de 22 euros; y (iii) se especifica que la devolución del IVA a empresarios establecidos en otros Estados miembros de la UE o países terceros se tramitaran conforme al procedimiento específico armonizado.

Contactos

Natalia Pastor Caballero
Socia
KPMG Abogados S.L.P.
Tel. +34 91 456 34 92
npastor@kpmg.es

Maite Vilardebó Abella
Socia
KPMG Abogados S.L.P.
Tel. +34 93 253 29 62
mvilardebo@kpmg.es

Miguel Ferrández
Socio
KPMG Abogados S.L.P.
Tel. +34 91 456 59 99
mferrandez@kpmg.es

Oficinas de KPMG en España

A Coruña

Calle de la Fama, 1
15001 A Coruña
T: 981 21 8241
Fax: 981 20 02 03

Alicante

Edificio Oficentro
Avda. Maisonnave, 19
03003 Alicante
T: 965 92 0722
Fax: 965 22 75 00

Barcelona

Torre Realia
Plaça de Europa, 41
08908 L'Hospitalet de Llobregat
Barcelona
T: 932 53 2900
Fax: 932 80 49 16

Bilbao

Torre Iberdrola
Plaza Euskadi, 5
48009 Bilbao
T: 944 79 7300
Fax: 944 15 29 67

Girona

Edifici Sèquia
Sèquia, 11
17001 Girona
T: 972 22 0120
Fax: 972 22 22 45

Las Palmas de Gran Canaria

Edificio San Marcos
Dr. Verneau, 1
35001 Las Palmas de Gran Canaria
T: 928 33 2304
Fax: 928 31 91 92

Madrid

Torre de Cristal
Paseo de la Castellana, 259 C
28046 Madrid
T: 91 456 3400
Fax: 91 456 59 39

Málaga

Larios, 3
29005 Málaga
T: 952 61 1460
Fax: 952 30 53 42

Oviedo

Ventura Rodríguez, 2
33004 Oviedo
T: 985 27 6928
Fax: 985 27 49 54

Palma de Mallorca

Edifici Ca'n de Segura
Avda. del Comte de Sallent, 2
07003 Palma de Mallorca
T: 971 72 1601
Fax: 971 72 58 09

Pamplona

Edificio Iruña Park
Arcadio M. Larraona, 1
31008 Pamplona
T: 948 17 1408
Fax: 948 17 35 31

San Sebastián

Avenida de la Libertad, 17-19
20004 San Sebastián
T: 943 42 2250
Fax: 943 42 42 62

Sevilla

Avda. de la Palmera, 28
41012 Sevilla
T: 954 93 4646
Fax: 954 64 70 78

Valencia

Edificio Condes de Buñol
Isabel la Católica, 8
46004 Valencia
T: 963 53 4092
Fax: 963 51 27 29

Vigo

Arenal, 18
36201 Vigo
T: 986 22 8505
Fax: 986 43 85 65

Zaragoza

Centro Empresarial de Aragón
Avda. Gómez Laguna, 25
50009 Zaragoza
T: 976 45 8133
Fax: 976 75 48 96