



**DOCUMENTO SOMETIDO A TRÁMITE DE AUDIENCIA PÚBLICA**

**31 DE AGOSTO DE 2020**

**MEMORIA DEL ANÁLISIS DE IMPACTO NORMATIVO DE LA LEY, DE XX DE XX, DE MODIFICACIÓN DE LA LEY 37/1992, DE 28 DE DICIEMBRE, DEL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO, POR LA QUE SE TRANSPONEN LA DIRECTIVA (UE) 2017/2455 DEL CONSEJO, DE 5 DE DICIEMBRE DE 2017, 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 DEL CONSEJO, DE 21 DE NOVIEMBRE DE 2019, 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**

**ÍNDICE**

	<b>Página</b>
<b>I. OPORTUNIDAD DEL PROYECTO NORMATIVO</b> .....	<b>3</b>
1.Motivación.....	3
2.Objetivos .....	5
3.Alternativas .....	6
4.Adecuación a los principios de buena regulación .....	6
5.Plan Anual Normativo .....	6
<b>II. CONTENIDO Y ANÁLISIS JURÍDICO</b> .....	<b>6</b>
1. Contenido del proyecto .....	6
2. Análisis jurídico .....	19
<b>III. ADECUACIÓN DE LA NORMA AL ORDEN DE DISTRIBUCIÓN DE COMPETENCIAS</b> .....	<b>20</b>
<b>IV. DESCRIPCIÓN DE LA TRAMITACIÓN</b> .....	<b>20</b>
<b>V. ANÁLISIS DE IMPACTOS</b> .....	<b>20</b>
1. Impacto económico y presupuestario .....	20
2. Impacto por razón de género .....	23
3. Impacto en la infancia y en la adolescencia .....	23
4. Impacto en la familia .....	23
5. Otros impactos.....	23
<b>VI. EVALUACIÓN EX POST</b> .....	<b>23</b>



Esta memoria del análisis del impacto normativo integra la memoria, estudios o informes sobre la necesidad y oportunidad del proyecto normativo, así como la memoria económica y el informe de impacto de género, previstos en la Ley 50/1997, de 27 de noviembre, del Gobierno (BOE de 28 de noviembre). Para la elaboración de la memoria se ha tenido en cuenta la estructura prevista en el Real Decreto 931/2017, de 27 de octubre, por el que se regula la Memoria del Análisis de Impacto Normativo (BOE de 14 de noviembre), así como la Guía Metodológica para la Elaboración de la Memoria del Análisis de Impacto Normativo a la que se refiere la disposición adicional primera del Real Decreto anterior.

## I. OPORTUNIDAD DEL PROYECTO NORMATIVO

### 1. Motivación

Se introducen modificaciones en la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre), para realizar la transposición de la Directiva (UE) 2017/2455 del Consejo, de 5 de diciembre de 2017 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 del Consejo de 21 de noviembre de 2019 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.

La transposición de estas directivas concluye la incorporación a nuestro ordenamiento interno de la regulación del comercio electrónico en el IVA, proceso iniciado en el año 2015 cuando se modificó el régimen de tributación de los servicios de telecomunicaciones, de radiodifusión y televisión y a los prestados por vía electrónica a consumidores finales que pasaban también a tributar en el Estado miembro de establecimiento del destinatario (Estado miembro de consumo). También amplió el mecanismo de ventanilla única a los proveedores comunitarios que podrían declarar el IVA devengado en los demás Estados miembros a través de una única declaración-liquidación en su Estado miembro de establecimiento (Estado miembro de identificación), tal y como la regulación anterior a 2015 había previsto para los proveedores no establecidos en la Comunidad.

En el año 2019, entraron en vigor las primeras medidas contenidas en la Directiva (UE) 2017/2455, cuyo objetivo era reducir las cargas tributarias de las pequeñas empresas al establecerse un umbral comunitario de 10.000 euros anuales que, de no ser rebasado, determina que el servicio tributa en origen y el proveedor podrá seguir aplicando su IVA nacional a estas operaciones, salvo opción por tributación en destino. También se establecieron medidas de simplificación en materia de facturación en los regímenes especiales.

Se realiza ahora la transposición de la parte fundamental de la normativa comunitaria del régimen de tributación del comercio electrónico en el IVA que, además de las referidas directivas, se completa con la aprobación del Reglamento (UE) 2017/2454 del Consejo de 5 de diciembre de 2017 por el que se modifica el Reglamento (UE) nº 904/2010 relativo a la cooperación administrativa y la lucha contra el fraude en el ámbito del impuesto sobre el valor añadido; del Reglamento de Ejecución (UE) 2017/2459 del Consejo de 5 de diciembre de 2017 por el que se modifica el Reglamento de Ejecución (UE) nº 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; del 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 del 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.

Este paquete normativo regula la tributación en el IVA de las entregas de bienes y prestaciones de servicios que son adquiridos por consumidores finales comunitarios, habitualmente a través de internet utilizando plataformas y portales digitales, cuando son enviados o prestados por un proveedor desde otro Estado miembro o desde un país o territorio tercero, generalmente por empresarios o profesionales no establecidos en el Estado miembro donde, conforme a las reglas de localización del hecho imponible, quedan sujetas a IVA las referidas operaciones.

La nueva regulación tiene como objetivo adaptar la tributación de estas operaciones en el IVA al crecimiento exponencial del comercio electrónico derivado de la globalización y de los cambios tecnológicos. De esta forma, se refuerza 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, por lo que, a su vez, se protegen sus ingresos tributarios. Las directivas establecen unas condiciones de competencia equitativas y reducen las cargas administrativas y los costes de gestión del IVA para los operadores, a la vez que se incentiva una cooperación reforzada entre los Estados miembros y se potencia el uso de herramientas digitales tanto en materia de la gestión como del control del impuesto.

Desde el punto de vista técnico, las modificaciones se concretan en la ampliación del régimen especial optativo aplicable a los servicios de telecomunicaciones, de radiodifusión y televisión y a los prestados por vía electrónica a otros servicios y la definición de dos nuevos regímenes especiales opcionales de ventanilla única asociados a dos nuevas categorías de entregas de bienes: las ventas a distancia intracomunitarias de bienes, que son las entregas de bienes expedidos o transportados por el proveedor desde un Estado miembro a otro distinto a favor de consumidores finales, que quedan sujetas al IVA del Estado miembro donde el destinatario recibe la mercancía; y las ventas a distancia de bienes importados de países o territorios terceros, que son aquellas entregas de bienes expedidos o transportados por el proveedor a partir de un país o territorio tercero con destino a consumidores finales.

Por otra parte, dado que estas operaciones son independientes de la importación de bienes que realiza el consumidor final, la opción al régimen especial de ventanilla única para las ventas a distancia de bienes importados se limita a aquellos envíos de bienes cuyo valor intrínseco no exceda de 150 euros, dado que hasta dicha cantidad se aplica la franquicia aduanera a los derechos de importación. A su vez, para favorecer la aplicación del régimen especial y evitar la doble imposición se establece una exención del IVA a las importaciones de bienes que en el momento de la importación deban declararse con arreglo al régimen especial. En otro caso, deberá liquidarse el IVA a la importación, puesto que se elimina la exención en las importaciones de bienes de escaso valor aplicable en la actualidad hasta los 22 euros de valor global, para restaurar la competencia entre los proveedores de dentro y fuera de la Unión Europea (UE) y evitar la elusión fiscal.

Con independencia de lo anterior, las directivas que son objeto de transposición establecen que, en determinados supuestos, cuando una interfaz digital, como una plataforma, portal o mercado en línea, facilita el comercio electrónico de bienes entregados por proveedores no establecidos en la Comunidad a consumidores finales comunitarios, deba considerarse que el titular de la interfaz digital ha recibido y entregado en nombre propio dichos bienes y que su expedición o transporte al



consumidor final se vincula a dicha entrega. Esta ficción puede determinar que dicho titular de la interfaz digital tenga la condición de sujeto pasivo del IVA devengado por estas operaciones. No obstante, dicho IVA devengado podrá declararse a través de los regímenes especiales de ventanilla única. Además, para evitar situaciones de doble imposición, la entrega del bien que se entienda realizada del proveedor al titular de la interfaz estará exenta del IVA.

En particular, la ley incorpora 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 empresarios y profesionales, generalmente no establecidos en el Estado miembro donde quedan sujetas las operaciones, que sustituyen y amplían los regímenes especiales vigentes en la actualidad para los servicios prestados por vía electrónica, de telecomunicaciones y de radiodifusión y televisión.

En primer lugar, el denominado régimen exterior de la Unión, que 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.

En segundo lugar, el denominado 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.

En tercer lugar, el denominado régimen de importación, que será 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.

Todos estos regímenes especiales de ventanilla única van a permitir mediante una única declaración-liquidación presentada por vía electrónica ante la Administración tributaria del Estado miembro por el que haya optado o deba acogerse el sujeto pasivo (Estado miembro de identificación), que el empresario o profesional pueda ingresar el IVA devengado por todas sus operaciones efectuadas en la Comunidad (Estados miembros de consumo) por cada trimestre o mes natural a las que se aplica, en cada caso, el régimen especial.

Por otra parte, 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 no se haya optado por acogerse al régimen especial aplicable a las ventas a distancia de bienes importados. Esta modalidad especial va a permitir acumular en una única declaración las importaciones realizadas durante un mismo mes natural.

Por último, por iniciativa española, las directivas que son objeto de transposición en esta ley disponen que los titulares de las interfaces digitales que facilitan el comercio electrónico de bienes y servicios a consumidores finales comunitarios que no deban o no opten por acogerse a los regímenes especiales de ventanilla única, tengan también la obligación de llevar un registro de las operaciones que faciliten que estará a disposición de los Estados miembros para garantizar la recaudación del IVA devengado y el adecuado control de las mismas.

## 2. Objetivos

De acuerdo con lo expuesto, el objetivo a alcanzar a través de la norma lo constituye la transposición al Ordenamiento tributario interno del Derecho de la UE, objetivo que se concreta



básicamente en la transposición, con el alcance señalado, de las aludidas Directivas 2017/2455 y 2019/1995.

### 3. Alternativas

Las modificaciones que se recogen en este texto introducen cambios en diversas normas legales debiendo, por tanto, acometerse ellas en una disposición con rango de ley.

### 4. Adecuación a los principios de buena regulación

El texto normativo se adapta a los principios de buena regulación previstos en el artículo 129 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas (BOE de 2 de octubre), esto es, los principios de necesidad, eficacia, proporcionalidad, seguridad jurídica, transparencia y eficiencia

Así, se cumple el principio de necesidad y eficacia, por cuanto es necesaria la aprobación de una ley, dados los motivos y alternativas reguladoras que se detallan a lo largo de esta Memoria.

Se cumple también el principio de proporcionalidad, por cuanto se ha observado de forma exclusiva el modo de atender los objetivos estrictamente exigidos, antes mencionados.

Respecto al principio de seguridad jurídica, se ha garantizado la coherencia del proyecto normativo con el resto del ordenamiento jurídico nacional, así como con el de la UE. De hecho, la norma responde a la necesidad de trasposición de normas comunitarias al Derecho español, en concreto, de las aludidas Directivas 2017/2455 y 2019/1995.

La norma también es coherente con el principio de transparencia al definir claramente la situación que la motiva y sus objetivos, descritos en la parte expositiva del Anteproyecto de ley y en esta MAIN.

Por último, en relación con el principio de eficiencia, se ha intentado que la norma genere las menores cargas administrativas para los ciudadanos, así como los menores costes indirectos, fomentando el uso racional de los recursos públicos, es más, las medidas que incorpora esta ley suponen una importante reducción de tales cargas al ampliar y fomentar los regímenes especiales de ventanilla única. En este sentido, las exigencias de información y documentación que se requieren de los sujetos pasivos son las estrictamente imprescindibles para garantizar el control de su actividad por parte de la Administración tributaria.

### 5. Plan Anual Normativo

La transposición de la Directiva 2017/2455 y de la Directiva 2019/1995 no figuran en el Plan Anual Normativo correspondiente al año 2020.

## II. CONTENIDO Y ANÁLISIS JURÍDICO

### 1. Contenido del proyecto

Este Anteproyecto de ley consta de un artículo único y cuatro disposiciones finales.

El **artículo único** contiene las modificaciones introducidas en la Ley del IVA.

En primer lugar, **el apartado uno** añade un nuevo apartado tres al artículo 8 de la Ley referente a la definición del hecho imponible entregas de bienes para incluir dos nuevos supuestos:



En el número 1º se definen las ventas a distancia intracomunitarias de bienes, que son 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.

Por su parte, el número 2º se refiere a las ventas a distancia de bienes importados de países o territorios terceros, que serán aquellas entregas de bienes que hayan sido expedidos o transportados 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.

En ambos casos, los bienes deben ser distintos de medios de transporte nuevos o que sean objeto de instalación o montaje, dado que su tributación queda sujeta a reglas especiales

También, en los dos supuestos el cliente destinatario deberá tener la condición de consumidor final o tratarse de una persona o entidad cuyas adquisiciones intracomunitarias de bienes no estén sujetas al impuesto en virtud de lo dispuesto en el artículo 14 de la Ley del impuesto. Dicho régimen de no sujeción establecido en la Directiva armonizada es aplicable a empresarios o profesionales acogidos al régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca, o que realicen exclusivamente operaciones exentas que no originan el derecho a la deducción total o parcial del Impuesto, o que sean personas jurídicas que no actúen como empresarios o profesionales.

El **apartado dos** añade un nuevo artículo 8 bis a la Ley que define una nueva categoría de entregas de bienes facilitadas a través de una interfaz digital, que serán aquellas entregas de bienes atribuidas a un empresario o profesional cuando utilizando una interfaz digital como un mercado en línea, una plataforma, un portal u otros medios similares facilite la venta a distancia de bienes importados de países o territorios terceros en envíos cuyo valor intrínseco 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. De esta forma, la Ley le atribuye la realización de una entrega de bienes a favor del cliente destinatario de la venta a distancia de bienes importados o de la venta de bienes en el interior de la Comunidad, sin perjuicio de que dicha venta sea efectuada directamente por el proveedor no establecido a su cliente.

Por otra parte, dado que la normativa del IVA no define qué debe entenderse por valor intrínseco de una mercancía, se señala que deberá determinarse conforme a lo previsto en la normativa aduanera.

El **apartado tres** realiza un ajuste técnico en la letra h) del número 3º del artículo 9 de la Ley, respecto de las transferencias de bienes no sujetas a IVA porque los bienes son utilizados para la realización de las entregas de gas a través de redes de gas natural o las entregas de electricidad o las entregas de calor o de frío a través de las redes de calefacción o de refrigeración, dado que las modificaciones de la Ley han alterado la estructura del artículo 68 de tal forma que las reglas referentes al lugar de realización de estas entregas han pasado a estar reguladas en el apartado seis de dicho artículo 68.

Por su parte, el **apartado cuatro** modifica las letras d) y g) del número 1º del artículo 13 de la Ley, referente a las operaciones que no constituyen adquisiciones intracomunitarias de bienes, con la misma finalidad técnica de adaptar su redacción a la nueva estructura del artículo 68 de la Ley.

El **apartado cinco** modifica el apartado dos del artículo 14 de Ley con idéntica finalidad técnica de adaptar su contenido en lo referente a las operaciones que deben tenerse en cuenta para el cálculo del límite de las adquisiciones intracomunitarias de bienes no sujetas establecidas en dicho artículo a la nueva definición de las entregas derivadas de las ventas a distancia intracomunitarias de bienes que se definen en el nuevo apartado tres, número 1º, del artículo 8 de la misma.



Por otra parte, **el apartado seis** añade un nuevo artículo 20 bis para incorporar una nueva exención en la Ley. De esta forma, estarán exentas del IVA las entregas de bienes efectuadas por un proveedor no comunitario a favor del empresario o profesional que facilite su entrega a través de la interfaz digital, en las condiciones señaladas en el nuevo artículo 8 bis de la Ley, cuando dichas entregas se entiendan realizadas en el territorio de aplicación del Impuesto.

Esta exención se establece para evitar la doble imposición, puesto que el artículo 8 bis de la Ley dispone, como se ha señalado, que, cuando un empresario o profesional facilita la entrega de bienes en el interior de la Comunidad por parte de un proveedor no establecido en la misma a un consumidor final, debe considerarse que dicho empresario o profesional ha recibido y entregado por sí mismo los correspondientes bienes, por lo que se establece una exención en la entrega atribuida del proveedor no establecido a favor del empresario o profesional que facilita la entrega al consumidor final, dado que la entrega atribuida a este último a favor de dicho consumidor final va a quedar sujeta a IVA.

Esta exención no será limitativa del derecho a la deducción del IVA soportado por el proveedor no establecido que la realice.

El **apartado siete** suprime el artículo 34 de la Ley donde se regula la exención en la importación de bienes cuyo valor global no exceda de 22 euros. Esta exención, que no era aplicable a las ventas intracomunitarias, establecía distorsiones en la competencia entre proveedores de dentro y fuera de la Unión Europea y, a su vez, facilitaba la elusión fiscal, por lo que nueva regulación del comercio electrónico en el IVA precisa de su supresión.

Por otra parte, **el apartado ocho** añade un nuevo número 4º al artículo 66 de la Ley, artículo que regula las exenciones en las importaciones de bienes para evitar la doble imposición. De esta forma, cuando un empresario o profesional, o un intermediario que actúe por su cuenta, se acoja al régimen especial de ventanilla única, régimen de importación, para la declaración-liquidación del IVA devengado en las ventas a distancia de bienes importados por las que sea sujeto pasivo, la importación efectuada por su cliente destinatario estará exenta del IVA.

La aplicación de la exención se vincula con la aportación ante la Aduana del número de identificación individual asignado para la aplicación del régimen especial de importación por el sujeto pasivo vendedor o, en su caso, por el intermediario que actúe por su cuenta, a más tardar en el momento de presentar la declaración aduanera de importación.

Por su parte, **el apartado nueve** modifica el artículo 68 de la Ley donde se regulan las reglas referentes al lugar de realización del hecho imponible entrega de bienes.

En primer lugar, en el número 1º del apartado dos, se realizan dos modificaciones de carácter técnico. La primera, para adaptar su contenido a la nueva estructura del artículo 68. La segunda, para excluir de la simplificación aplicable a las ventas en cadena de bienes con destino a otro Estado miembro a las entregas de bienes facilitadas a través de una interfaz digital en los supuestos previstos en el nuevo artículo 8 bis de la Ley.

Por otra parte, se da una nueva redacción al apartado tres del artículo 68 para establecer las reglas referentes al lugar de realización de las ventas a distancia intracomunitarias de bienes. Estas entregas estarán sujetas al IVA cuando sea el territorio de aplicación del Impuesto el lugar de llegada de la expedición o el transporte con destino al cliente.

No obstante, cuando las ventas sean efectuadas por un empresario o profesional que actúe como tal establecido únicamente en otro Estado miembro y que no haya superado el límite cuantitativo contenido en el artículo 73 de la Ley (importe total 10.000 euros, IVA excluido, de dichas entregas de bienes efectuadas durante el año natural precedente y de los servicios prestados por vía electrónica, de telecomunicaciones y de radiodifusión y televisión) las entregas se entenderán realizadas en el Estado miembro de inicio de la expedición o el transporte y, por tanto no estarán



sujetas al IVA español, salvo que dicho empresario o profesional hubiera optado a la tributación en destino prevista en la Directiva, que habrá sido transpuesta a su legislación nacional.

También se entenderán realizadas en el territorio de aplicación del Impuesto las ventas a distancia intracomunitarias de bienes efectuadas por un empresario o profesional establecido únicamente en dicho territorio, que sea además el territorio desde el que se expiden o transportan los bienes a otro Estado miembro con destino al cliente, siempre que dicho empresario no haya superado el referido límite previsto en el artículo 73 de la Ley (importe total 10.000 euros, IVA excluido, de dichas entregas de bienes efectuadas y de los servicios prestados por vía electrónica, de telecomunicaciones y de radiodifusión y televisión durante el año natural precedente), y no haya ejercitado la opción de tributación en destino prevista en dicho artículo de la Ley .

Por su parte, estarán sujetas al IVA las ventas a distancia de bienes importados de países o territorios terceros en un Estado miembro distinto del territorio de aplicación del Impuesto con destino al cliente, cuando este último territorio sea el lugar de llegada de dicha expedición o transporte.

También se entenderán realizadas en el territorio de aplicación del Impuesto y, por tanto, estarán sujetas al IVA, las ventas a distancia de bienes importados de países o territorios terceros en el Estado miembro de llegada de la expedición o del transporte con destino al cliente, cuando el territorio de aplicación del impuesto sea el lugar de llegada de dicha expedición o transporte y el IVA devengado en dichas entregas se declare en el régimen especial de ventanilla única, régimen de importación.

Por último, dado que quedan excluidos del hecho imponible las ventas a distancia intracomunitarias de bienes usados, objetos de arte, antigüedades y objetos de colección, no serán de aplicación las reglas contenidas en este apartado a las entregas de bienes de esta naturaleza que hayan tributado conforme al régimen especial aplicable a los mismos en el Estado miembro de inicio de la expedición o transporte.

La nueva redacción del apartado cuatro del artículo 68 complementa el contenido del apartado anterior y dispone que no se entenderán realizadas en el territorio de aplicación del impuesto, ni estarán sujetas a IVA, las entregas de bienes cuya expedición o transporte se inicie en el territorio de aplicación del impuesto con destino a otro Estado miembro de llegada de esa expedición o transporte al cliente final, cuando se trate de ventas a distancia intracomunitarias de bienes que, en el año anterior o en el año en curso, hayan superado el límite cuantitativo previsto en el artículo 73 de la Ley.

En todo caso, no se entenderán realizadas en el territorio de aplicación del impuesto cuando los bienes sean objeto de impuestos especiales efectuadas en las condiciones anteriores, puesto que estos bienes tributan siempre en destino.

Por su parte, los apartados cinco y seis, incorporan el contenido de la actual redacción de los apartados seis y siete del artículo 68, que se reenumeran, y se suprime el actual apartado siete.

El **apartado diez** del artículo único modifica los números 4º y 8º del apartado uno del artículo 70 para ajustar estos números a la nueva redacción de la Ley que ha establecido en el referido artículo 73 el límite cuantitativo que determina la tributación en origen de las prestaciones de servicios de telecomunicaciones, de radiodifusión y televisión y a los prestados por vía electrónica efectuados por empresarios establecidos en un único Estado miembro, salvo opción por tributar en destino. De esta forma, se da una nueva redacción a estos preceptos que, sin alterar su contenido, quedan referenciados a dicho artículo 73 de la Ley.

El **apartado once** añade un nuevo Capítulo III en el Título III de la Ley. denominado "Límite cuantitativo", que se regula en el citado artículo 73 y será el límite aplicable a las ventas a distancia intracomunitarias de bienes y a las prestaciones de servicios de telecomunicaciones, de radiodifusión y televisión y a los prestados por vía electrónica a efectos de su tributación en origen



o destino, cuando sean realizados por un empresario o profesional establecido en un único Estado miembro.

Este límite será de 10.000 euros para el importe total, excluido el impuesto, de dichas entregas de bienes o prestaciones de servicios durante el año natural precedente, o su equivalente en su moneda nacional. Cuando se supere dicho límite en el año en curso las operaciones pasarán a tributar en destino.

También se regula la opción que permite a los empresarios o profesionales que realicen estas operaciones escoger, en el Estado miembro de inicio de la expedición o transporte de los bienes con destino al cliente o en el que estén establecidos, tratándose de las prestaciones de servicios, por la tributación de las mismas en destino como si el límite de 10.000 euros se hubiera superado. Cuando se trate de empresarios o profesionales que estén establecidos en el territorio de aplicación del impuesto y sea dicho territorio desde el que presten los servicios o el de inicio de la expedición o transporte de los bienes, la opción se realizará en la forma que reglamentariamente se establezca y comprenderá, como mínimo, dos años naturales.

El **apartado doce** añade un nuevo apartado tres al artículo 75 de Ley, donde se regulan las reglas de devengo de las operaciones. De esta forma, se establece que el devengo del Impuesto de las entregas de bienes efectuadas a favor del empresario o profesional que facilite la venta o la entrega de bienes a través de una interfaz digital, así como la efectuada por el mismo, en las condiciones previstas en el nuevo artículo 8 bis de la Ley, se producirá con la aceptación del pago del cliente.

Por su parte, **el apartado trece** realiza un ajuste técnico en el número 4º, del apartado uno, del artículo 84 de la Ley, en relación con el sujeto pasivo de las entregas de gas y electricidad o las entregas de calor o de frío a través de las redes, dado que las reglas referentes al lugar de realización de estas entregas han pasado a estar reguladas en el apartado seis del artículo 68 de la Ley.

El **apartado catorce** modifica la letra c) del número 1º del apartado uno del artículo 94 de la Ley, para incluir entre las operaciones exentas que originan el derecho a la deducción del sujeto pasivo que las realiza las definidas en el artículo 20 bis de la Ley.

Dicho artículo establece que estarán exentas del IVA las entregas de bienes efectuadas por un proveedor no comunitario a favor del empresario o profesional que facilite su entrega a través de la interfaz digital, en las condiciones señaladas en el nuevo artículo 8 bis de la Ley, cuando dichas entregas se entiendan realizadas en el territorio de aplicación del Impuesto.

Los apartados **quince y dieciséis** modifican el apartado siete del artículo 119 y el artículo 119 bis de la Ley, respectivamente, donde se regulan los procedimientos de devolución del IVA a empresarios establecidos en otros Estados miembros de la Unión Europea o países terceros. Estos procedimientos están armonizados a nivel comunitario y se regulan en los artículos 170 y 171 de la mencionada Directiva 2006/112/CE, cuya aplicación se efectuará conforme a las normas de desarrollo previstas por la Directiva 2008/9/CE del Consejo, de 12 de febrero de 2008, por la que se establecen disposiciones de aplicación relativas a la devolución del impuesto sobre el valor añadido, prevista en la Directiva 2006/112/CE, a sujetos pasivos no establecidos en el Estado miembro de devolución, pero establecidos en otro Estado miembro, cuando el solicitante esté establecido en otro Estado miembro, o por la Directiva 86/560/CEE del Consejo, de 17 de noviembre de 1986, en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios (modalidades de devolución del impuesto sobre el valor añadido a los sujetos pasivos no establecidos en el territorio de la Comunidad), cuando el solicitante no esté establecido en la Unión Europea.

Con el objeto de evitar tratamientos fiscales diferentes que provoquen desviaciones en el tráfico comercial y distorsiones en la competencia, la citada Directiva 2008/9/CE regula de forma precisa



todo el procedimiento de devolución, especificando tanto los requisitos materiales como formales para presentar la solicitud y obtener la misma, así como las fases de tramitación y resolución, haciendo una llamada a la normativa interna en aquellos aspectos concretos en los que el legislador comunitario ha considerado oportuno hacerlo.

En cuanto al plazo para resolver las solicitudes, se establece un plazo general de 4 meses, susceptible de ampliación si se emiten requerimientos de información adicional necesaria para poder resolver. Sin embargo, no se recoge ampliación de plazo para los casos en que se otorgue trámite de audiencia al interesado, manifestación de que el legislador comunitario no ha considerado este trámite al regular el plazo de resolución ni el procedimiento en su conjunto.

Dado que cualquier conducta por parte de algún Estado miembro que se aleje de este procedimiento armonizado provocaría distorsiones en la competencia para las empresas que soportan IVA en el mismo, se aclara de forma expresa en la norma interna que regula este procedimiento (artículos 119 y 119 bis de la Ley del IVA), que las solicitudes de devolución por parte de empresarios o profesionales no establecidos se tramitarán conforme al procedimiento específico armonizado, siguiendo los trámites que se recogen expresamente en el mismo, no siendo por tanto necesario adicionar otros que no estén regulados en la norma comunitaria. De esta forma, se garantiza que los trámites del procedimiento de devolución a empresarios o profesionales no establecidos aplicado en España sean los mismos que en el resto de los Estados miembros.

El **apartado diecisiete** modifica el número 7º del apartado uno y el apartado cinco del artículo 120 de la Ley, para incluir, dentro de los regímenes especiales del IVA, a los nuevos regímenes de ventanilla única para la gestión del comercio electrónico que se agrupan con la denominación de regímenes especiales aplicables a las ventas a distancia y a determinadas entregas interiores de bienes y prestaciones de servicios.

El **apartado dieciocho** modifica la denominación del Capítulo XI del Título IX, que queda redactado con la nueva denominación de “Regímenes especiales de ventanilla única como regímenes especiales aplicables a las ventas a distancia y a determinadas entregas interiores de bienes y prestaciones de servicios”.

El **apartado diecinueve** modifica el artículo 163 septiesdecies y establece una serie de preceptos comunes aplicables a todos los regímenes especiales de ventanilla única.

De esta forma, se definen las declaraciones-liquidaciones periódicas de los regímenes especiales que deberán contener la información necesaria para determinar la cuantía del impuesto correspondiente en cada Estado miembro de consumo. También se señala que la definición del Estado miembro de consumo y de identificación se establece en la regulación específica de cada régimen especial.

No obstante, se regulan de forma conjunta las causas de exclusión de los empresarios o profesionales acogidos a estos regímenes especiales.

Serán causas de exclusión la presentación de la declaración de cese de las operaciones comprendidas en dichos regímenes especiales o cuando existan hechos que permitan presumir que las operaciones incluidas en estos regímenes especiales han concluido. También, el incumplimiento de los requisitos necesarios para acogerse a los regímenes especiales, así como el incumplimiento reiterado de las obligaciones contenidas en los mismos.

Tratándose de empresarios o profesionales acogidos al régimen especial de importación que operen a través de un intermediario, también será causa de exclusión el cese en la representación o que dicho intermediario notifique a la Administración tributaria que ha dejado de representarlos.

Por su parte, serán causas de exclusión del intermediario a efectos del régimen de importación su falta de actuación durante dos trimestres naturales como intermediario por cuenta de un



empresario o profesional acogido al régimen especial o el incumplimiento de los requisitos o de las obligaciones impuestas para actuar como intermediario.

También será posible la baja voluntaria tanto del empresario o profesional como del intermediario.

El **apartado veinte** modifica la Sección 2.<sup>a</sup> del Capítulo XI del Título IX de la Ley y da una nueva redacción a los artículos 163 octiesdecies, 163 noniesdecies y 163 vicies, para regular el régimen de ventanilla única del denominado régimen exterior de la Unión. Este será el régimen especial 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.

El artículo 163 octiesdecies regula su ámbito de aplicación. Es un régimen opcional al que pueden acogerse los empresarios o profesionales no establecidos en la Comunidad que presten servicios a personas que no tengan la condición de empresario o profesional y que estén establecidas en la Comunidad o que tengan en ella su domicilio o residencia habitual. En ese caso, el régimen especial se aplicará a todas las prestaciones de servicios que efectúen en la Comunidad.

A efectos de este régimen especial el empresario o profesional podrá elegir cualquier Estado miembro para declarar el inicio de su actividad en el territorio de la Comunidad, que será el Estado miembro de identificación del régimen. Tendrá la consideración de Estado miembro de consumo aquel en el que se considera realizada la prestación de los servicios conforme a las reglas referentes al lugar de realización que sean aplicables en cada Estado miembro.

El artículo 163 noniesdecies establece las obligaciones formales a las que queda sometido el empresario o profesional cuando el Reino de España sea el Estado miembro de identificación.

En este caso, dicho empresario o profesional deberá disponer de un número de identificación fiscal y declarar por vía electrónica el inicio, la modificación o el cese de sus operaciones comprendidas en el régimen especial. Dicha declaración se presentará por vía electrónica. Por su parte, la Administración tributaria le identificará mediante un número individual que le será notificado por la misma vía.

Dicho empresario o profesional deberá presentar por vía electrónica una declaración-liquidación del IVA por cada trimestre natural durante el mes siguiente al del período al que se refiere la misma, e incluirá su número de identificación y, por cada Estado miembro de consumo, el valor total, excluido el IVA, de los servicios cubiertos por este régimen durante el período al que se refiere la declaración, la cantidad global del IVA correspondiente a cada Estado miembro de consumo desglosada por tipos impositivos y el importe total que debe ser ingresado en España en un cuenta bancaria designada por la Administración tributaria.

La declaración-liquidación se realizará en euros y cualquier modificación posterior de las cifras contenidas deberá efectuarse dentro de los tres años siguientes a través de una declaración-liquidación periódica posterior.

Dicho empresario o profesional deberá mantener con el suficiente detalle un registro de las operaciones incluidas en este régimen especial que estará a disposición del Estado miembro de identificación y del de consumo, y que deberá conservar durante un período de diez años desde el final del año en que se hubiera realizado la operación.

También deberá expedir y entregar factura ajustada a lo que se determine reglamentariamente.

Se habilita a la persona titular del Ministerio de Hacienda a dictar las disposiciones necesarias para el desarrollo y aplicación de este régimen especial.

El artículo 163 vicies regula el ejercicio del derecho a la deducción de las cuotas del IVA soportadas por los empresarios o profesionales no establecidos en la Comunidad que se acojan a este régimen especial. Estas cuotas no podrán deducirse en la declaración-liquidación que deban



presentar por las operaciones amparadas por el régimen especial. No obstante, dichos empresarios o profesionales tendrán derecho a la devolución de las cuotas soportadas en la adquisición o importación de bienes y servicios que, conforme a las reglas que resulten aplicables, se destinen a la realización de las operaciones acogidas al régimen especial con aplicación del procedimiento de devolución previsto para empresarios o profesionales no establecidos en la Comunidad. A estos efectos, los empresarios o profesionales establecidos en las Islas Canarias, Ceuta y Melilla, solicitarán la devolución de las cuotas soportadas, con excepción de las realizadas en el territorio de aplicación del Impuesto, a través del procedimiento previsto en el artículo 117 bis de la Ley.

En relación con las cuotas soportadas en el territorio de aplicación del Impuesto, los empresarios o profesionales no establecidos podrán ejercitar el derecho a la devolución de las cuotas del IVA soportadas en dicho territorio por el procedimiento previsto en el artículo 119 bis de la Ley, sin que, a estos efectos, se exija que esté reconocida la existencia de reciprocidad de trato a favor de los empresarios o profesionales establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto. En el caso de empresarios o profesionales establecidos en las Islas Canarias, Ceuta o Melilla, el procedimiento para el ejercicio del derecho a la devolución será el previsto en el artículo 119 de la Ley.

Por último, cuando los empresarios o profesionales que se acojan a este régimen especial realicen en el territorio de aplicación del Impuesto otras operaciones por las que tengan que registrarse y presentar declaraciones-liquidaciones deberán deducir las cuotas soportadas en la adquisición o importación de bienes y servicios que se entiendan realizadas en dicho territorio y sean utilizados en la prestación de los servicios a que se refiere el régimen especial a través de las referidas declaraciones-liquidaciones.

El **apartado veintiuno** modifica la Sección 3.<sup>a</sup> del Capítulo XI del Título IX de la Ley y da una nueva redacción a los artículos 163 unvicies, 163 duovicies, 163 tercivies y 163 quatervicies, que regulan el régimen de ventanilla única denominado régimen de la Unión. Este será el régimen especial 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 efectuadas por empresarios o profesionales que faciliten entregas de bienes en el interior de la Comunidad por parte de un empresario o profesional no establecido en la misma a un consumidor final.

El artículo 163 unvicies regula su ámbito de aplicación. Es un régimen opcional al que pueden acogerse los empresarios o profesionales establecidos en la Comunidad, que presten servicios a personas que no tengan la condición de empresario o profesional, y que estén establecidas en la Comunidad o que tengan en ella su domicilio o residencia habitual, cuando dichos servicios se entiendan realizados en un Estado miembro distinto del de establecimiento del prestador, así como los que realicen ventas a distancia intracomunitarias de bienes o entregas interiores de bienes cuando faciliten a través de una interfaz digital una entrega de bienes en el interior de la Comunidad por parte de un proveedor no establecido en la misma a un consumidor final.

El régimen especial se aplicará a todas las operaciones incluidas dentro de su ámbito de aplicación que realicen en la Comunidad los empresarios o profesionales que se acojan al régimen especial.

A efectos de este régimen se considerará Estado miembro de identificación aquel en el que el empresario o profesional tenga establecida la sede de su actividad económica. En el supuesto de que no tenga establecida la sede de su actividad económica en la Comunidad, será aquel en el que tenga un establecimiento permanente o, en caso de tener establecimientos permanentes en varios Estados miembros, al Estado por el que opte el empresario o profesional de entre los Estados miembros en que disponga de un establecimiento permanente.



Cuando el empresario o profesional no esté establecido en la Comunidad, el Estado miembro de identificación será aquel en el que se inicie la expedición o el transporte de los bienes. Si hubiera más de un Estado miembro en el que se iniciase la expedición o el transporte de los bienes, el empresario o profesional deberá optar por uno de ellos.

La opción por un Estado miembro vinculará al empresario o profesional en tanto no sea revocada y tendrá una validez mínima de tres años naturales.

Tendrá la consideración de Estado miembro de consumo, aquel en el que se considera realizada la prestación de los servicios conforme a las reglas referentes al lugar de realización que sean aplicables en cada Estado miembro. En el caso de ventas a distancia intracomunitarias de bienes, será el Estado miembro de llegada de la expedición o el transporte de los bienes con destino al cliente. En el supuesto de entregas de bienes por parte de un empresario o profesional que facilite las entregas interiores a través de una interfaz digital en un mismo Estado miembro, será dicho Estado miembro.

El artículo 163 duovicies establece las obligaciones formales a las que queda sometido el empresario o profesional cuando el Reino de España sea el Estado miembro de identificación.

En este caso, dicho empresario o profesional deberá disponer de un número de identificación fiscal y declarar por vía electrónica el inicio, la modificación o el cese de sus operaciones comprendidas en el régimen especial. Dicha declaración se presentará por vía electrónica. Por su parte, la Administración tributaria le identificará mediante un número individual que le será notificado por la misma vía.

Dicho empresario o profesional deberá presentar por vía electrónica una declaración-liquidación del IVA por cada trimestre natural durante el mes siguiente al del período al que se refiere la misma, e incluirá su número de identificación y, por cada Estado miembro de consumo, el valor total, excluido el IVA, de las operaciones cubiertas por este régimen durante el período al que se refiere la declaración, la cantidad global del IVA correspondiente a cada Estado miembro de consumo desglosada por tipos impositivos y el importe total que debe ser ingresado en España en una cuenta bancaria designada por la Administración tributaria.

Cuando los bienes se expidan o transporten desde Estados miembros distintos de España, la declaración-liquidación deberá incluir también un desglose por cada Estado miembro desde el que se hayan expedido o transportado tales bienes en que se realicen las ventas a distancia intracomunitarias de bienes con indicación del número de identificación individual a efectos del IVA asignado por cada Estado miembro desde el que se hayan expedido o transportado tales bienes, desglosado por cada Estado miembro de consumo.

También deberán desglosarse las ventas a distancia intracomunitarias de bienes y ventas interiores de bienes efectuadas por un empresario o profesional que facilite la entrega de bienes a través de una interfaz digital, con indicación del número de identificación individual a efectos del IVA por cada Estado miembro desde el que se hayan expedido o transportado tales bienes, cuando se disponga del mismo, desglosado por cada Estado miembro de consumo.

Cuando el empresario o profesional tenga uno o más establecimientos permanentes en Estados miembros distintos de España, desde los que preste los servicios a que se refiere este régimen especial, se desglosarán por cada Estado miembro en que tenga un establecimiento permanente, con indicación del número de identificación individual a efectos del IVA de dicho establecimiento permanente, y desglosado por Estado miembro de consumo.

La declaración-liquidación se realizará en euros y cualquier modificación posterior de las cifras contenidas deberá efectuarse dentro de los tres años siguientes a través de una declaración-liquidación periódica posterior.



Dicho empresario o profesional deberá mantener con el suficiente detalle un registro de las operaciones incluidas en este régimen especial que estará a disposición del Estado miembro de identificación y del de consumo, y que deberá conservar durante un período de diez años desde el final del año en que se hubiera realizado la operación.

También deberá expedir y entregar factura ajustada a lo que se determine reglamentariamente.

Se habilita a la persona titular del Ministerio de Hacienda a dictar las disposiciones necesarias para el desarrollo y aplicación de este régimen especial.

El artículo 163 terdecies regula el ejercicio del derecho a la deducción de las cuotas del IVA soportadas por los empresarios o profesionales que se acojan a este régimen especial. Estas cuotas no podrán deducirse en la declaración-liquidación que deban presentar por las operaciones amparadas por el régimen especial. No obstante, dichos empresarios o profesionales tendrán derecho a la devolución de las cuotas soportadas en la adquisición o importación de bienes y servicios que, conforme a las reglas que resulten aplicables, se destinen a la realización de las operaciones acogidas al régimen especial con aplicación del procedimiento de devolución previsto para empresarios o profesionales establecidos en la Comunidad pero no en el Estado miembro de consumo, y para los empresarios o profesionales no establecidos en la Comunidad. A estos efectos, los empresarios o profesionales establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto solicitarán la devolución de las cuotas soportadas, con excepción de las realizadas en dicho territorio, a través del procedimiento previsto en el artículo 117 bis de la Ley.

En relación con la devolución de las cuotas soportadas en el territorio de aplicación del Impuesto, los empresarios o profesionales que se encuentren establecidos en otro Estado miembro utilizarán el procedimiento previsto en el artículo 119 de la Ley. Por su parte, para los empresarios o profesionales no establecidos en la Comunidad utilizarán el procedimiento para el ejercicio de este derecho previsto en el artículo 119 bis de la Ley, sin que, a estos efectos, se exija que esté reconocida la existencia de reciprocidad de trato a favor de los empresarios o profesionales establecidos en el territorio de aplicación del impuesto. En el supuesto de empresarios o profesionales establecidos en las Islas Canarias, Ceuta o Melilla, el procedimiento para el ejercicio del derecho a la devolución será el previsto en el artículo 119 de la Ley.

En caso de que el Reino de España sea el Estado miembro de identificación, los empresarios o profesionales que estén establecidos en el territorio de aplicación del impuesto podrán deducir las cuotas del IVA soportadas en la adquisición o importación de bienes y servicios utilizados en la realización de las operaciones acogidas al régimen especial conforme al régimen general del impuesto.

Por otra parte, cuando los empresarios o profesionales que se acojan a este régimen especial realicen en el territorio de aplicación del impuesto otras operaciones por las que tengan que registrarse y presentar declaraciones-liquidaciones deberán deducir las cuotas soportadas en la adquisición o importación de bienes y servicios que se entiendan realizadas en dicho territorio y sean utilizados en la realización de las operaciones a que se refiere el régimen especial a través de las referidas declaraciones-liquidaciones.

Por último, el artículo 163 quaterdecies dispone que este régimen especial no resultará aplicable a las prestaciones de servicios realizadas en el territorio de aplicación del impuesto por empresarios o profesionales que tengan la sede de su actividad económica o un establecimiento permanente en el mismo. A dichas prestaciones de servicios les resultará aplicable el régimen general del Impuesto.

El **apartado veintidós** añade una nueva Sección 4.<sup>a</sup> en el Capítulo XI del Título IX de la Ley y da una nueva redacción a los artículos 163 quincecies, 163 sexdecies, 163 septdecies y 163 octodecies, que regulan el régimen de ventanilla única denominado régimen de importación. Este será el



régimen especial aplicable a las ventas a distancia de bienes importados de países o territorios terceros.

El artículo 163 quincies regula su ámbito de aplicación. Es un régimen opcional al que pueden acogerse 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.

Dichos empresarios o profesionales podrán estar representados por un intermediario establecido en la Comunidad. En el caso de empresarios o profesionales no establecidos en la Comunidad será necesaria la representación del intermediario, salvo que se encuentren establecidos en un país tercero con el que la Unión Europea haya celebrado un acuerdo de asistencia mutua en materia de cobro de créditos o en materia de cooperación administrativa en el ámbito del IVA.

El intermediario designado por el empresario o profesional que realiza ventas a distancia de bienes importados de un país o territorio tercero actuará en nombre y por cuenta de este y quedará obligado al cumplimiento de las obligaciones materiales y formales derivadas de este régimen especial.

El régimen especial se aplicará a todas las ventas a distancia de bienes importados de países o territorios terceros efectuadas por el empresario o profesional.

A efectos de este régimen se considerará Estado miembro de identificación aquel en el que el empresario o profesional, o, en su caso, el intermediario, tenga establecida la sede de su actividad económica. En el supuesto de que no tenga establecida la sede de su actividad económica en la Comunidad, será aquel en el que tenga un establecimiento permanente o, en caso de tener establecimientos permanentes en varios Estados miembros, el Estado por el que opte el empresario o profesional o, en su caso, el intermediario, de entre los Estados miembros en que disponga de un establecimiento permanente.

Cuando el empresario o profesional no esté establecido en la Comunidad, el Estado miembro por el que opte.

La opción por un Estado miembro vinculará al empresario o profesional y, en su caso, al intermediario, en tanto no sea revocada y tendrá una validez mínima de tres años naturales.

Tendrá la consideración de Estado miembro de consumo el Estado miembro de llegada de la expedición o transporte de los bienes con destino al cliente.

El artículo 163 sexvicies establece que el devengo de las entregas de bienes acogidas a este régimen especial se producirá con la aceptación del pago del cliente.

El artículo 163 septvicies establece las obligaciones formales a las que queda sometido el empresario o profesional o, en su caso, el intermediario que actúe por su cuenta, cuando el Reino de España sea el Estado miembro de identificación.

En este caso, dicho empresario o profesional o, en su caso, el intermediario, deberá disponer de un número de identificación fiscal y declarar por vía electrónica el inicio, la modificación o el cese de sus operaciones comprendidas en el régimen especial y facilitar sus datos identificativos. Además, el intermediario deberá facilitar a la Administración tributaria los datos de identificación de cada empresario o profesional por cuyo nombre y cuenta actúa. Dicha declaración se presentará por vía electrónica. Por su parte, la Administración tributaria identificará al empresario o profesional que se acoja al presente régimen especial mediante un número de identificación individual a efectos del IVA para la aplicación del presente régimen especial y asignará al intermediario un número de identificación individual en relación con cada empresario o profesional que lo haya designado como tal.



Este número de identificación será de uso exclusivo a efectos de este régimen especial y deberán aportarse para la aplicación de la exención prevista en el artículo 66, número 4º, de esta Ley.

Dicho empresario o profesional deberá presentar por vía electrónica una declaración-liquidación del IVA por cada mes natural durante el mes siguiente al del período al que se refiere la misma, e incluirá su número de identificación y, por cada Estado miembro de consumo, el valor total, excluido el IVA, de las operaciones cubiertas por este régimen durante el período al que se refiere la declaración, la cantidad global del IVA correspondiente a cada Estado miembro de consumo desglosada por tipos impositivos y el importe total que debe ser ingresado en España en una cuenta bancaria designada por la Administración tributaria.

Cuando los bienes se expidan o transporten desde Estados miembros distintos de España, la declaración-liquidación deberá incluir también un desglose por cada Estado miembro desde el que se hayan expedido o transportado tales bienes en que se realicen las ventas a distancia intracomunitarias de bienes con indicación del número de identificación individual a efectos del IVA asignado por cada Estado miembro desde el que se hayan expedido o transportado los mismos, desglosado por cada Estado miembro de consumo.

También deberán desglosarse las ventas a distancia intracomunitarias de bienes y ventas interiores de bienes efectuadas por un empresario o profesional que facilite la entrega de bienes a través de una interfaz digital en las condiciones del artículo 8 bis de la Ley, con indicación del número de identificación individual a efectos del IVA por cada Estado miembro desde el que se hayan expedido o transportado tales bienes, cuando se disponga del mismo, desglosado por cada Estado miembro de consumo.

Cuando el empresario o profesional tenga uno o más establecimientos permanentes en Estados miembros distintos de España, desde los que preste los servicios a que se refiere este régimen especial, se desglosarán por cada Estado miembro en que tenga un establecimiento permanente, con indicación del número de identificación individual a efectos del IVA de dicho establecimiento permanente, y desglosado por Estado miembro de consumo.

La declaración-liquidación se realizará en euros y cualquier modificación posterior de las cifras contenidas deberá efectuarse dentro de los tres años siguientes a través de una declaración-liquidación periódica posterior.

Dicho empresario o profesional deberá mantener con el suficiente detalle un registro de las operaciones incluidas en este régimen especial, que estará a disposición del Estado miembro de identificación y del de consumo, y que deberá conservar durante un período de diez años desde el final del año en que se hubiera realizado la operación.

También deberá expedir y entregar factura ajustada a lo que se determine reglamentariamente.

Se habilita a la persona titular del Ministerio de Hacienda a dictar las disposiciones necesarias para el desarrollo y aplicación de este régimen especial.

El artículo 163 octovicies regula el ejercicio del derecho a la deducción de las cuotas del IVA soportadas por los empresarios o profesionales que se acojan a este régimen especial. Estas cuotas no podrán deducirse en la declaración-liquidación que deban presentar por las operaciones amparadas por el régimen especial. No obstante, dichos empresarios o profesionales tendrán derecho a la devolución de las cuotas soportadas en la adquisición o importación de bienes y servicios que, conforme a las reglas que resulten aplicables, se destinen a la realización de las operaciones acogidas al régimen especial con aplicación del procedimiento de devolución previsto para empresarios o profesionales establecidos en la Comunidad pero no en el Estado miembro de consumo, y para los empresarios o profesionales no establecidos en la Comunidad. A estos efectos, los empresarios o profesionales establecidos en las Islas Canarias, Ceuta y Melilla, solicitarán la devolución de las cuotas soportadas, con excepción de las realizadas en el territorio de aplicación del impuesto, a través del procedimiento previsto en el artículo 117 bis de la Ley.



Para la devolución de las cuotas soportadas en el territorio de aplicación del impuesto, los empresarios o profesionales que se encuentren establecidos en otro Estado miembro utilizarán el procedimiento previsto en el artículo 119 de la Ley. Por su parte, para los empresarios o profesionales no establecidos en la Comunidad, el procedimiento para el ejercicio de este derecho será el previsto en el artículo 119 bis de la Ley, sin que, a estos efectos, se exija que esté reconocida la existencia de reciprocidad de trato a favor de los empresarios o profesionales establecidos en el territorio de aplicación del impuesto. En el caso de empresarios o profesionales establecidos en las Islas Canarias, Ceuta o Melilla, el procedimiento para el ejercicio del derecho a la devolución será el previsto en el artículo 119 de la Ley.

En caso de que el Reino de España sea el Estado miembro de identificación, los empresarios o profesionales que estén establecidos en el territorio de aplicación del impuesto podrán deducir las cuotas del IVA soportadas en la adquisición o importación de bienes y servicios utilizados en la realización de las operaciones acogidas al régimen especial conforme al régimen general del impuesto.

Por otra parte, cuando los empresarios o profesionales que se acojan a este régimen especial realicen en el territorio de aplicación del impuesto otras operaciones por las que tengan que registrarse y presentar declaraciones-liquidaciones deberán deducir las cuotas soportadas en la adquisición o importación de bienes y servicios que se entiendan realizadas en dicho territorio y sean utilizados en la realización de las operaciones a que se refiere el régimen especial a través de las referidas declaraciones-liquidaciones.

El **apartado veintitrés** añade un nuevo artículo 166 bis en el Título X de la Ley, que establece la obligación de que el empresario o profesional que, utilizando una interfaz digital como un mercado en línea, una plataforma, un portal u otros medios similares, facilite la entrega de bienes o la prestación de servicios a personas que no sean empresarios o profesionales, tendrá la obligación de llevar un registro de dichas operaciones que deberá estar, previa solicitud, a disposición de los Estados miembros interesados. El registro se mantendrá por un período de diez años a partir del final del año en que se haya realizado la operación.

En el supuesto de que dicho empresario o profesional no se encuentre acogido a los regímenes especiales de ventanilla única previstos en el Capítulo XI del Título IX de la Ley, su contenido se ajustará a lo dispuesto en el artículo 54 quater.2 del Reglamento (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.

El **apartado veinticuatro** modifica el apartado dos del artículo 167 para realizar un ajuste técnico dado que se ha incluido una modalidad especial para la declaración y el pago del IVA devengado en determinadas importaciones de bienes en el artículo 167 bis de la Ley.

El **apartado veinticinco** da una nueva redacción al artículo 167 bis para incluir una modalidad especial para la declaración y el pago del IVA en las importaciones de bienes cuando los empresarios o profesionales que realicen las operaciones a que se refiere el régimen especial de importación no opten por su aplicación.

La modalidad especial será de aplicación 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.

En este caso, la persona que presente los bienes en la Aduana por cuenta del importador en el territorio de aplicación del Impuesto podrá optar por una modalidad especial para la declaración y el pago del impuesto mediante la presentación por vía electrónica de una declaración mensual con el importe total del IVA recaudado correspondiente a las importaciones realizadas durante dicho mes natural.



A estos efectos, la persona que presente los bienes para su despacho ante la Aduana recaudará el IVA que recaiga sobre su importación del destinatario de los bienes, sin que sea necesaria autorización expresa por parte de este último.

En el supuesto de que se opte por esta modalidad especial, será de aplicación, en todo caso, el tipo impositivo general del 21 por ciento a estas importaciones de bienes.

Los empresarios o profesionales deberán llevar un registro de las operaciones incluidas en la declaración presentada con arreglo a la mencionada modalidad especial durante el plazo de 4 años, en las condiciones que se establezcan reglamentariamente.

La persona titular del Ministerio de Hacienda dictará las disposiciones necesarias para el desarrollo y aplicación de lo establecido en este artículo.

Por último, el **apartado veintiséis** del artículo único añade un nuevo artículo 167 ter que incorpora el contenido del anterior artículo 167 bis, referente a la liquidación provisional del IVA, que a su vez ajusta su redacción a la vigente normativa tributaria.

La norma se completa con cuatro disposiciones finales.

La primera alude al título competencial al amparo del cual se dicta esta Ley, que no es otro que el artículo 149.1.14ª de la Constitución española, que atribuye al Estado las competencias en materia de hacienda general.

La segunda alude a las normas comunitarias, las reiteradas Directivas (UE) 2017/2455 y 2019/1995, que se incorporan al Derecho español.

La tercera contiene la habilitación de desarrollo normativo.

Por último, la disposición final cuarta prevé la entrada en vigor de esta ley el día 1 de julio de 2021, fecha en que deben haber sido objeto de transposición a nuestro ordenamiento interno, y surten efecto para los Estados miembros, las mencionadas Directivas 2017/2455 y 2019/1995.

En este sentido, aunque la fecha prevista para la entrada en vigor de estas directivas era el 1 de enero de 2021, la Decisión (UE) 2020/1109 del Consejo, de 20 de julio de 2020, por la que se modifican las Directivas (UE) 2017/2455 y (UE) 2019/1995 en lo que respecta a las fechas de transposición y de aplicación en respuesta a la pandemia de COVID-19, ha retrasado su aplicación hasta el 1 de julio de 2021.

Al respecto debe tenerse en cuenta que el ámbito temporal de aplicación de las normas tributarias, cuya entrada en vigor está regulada en el artículo 10.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre), así como el principio general de irretroactividad de las mismas, regulado en el artículo 10.2 de dicha Ley, interpretado conforme a la jurisprudencia constitucional, justifican que esta disposición entre en vigor en la fecha indicada, a los efectos de la aplicación de la excepción respecto de la regla general de entrada en vigor a la que se refiere el artículo 23 de la citada Ley 50/1997.

## **2. Análisis jurídico**

### **2.1. Justificación del rango formal**

Como se ha detallado, este texto modifica una norma con rango de ley, en concreto, la Ley 37/1992. Por tanto, esta disposición, de naturaleza modificativa, ha de tener igual rango de ley.

### **2.2. Relación de la norma con el Derecho de la Unión Europea y adecuación al mismo**

Como se ha señalado reiteradamente, esta Ley supone la transposición de las Directivas 2017/2455 y 2019/1995, lo que expresamente se señala en la disposición final segunda.



### **2.3. Normas que quedan derogadas como consecuencia de la entrada en vigor de la norma**

Si bien esta Ley no contiene derogación expresa de norma alguna, va a quedar derogada cualquier otra norma de rango igual o inferior al de este proyecto normativo que se oponga a lo establecido en él.

Por otra parte, como se ha señalado, se suprime el régimen de ventanilla única aplicable a los servicios de telecomunicaciones, de radiodifusión y televisión y a los prestados por vía electrónica que queda subsumido en los nuevos regímenes de ventanilla única que se incluyen en la Ley 37/1992.

## **III. ADECUACIÓN DE LA NORMA AL ORDEN DE DISTRIBUCIÓN DE COMPETENCIAS**

La ley se adecúa al orden de distribución de competencias, al dictarse al amparo de lo establecido en el artículo 149.1.14º de la Constitución Española que atribuye al Estado la competencia en materia de Hacienda general.

Por otra parte, la norma modifica la Ley reguladora del Impuesto sobre el Valor Añadido, tributo este cuyo rendimiento se haya cedido, parcialmente, a las Comunidades Autónomas.

Las modificaciones que se introducen en la reiterada Ley 37/1992 se ajustan a lo establecido en la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias (BOE de 19 de diciembre), en particular a lo dispuesto en la sección 4ª del título III, sección referida a las competencias normativas que pueden asumir las Comunidades Autónomas, habida cuenta de que estas carecen de competencias normativas atribuidas en el ámbito del Impuesto sobre el Valor Añadido.

## **IV. DESCRIPCIÓN DE LA TRAMITACIÓN**

Se ha prescindido del trámite de consulta pública previa a que se refiere el apartado 2 del artículo 26 de la Ley 50/1997 ya que mediante esta norma se procede a modificar parcialmente la mencionada Ley 37/1992.

Previo sometimiento a la Comisión General de Secretarios de Estado y Subsecretarios, el Anteproyecto de Ley se elevó al Consejo de Ministros en su reunión de 4 de agosto de 2020 para que este decidiera sobre los ulteriores trámites a seguir.

A resultados de lo anterior, con fecha 1 de septiembre el Anteproyecto de Ley se sometió al pertinente trámite de audiencia e información pública a que se refiere el artículo 26 de la citada Ley 50/1997.

## **V. ANÁLISIS DE IMPACTOS**

### **1. Impacto económico y presupuestario**

El Anteproyecto de ley incluye un conjunto de modificaciones normativas en el ámbito tributario, dirigidas, como se ha indicado anteriormente, a la adaptación de la normativa interna a lo establecido en las reiteradas Directivas 2017/2455 y 2019/1995. Dichos cambios afectan a la normativa reguladora del IVA.

Tras la explicación pormenorizada de las referidas modificaciones normativas que se ha llevado a cabo en los apartados anteriores, en lo que sigue se indica cuáles pueden ser sus impactos económicos y presupuestarios, en cuanto a su posible incidencia recaudatoria y, en su caso, financiera, al igual que su eventual incidencia en términos de las cargas administrativas.



En primer lugar, se incluyen dos nuevos supuestos en la definición del hecho imponible entregas de bienes (apartado uno del artículo único): las ventas a distancia intracomunitarias de bienes y las ventas a distancia de bienes importados de países o territorios terceros.

También se define una nueva categoría de entregas de bienes facilitadas a través de una interfaz digital (apartado dos).

Se incorpora una nueva exención en la Ley, relativa a las entregas de bienes efectuadas por un proveedor no comunitario a favor del empresario o profesional que facilite su entrega a través de la interfaz digital, cuando dichas entregas se entiendan realizadas en el territorio de aplicación del Impuesto, exención que no será limitativa del derecho a la deducción del IVA soportado por el proveedor no establecido que la realice (apartados seis y catorce).

Se suprime la exención en la importación de bienes cuyo valor global no exceda de 22 euros (apartado siete).

Se modifican las reglas referentes al lugar de realización del hecho imponible entrega de bienes, para fijar las relativas a las ventas a distancia intracomunitarias de bienes y las ventas a distancia de bienes importados de países o territorios terceros (apartado nueve).

Se establece en 10.000 euros el límite aplicable a las ventas a distancia intracomunitarias de bienes y a las prestaciones de servicios de telecomunicaciones, de radiodifusión y televisión y a los prestados por vía electrónica a efectos de su tributación en origen o destino, cuando sean realizados por un empresario o profesional establecido en un único Estado miembro. También se regula la opción que permite a los empresarios o profesionales que realicen estas operaciones escoger, en el Estado miembro de inicio de la expedición o transporte de los bienes con destino al cliente o en el que estén establecidos, tratándose de las prestaciones de servicios, por la tributación de las mismas en destino como si el límite de 10.000 euros se hubiera superado (apartado once).

Se regulan las reglas de devengo de las operaciones, disponiéndose que el devengo del Impuesto de las entregas de bienes efectuadas a favor del empresario o profesional que facilite la venta o la entrega de bienes a través de una interfaz digital, así como la efectuada por el mismo, se producirá con la aceptación del pago del cliente (apartado doce).

Se garantiza que los trámites del procedimiento de devolución a empresarios o profesionales no establecidos aplicado en España sean los mismos que en el resto de los Estados miembros (apartados quince y dieciséis).

Se regula, con carácter opcional, el régimen de ventanilla única del denominado régimen exterior de la Unión. Este será el régimen especial 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 (apartado veinte).

Se regula, también con carácter opcional, el régimen de ventanilla única denominado régimen de la Unión, que será el régimen especial 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 efectuadas por empresarios o profesionales que faciliten entregas de bienes en el interior de la Comunidad por parte de un empresario o profesional no establecido en la misma a un consumidor final (apartado veintiuno).

Se regula, igualmente con carácter opcional, el régimen de ventanilla única denominado régimen de importación, que será el régimen especial aplicable a las ventas a distancia de bienes importados de países o territorios terceros, régimen al que pueden acogerse 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 (apartado veintidós).

Se establece la obligación de que el empresario o profesional que, utilizando una interfaz digital como un mercado en línea, una plataforma, un portal u otros medios similares, facilite la entrega de bienes o la prestación de servicios a personas que no sean empresarios o profesionales, lleve un registro de dichas operaciones que deberá estar, previa solicitud, a disposición de los Estados miembros interesados. El registro se mantendrá por un período de diez años a partir del final del año en que se haya realizado la operación (apartado veintitrés).

Se incluye una modalidad especial para la declaración y el pago del IVA en las importaciones de bienes cuando los empresarios o profesionales que realicen las operaciones a que se refiere el régimen especial de importación no opten por su aplicación, aplicable 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 (apartado veinticinco).

Los cambios normativos que se introducen en Ley del IVA pudieran tener un impacto económico y presupuestario positivo resultante de la simplificación de los procedimientos de declaración-liquidación del IVA derivado del comercio electrónico y el establecimiento de la tributación en destino de los bienes y servicios adquiridos, generalmente por internet y a través de plataformas digitales, por los consumidores finales establecidos en el territorio de aplicación del impuesto.

Debe tenerse en cuenta que la supresión de la exención aplicable a las importaciones de escaso valor y el nuevo régimen de ventanilla única aplicable a las ventas a distancia de bienes importados de países o territorios terceros, tendrá también efectos positivos sobre la competencia al establecer la misma tributación a las ventas a distancias de bienes procedentes del ámbito comunitario o de fuera de la Unión Europea.

Por otra parte, se refuerza el control de las operaciones que puede determinar un incremento de la recaudación tributaria. También se reducen las cargas administrativas de los empresarios y profesionales españoles que suministran bienes y servicios a consumidores finales en Estados miembros de la Unión Europea donde no se encuentran establecidos. No obstante, otras modificaciones pueden tener incidencias en las cargas administrativas en determinados supuestos, sin que, en caso alguno, sea factible su cuantificación.

En todo caso, la vigente regulación del sistema intracomunitario de ventas a distancias de bienes basado en umbrales nacionales que ahora desaparecen, no permite disponer de una información consistente sobre el volumen de operaciones de comercio electrónico que podría verse afectado por la ampliación del sistema de ventanilla única, por lo que no es factible llevar a cabo un estimación *a priori* que sea mínimamente fiable sobre su posible impacto recaudatorio, si bien se considera que podría ser relevante en caso de que, como se pretende, sirva para reducir el fraude fiscal existente en esta clase de operaciones transfronterizas, a lo que ha de añadirse que los nuevos tres regímenes especiales que se introducen en el IVA tienen un carácter opcional, por lo que la repercusión final dependerá de la acogida por parte de los sujetos pasivos del tributo.

Por último, es preciso recordar que, en caso de que se produjera algún impacto recaudatorio, este podría afectar a la Administración General del Estado y también a las Administraciones Territoriales, ya que las medidas afectan al IVA, tributo que se halla parcialmente cedido a las Comunidades Autónomas.

## 2. Impacto de género

Este impacto se analiza en virtud de lo dispuesto en el artículo 19 de la Ley Orgánica 3/2007, de 22 de marzo, para la igualdad efectiva de mujeres y hombres (BOE de 23 de marzo).



Esta Ley contiene diversas modificaciones de carácter técnico dirigidas a la transposición a la normativa interna de las mencionadas Directivas 2017/2455 y 2019/1995 que afectan a los sujetos pasivos del IVA.

Las modificaciones incluidas en la Ley del IVA son de carácter técnico y de simplificación dirigidas a la transposición a la normativa interna de las reiteradas directivas comunitarias, cuyo impacto es nulo por razón de género, al afectar a tributos de naturaleza indirecta, en los que no cabe predicar tal condición, salvo si se tratase de sujetos pasivos que sean personas físicas.

En definitiva, se considera que el impacto de las medidas que contiene esta Ley es nulo por razón de género.

### **3. Impacto en la infancia y en la adolescencia**

Este impacto se analiza en cumplimiento de lo establecido en el artículo 22 quinquies de la Ley Orgánica 1/1996, de 15 de enero, de Protección Jurídica del Menor, de modificación parcial del Código Civil y de la Ley de Enjuiciamiento Civil (BOE de 17 de enero).

Las modificaciones normativas que introduce esta Ley carecen de impacto alguno sobre la infancia y adolescencia.

### **4. Impacto en la familia**

Este impacto se analiza en virtud de lo preceptuado en la disposición adicional décima de la Ley 40/2003, de 18 de noviembre, de Protección a las Familias Numerosas (BOE de 19 de diciembre).

Tampoco esta Ley contiene cambios normativos que revistan un especial impacto en relación con la familia.

### **5. Otros impactos**

De igual modo, se considera que las medidas contenidas en esta Ley no conllevan otros impactos relevantes.

## **VI. EVALUACIÓN EX POST**

Como se ha indicado en el apartado I.5 de esta Memoria, estas modificaciones no se incluyeron en el Plan Anual Normativo correspondiente al año 2020.

En consecuencia, no se ha previsto que se efectúe una evaluación ex post respecto de este Anteproyecto.