

PRINCIPALES MODIFICACIONES EN EL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO INCLUIDAS EN EL REAL DECRETO-LEY 7/2021, DE 27 DE ABRIL

El pasado 28 de abril de 2021 se publicó en el Boletín Oficial del Estado el Real Decreto-ley 7/2021, de 27 de abril, de transposición de directivas de la Unión Europea en las materias de competencia, prevención del blanqueo de capitales, entidades de crédito, telecomunicaciones, medidas tributarias, prevención y reparación de daños medioambientales, desplazamiento de trabajadores en la prestación de servicios transnacionales y defensa de los consumidores (“**RDL 7/2021**”), mediante el cual se introducen al ordenamiento jurídico español importantes modificaciones en el Impuesto sobre el Valor Añadido (“**IVA**”).

1. Comercio electrónico: ventas a distancia de bienes

El comercio electrónico, fruto de la globalización y de una economía cada vez más digital, ha experimentado un crecimiento exponencial en los últimos años. El actual sistema del IVA para este tipo de operaciones resultaba complejo y costoso para las empresas, provocando una situación de desventaja competitiva para las mismas y una importante merma en la recaudación del IVA para los Estados miembros.

Mediante el RDL 7/2021, se introducen importantes modificaciones normativas que entrarán en vigor con efectos desde el 1 de julio de 2021 y que serán aplicables a las operaciones de comercio electrónico con el fin de modernizar y eliminar las deficiencias en el funcionamiento del IVA para este tipo de operaciones. Estas modificaciones derivan de la transposición al derecho interno de la Directiva 207/2455 del Consejo, de 5 de diciembre de 2017 y de la Directiva 2019/1995 del Consejo, de 21 de noviembre de 2019.

Así, en virtud de las modificaciones introducidas, se generaliza la regla de tributación en el lugar de destino para las entregas de bienes y prestaciones de servicios contratadas a distancia por consumidores finales comunitarios a empresarios o profesionales. Asimismo, se introducen medidas específicas con el fin de minimizar los costes administrativos que ello pudiera producir a las entidades que realizan este tipo de operaciones de comercio electrónico.

A continuación procedemos a indicar las principales medidas introducidas por el RDL 7/2021 relativas a la tributación a efectos del IVA relativas al comercio electrónico:

(i) Ventas a distancia intracomunitarias de bienes

Se introduce en la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (“LIVA”) una delimitación del concepto de ventas a distancia intracomunitarias de bienes.

En este sentido, tendrán tal consideración aquellas entregas de bienes que hayan sido expedidas o transportadas por el vendedor, directa o indirectamente, o por su cuenta desde un Estado miembro distinto del de llegada, cuyos destinatarios actúen en la condición de consumidores finales. Quedarán excluidas de dicho concepto los medios de transporte nuevos y los bienes que son objeto de instalación o montaje.

Este tipo de operaciones tributarán en el Estado miembro donde se encuentre establecido el proveedor cuando el importe de las operaciones de ventas a distancia y los servicios de telecomunicación, radiodifusión o televisión y electrónicos no excedan el umbral de 10.000 euros¹ en todo el territorio de la Unión. Cuando se supere dicho umbral estas operaciones tributarán en el Estado miembro de recepción de las mercancías donde se ubique el consumidor final.

No obstante lo anterior, debe señalarse que, con independencia del referido umbral, se establece la posibilidad de optar por la tributación en el Estado miembro de destino de las mercancías. En todo caso, superado tal umbral las operaciones tributarán en destino.

El nuevo régimen supondrá que los empresarios o profesionales opcionalmente puedan optar por acogerse a un sistema de “ventanilla única” para la gestión y liquidación del IVA repercutido a los consumidores de cada Estado miembro. Esta medida implicará una simplificación en los trámites, declaraciones y registro para las entidades que se acojan al mismo y un ahorro considerable de los costes de gestión que estas se ven obligadas a soportar en la actualidad por la realización de dichas operaciones.

¹ Nótese que para que pueda ser aplicable la tributación en origen, el proveedor únicamente debe estar establecido en un Estado miembro (i.e. por encontrarse en el mismo su sede de actividad o su único establecimiento permanente en la Unión Europea).

(ii) Ventas a distancia de bienes importados

Se introduce en la LIVA una delimitación al concepto de ventas a distancia de bienes importados de países o territorios terceros, entendiéndose por tales aquellas entregas de bienes que hayan sido expedidos o transportados por el proveedor a partir de un país o territorio tercero con destino a consumidores finales que se encuentran establecidos en un Estado miembro.

Para dichas operaciones se establece un régimen especial de “*ventanilla única*” al que podrán acogerse tanto los proveedores establecidos como no establecidos en la Comunidad. La aplicación de este régimen especial quedará limitada exclusivamente a aquellas ventas de bienes que se expidan o transporte en envíos cuyo valor intrínseco no exceda de 150 euros² y que no estén sujetos a impuestos especiales.

Conviene señalar que, para la aplicación del referido régimen, en caso de empresarios o profesionales no establecidos en la Comunidad, se deberá nombrar un representante establecido en la Comunidad que será el responsable de la gestión y liquidación de la gestión del IVA.

(iii) La figura de las interfaces digitales (*marketplace*)

La existencia e impulso de las interfaces digitales (i.e. plataformas, portales, mercados en línea, etc.) que realizan una función de intermediación o facilitación de las ventas a distancia de bienes ha implicado que se introduzca una nueva medida cuyo objetivo fundamental es asegurar la recaudación del IVA cuando intervengan en el comercio de bienes y servicios de proveedores no establecidos en la Comunidad.

En particular, se establece la ficción jurídica de que los titulares de las referidas interfaces habrán recibido y entregado en nombre propio los bienes en los que intermedien o faciliten su venta cuando se trate de (i) ventas a distancia de bienes importados de territorios terceros en envíos cuyo valor intrínseco no supere los 150 euros, o (ii) entregas de bienes en el interior de la Comunidad realizadas por un proveedor no establecido en la misma.

Asimismo, se introduce la opción de que los titulares de las interfaces se puedan acoger a los regímenes especiales de ventanilla única para la liquidación del IVA relativa a este tipo de operaciones y se establece una exención plena (i.e. no limitativa del derecho a la deducción) para la entrega del proveedor del bien al titular de la interfaz.

² Este importe se corresponde con el fijado a efectos de aplicar la franquicia arancelaria a la importación.

De este modo, con la inclusión de la referida medida, los titulares de estas interfaces adquieren la condición de sujetos pasivos en este tipo de entregas de bienes y serán responsables del cumplimiento de las obligaciones materiales y formales pertinentes.

(iv) Creación de nuevos regímenes especiales de “ventanilla única”

Como se ha adelantado en la presente Nota, se crean nuevos regímenes especiales de “ventanilla única” que servirán para declarar y liquidar el IVA devengado por las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas en favor de consumidores finales. Estos regímenes especiales son los siguientes:

- a) Régimen exterior de la Unión: aplicable a los servicios prestados por empresarios o profesionales no establecidos en la Comunidad a destinatarios que tengan la consideración de consumidores finales.
- b) Régimen de la Unión: aplicable a (i) los servicios prestados por empresarios o profesionales establecidos en la Comunidad, pero no en el Estado miembro de consumo, a destinatarios que tengan la consideración de consumidores finales, (ii) a las ventas a distancia intracomunitarias de bienes y (iii) a las entregas interiores de bienes imputadas a los titulares de interfaces digitales que faciliten la entrega de bienes por parte de un proveedor no establecido en la Comunidad a un consumidor final.
- c) Régimen de importación: aplicable a las ventas a distancia de bienes importados de países o territorios terceros.

(v) Eliminación de la exención en las importaciones de bienes de escaso valor (i.e. hasta 22 euros)

Con el fin de evitar el fraude fiscal en el IVA, se elimina la exención en las importaciones de bienes de escaso valor aplicable a las mercancías que no superen los 22 euros, de forma que si las mismas no se acogen al régimen especial de importación deberán liquidar el IVA a la importación en la forma ordinaria.

Debe recordarse en todo caso, que la regulación aplicable a estos tipos de operaciones a distancia se completa con los Reglamentos de Ejecución (UE) 282/2011 y el Reglamento (UE) 904/2010, los cuales son de aplicación directa.

Asimismo, debemos señalar que, con el fin de desarrollar reglamentariamente las medidas anteriormente señaladas, con fecha 5 de marzo de 2021 se publicó el proyecto para la modificación del Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido y del Real Decreto 1619/2012, de 30 de

noviembre, por el que se aprueba el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación. Es previsible que la versión definitiva sea aprobada en breve.

2. Tipo cero aplicable a los productos para combatir la COVID-19

Por último, señalar que, en virtud del RDL 7/2021, se amplía hasta el 31 de diciembre de 2021 de un tipo del IVA del cero por ciento a las entregas interiores, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de material sanitario para combatir la COVID-19, cuyos destinatarios sean entidades públicas, sin ánimo de lucro y centros hospitalarios cuya vigencia finalizaba el 30 de abril de 2021.

Esta Nota ha sido elaborada por José Suárez e Iván Gallego, socio y asociado de la práctica de Fiscal.

La información contenida en esta Nota Jurídica es de carácter general y no constituye asesoramiento jurídico. Este documento ha sido elaborado el 11 de mayo de 2021 y Pérez-Llorca no asume compromiso alguno de actualización o revisión de su contenido.

Para más información,
pueden ponerse en contacto con:

José Suárez

Socio de Fiscal

jsuarez@perezllorca.com

T: +34 91 423 67 41