

RESEÑA 1/2021

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.

29 de junio de 2021

1. Objeto

1.1 El objeto de esta reseña es exponer las modificaciones de la normativa del Impuesto sobre el Valor Añadido en materia de comercio electrónico aprobadas en 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 (RD-ley 7/2021, en adelante).*

1.2 El artículo 10 del *RD-ley 7/2021* que modifica la *Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido* (en lo sucesivo, *Ley del IVA*) entra en vigor el 1 de julio de 2021.

2. Ventas a distancia intracomunitarias

2.1 Se entiende por “*ventas a distancia intracomunitarias de bienes*” las entregas de bienes expedidos o transportados por el vendedor, directa o indirectamente, de un Estado miembro a otro, siempre que el destinatario de los bienes sea un consumidor final, es decir, que no actúe como empresario o profesional o bien que se trate de personas cuyas adquisiciones intracomunitarias de bienes no están sujetas al impuesto.

2.2 No serán consideradas “*ventas a distancia intracomunitarias de bienes*” cuando se trate de entregas de medios de transporte nuevos o bienes objeto de instalación o montaje.

2.3 Hasta el 1 de julio de 2021, las ventas a distancia intracomunitarias tributan en el Estado de origen de las mercancías, salvo que se supere el umbral establecido por cada uno de los Estados miembros, en cuyo caso las referidas operaciones tributaban en el Estado de destino de las mercancías.

2.4 A partir del 1 de julio de 2021, se ha establecido un umbral único de 10.000 euros para el total de las ventas intracomunitarias a distancia y los servicios prestados por vía electrónica, de telecomunicaciones, radiodifusión y televisión. El umbral de 10.000 euros se refiere al total de las operaciones realizadas en el conjunto de la Unión Europea. En cualquier caso, los empresarios o profesionales podrán optar por la tributación en el Estado miembro de consumo, aunque no se supere dicho umbral.

2.5 De esta forma, desde el momento en que se supere el umbral de 10.000 euros y durante el año siguiente, las ventas a distancia intracomunitarias de bienes tributarán en el Estado de destino de los bienes (Estado de consumo), por lo que se tendrá que repercutir el IVA de conformidad con los tipos impositivos vigentes en cada país. Por el contrario, si no se supera el umbral, las referidas operaciones tributarán en el Estado de origen de las mercancías.

3. Ventas a distancia de bienes importados de países o territorios terceros

3.1 Se suprime la exención en el IVA a las importaciones de bienes de escaso valor, por la cual estaban sujetas y exentas de IVA las importaciones de bienes cuyo valor no excediese de 22 euros.

3.2 Por tanto, a partir del 1 de julio de 2021, todas las importaciones de bienes estarán sujetas y no exentas de IVA, cualquiera que sea el valor de los bienes importados.

3.3 No obstante, se ha creado un régimen especial para las ventas a distancia de bienes importados cuyo valor no supere los 150 euros. Este régimen especial permite a los proveedores que vendan bienes expedidos o transportados desde un tercer país o un tercer territorio a clientes de la Unión Europea, que cobren al cliente final el IVA devengado por las ventas a distancia de bienes de escaso valor importados y que lo declaren y liquiden a través de la ventanilla única. De esta forma, la importación de

bienes de escaso valor estaría exenta de IVA y el consumidor final pagaría el IVA como parte del precio de adquisición.

3.4 Asimismo, en el caso de que el empresario o profesional decida no acogerse al régimen especial, se ha establecido un procedimiento simplificado mediante la presentación de una declaración mensual.

4. Particularidades cuando las ventas se efectúan a través de plataformas digitales

4.1 Se introduce el concepto de *“entregas de bienes facilitadas a través de una interfaz digital”* y se crea una ficción legal en virtud de la cual, la entidad que facilita la venta adquiere y transmite los bienes en los siguientes supuestos:

- Las ventas a distancia de bienes importados de países o territorios terceros en envíos cuyo valor no exceda de 150 euros.
- La entrega de bienes en el interior de la Unión Europea por parte de un empresario o profesional no establecido en dicho territorio a una persona que no tenga la consideración de empresario o profesional.

4.2 El devengo del impuesto de la entrega efectuada a favor del empresario o profesional que facilite la entrega a través de la interfaz digital y la entrega posterior efectuada por él al cliente final se producirá con la aceptación del pago del cliente final.

4.3 Con el fin de evitar situaciones de doble imposición, estarán exentas las entregas al empresario o profesional que facilite la entrega final a través de la interfaz o plataforma digital.

5. Regímenes especiales de ventanilla única aplicables a las prestaciones de servicios, ventas a distancia de bienes y determinadas entregas interiores

5.1 Con el fin de facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias de los contribuyentes que realicen ventas a distancia de bienes o presten servicios a particulares establecidos en otro Estado Miembro, se establece el régimen especial de la *“ventanilla única”*, en virtud del cual se permitirá presentar una declaración en el Estado miembro de identificación en la que se incluirían las cuotas devengadas en los Estados miembros en los que no se encuentre establecido el empresario por la realización de las operaciones incluidas en cada una de las modalidades del régimen especial, que se exponen en los siguientes párrafos.

5.2 La “*ventanilla única*” tiene tres modalidades:

- Régimen exterior a la Unión.
- Régimen de la Unión.
- Régimen de importación.

5.3 El régimen exterior a la Unión podrá ser aplicado por empresarios no establecidos en la Comunidad que presten servicios a particulares establecidos en un Estado miembro. Se incluirán en esta modalidad todas las prestaciones de servicios localizadas en el territorio de la Comunidad.

5.4 El régimen de la Unión podrá ser aplicado tanto por empresarios establecidos en la Comunidad como no establecidos. Sin embargo, las operaciones que se incluirán en esta modalidad dependerá de la condición del empresario o profesional:

a) Si el empresario o profesional se encuentra establecido en algún Estado miembro, se incluirán las siguientes operaciones:

- La prestación de servicios a destinatarios que no tengan la condición de empresarios o profesionales prestados en un Estado miembro en el que el prestador del servicio no se encuentre establecido.
- Las ventas a distancia intracomunitarias de bienes, incluidas las localizadas en el Estado miembro en el que se registre el sujeto pasivo y las localizadas en otro Estado miembro en el que está establecido. Lo relevante es que los bienes sean transportados de un Estado miembro a otro, con independencia de que el empresario o profesional esté establecido o no en el lugar de llegada de las mercancías.

b) Si el empresario o profesional no está establecido en ningún Estado miembro, únicamente se incluirán las ventas a distancia intracomunitarias de bienes. Las prestaciones de servicios a particulares establecidos en la Comunidad se declararán en el régimen exterior a la Unión.

c) Interfaces electrónicas establecidas dentro o fuera de la Comunidad que realicen “*entregas de bienes facilitadas a través de una interfaz digital*” (tal y como se definen en el párrafo 4.1 anterior), se incluirán las siguientes operaciones:

- Las ventas intracomunitarias de bienes.

- Las entregas de bienes interiores cuando el vendedor no esté establecido en la Comunidad.

5.5 El régimen de importación podrá ser aplicado por empresarios establecidos y no establecidos en la Comunidad que realicen ventas a distancia de bienes importados de países o territorios terceros cuyo valor no exceda de 150 euros, salvo los productos que sean objeto de impuestos especiales.

5.6 El Estado miembro de identificación será España siempre que concurran alguna de las circunstancias siguientes:

- Cuando el empresario o profesional tenga la sede de su actividad en el territorio de aplicación del impuesto.
- Cuando el empresario o profesional tenga la sede de su actividad en un territorio tercero y tenga uno o varios establecimientos permanentes en España, y no disponga de otros establecimientos permanentes en la Unión Europea.
- Cuando el empresario o profesional tenga la sede de su actividad en un territorio tercero y disponga de uno o varios establecimientos permanentes en varios países de la Unión Europea y decida que España será el Estado de identificación para la aplicación del régimen especial.
- Cuando el empresario o profesional tenga la sede de su actividad en un territorio tercero y no disponga de establecimientos permanentes en el territorio de la Unión Europea, pero el inicio del transporte de los bienes sea exclusivamente el territorio de aplicación del impuesto o bien, si el inicio del transporte de los bienes se encuentra en varios Estados miembros, hayan elegido a España como Estado de identificación.

5.7 Una vez ejercitada la opción por el régimen especial de la “*ventanilla única*”, el mismo se aplicará a todas las operaciones a que se refiere el régimen especial realizadas en todos los Estados miembros de consumo.

5.8 Tendrá la consideración de Estado miembro de consumo (i) en las prestaciones de servicios, el Estado miembro en el que se entienda localizado el servicio y (ii) en las ventas a distancia intracomunitarias, el Estado miembro de llegada de los bienes con

destino al cliente. Asimismo, en el supuesto de determinadas entregas nacionales de bienes por parte de interfaces electrónicas, cuando la expedición o el transporte de los bienes entregados comience y acabe en el mismo Estado miembro, dicho Estado miembro.

5.9 Las cuotas soportadas en otros Estados miembros por la adquisición o importación de bienes y servicios que se destinen a la realización de operaciones incluidas en el régimen especial de la ventanilla única, no podrán deducirse en la autoliquidación que se presente relativa a dicho régimen especial, sino que se deberá solicitar su devolución por el procedimiento para no establecidos en cada uno de los Estados miembros.

6. Obligaciones formales

6.1 Los contribuyentes que opten por el régimen especial de ventanilla única deberán ejercitar la opción mediante la presentación del formulario 035 *“Registro Censal de los regímenes especiales aplicables a las prestaciones de servicios, ventas a distancia de bienes y determinadas entregas interiores”*.

6.2 El régimen de ventanilla única de la unión comenzará a aplicarse el primer día del trimestre siguiente a aquel en el que se presente el formulario 035, por tanto, para la aplicación del régimen especial de ventanilla única de la unión desde el 1 de julio de 2021, el modelo 035 deberá presentarse hasta el 30 de junio de 2021.

6.3 No obstante, en el caso de contribuyentes que comiencen a realizar operaciones que podrían incluirse en el régimen de la unión, el mismo podrá aplicarse desde el comienzo de las operaciones siempre que se presente la declaración de inicio mediante el modelo 035 hasta el décimo día del mes siguiente al comienzo de las operaciones.

6.4 Por su parte, en el caso del régimen de importación el régimen de ventanilla única surtirá efecto desde el día en que se haya asignado al empresario o intermediario el número individual de identificación para este régimen.

6.5 La opción por la aplicación del régimen especial no tendrá un período mínimo de permanencia.

6.6 Trimestralmente se deberá presentar la autoliquidación, modelo 369, en la que se incluirán todas las operaciones a las que resulta aplicable la modalidad del régimen especial y mediante la cual se procederá al ingreso de las cuotas devengadas por la

realización de las referidas operaciones. Esta autoliquidación se presentará aunque no se hayan realizado operaciones en el trimestre.

6.7 En el caso de régimen de importación, la autoliquidación se presentará de forma mensual.

6.8 El plazo de presentación de la autoliquidación será de un mes desde la finalización del trimestre al que se refiere la misma.

6.9 Además, el contribuyente deberá mantener un registro de las operaciones incluidas en el régimen especial, que deberá conservarse durante un período de 10 años contado desde el final del año en el que se haya realizado la operación.