

Superant Barreres: IVA, *e-commerce* i operacions triangulars

6 D'OCTUBRE DE 2021

PONENTS



**MERITXELL
DE VILALTA
BUFURULL**

Advocada àrea Fiscal i Tributària

✉ mvilalta@agmabogados.com



**QUIM
ALASTUEY
PARLADÉ**

Soci àrea Fiscal i Comptable

✉ qalastuey@agmabogados.com



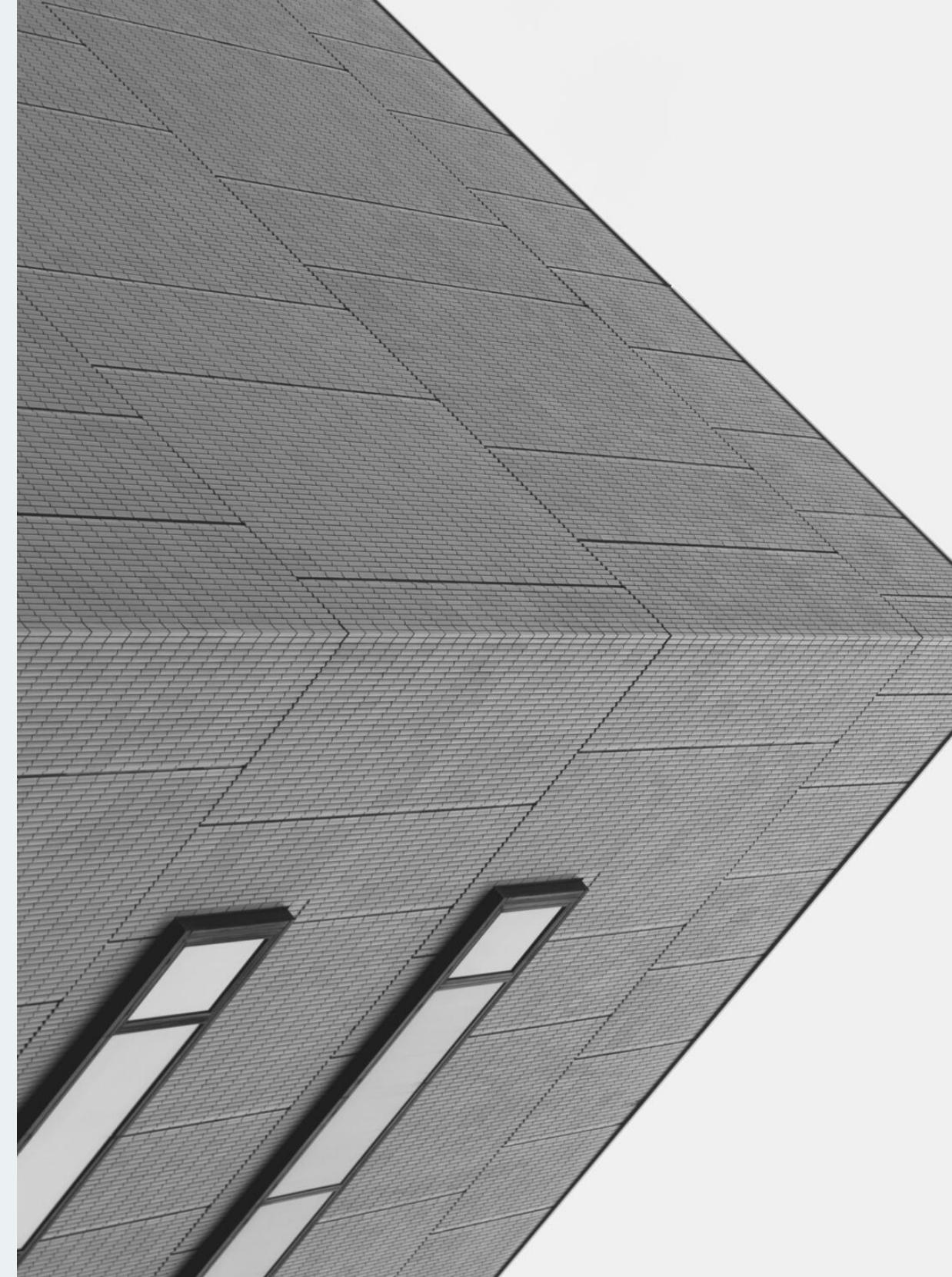
ÍNDEX

1. Regles generals de tributació
2. IVA intracomunitari i trànsit internacional (importacions i exportacions)
3. Operacions triangulars
4. L'e-commerce i la tributació de les vendes a distància:
 - Règim especial
 - Novetats 2021
5. Tipus d'IVA d'altres països

1. Regles generals de tributació a efectes d'IVA

Característiques de l'impost

- **Indirecte:** s'aplica als productes o serveis que es consumeixen, de manera que tothom paga el mateix impost per a adquirir un determinat producte, independentment del seu nivell econòmic.
- **General:** grava tot el consum de béns i serveis produïts o comercialitzats en el desenvolupament d'activitats empresarials o professionals
- **Plurifàsic:** grava les EB i PS realitzades en totes les fases de les cadenes de producció-comercialització.
- **Neutral:** s'estableix el mecanisme de les **deduccions** en cada fase de la cadena i condicionada a que els béns i serveis adquirits s'utilitzin en el desenvolupament de l'activitat empresarial. Impossibilitat de deducció de l'impost per part dels **consumidors finals**.



1. Regles generals de tributació a efectes d'IVA

Hi ha 3 factors a tenir en compte quan un empresari realitza una operació que tributa per IVA espanyol:

- En primer lloc, dependrà del **tipus d'operació**: el tractament a efectes d'IVA variarà en funció de si ens referim a una prestació de serveis (PS) o a una entrega de béns (EB).
- Dependrà també de si el **destinatari** de l'operació és un empresari (EMP) o un consumidor final (CONS).
- El tercer factor fa referència al lloc on es troben **establertes** les parts, en el cas de prestacions de serveis, o el lloc on s'hagi **posat a disposició el bé** (existint un **transport** de mercaderies), per a les entregues de béns.

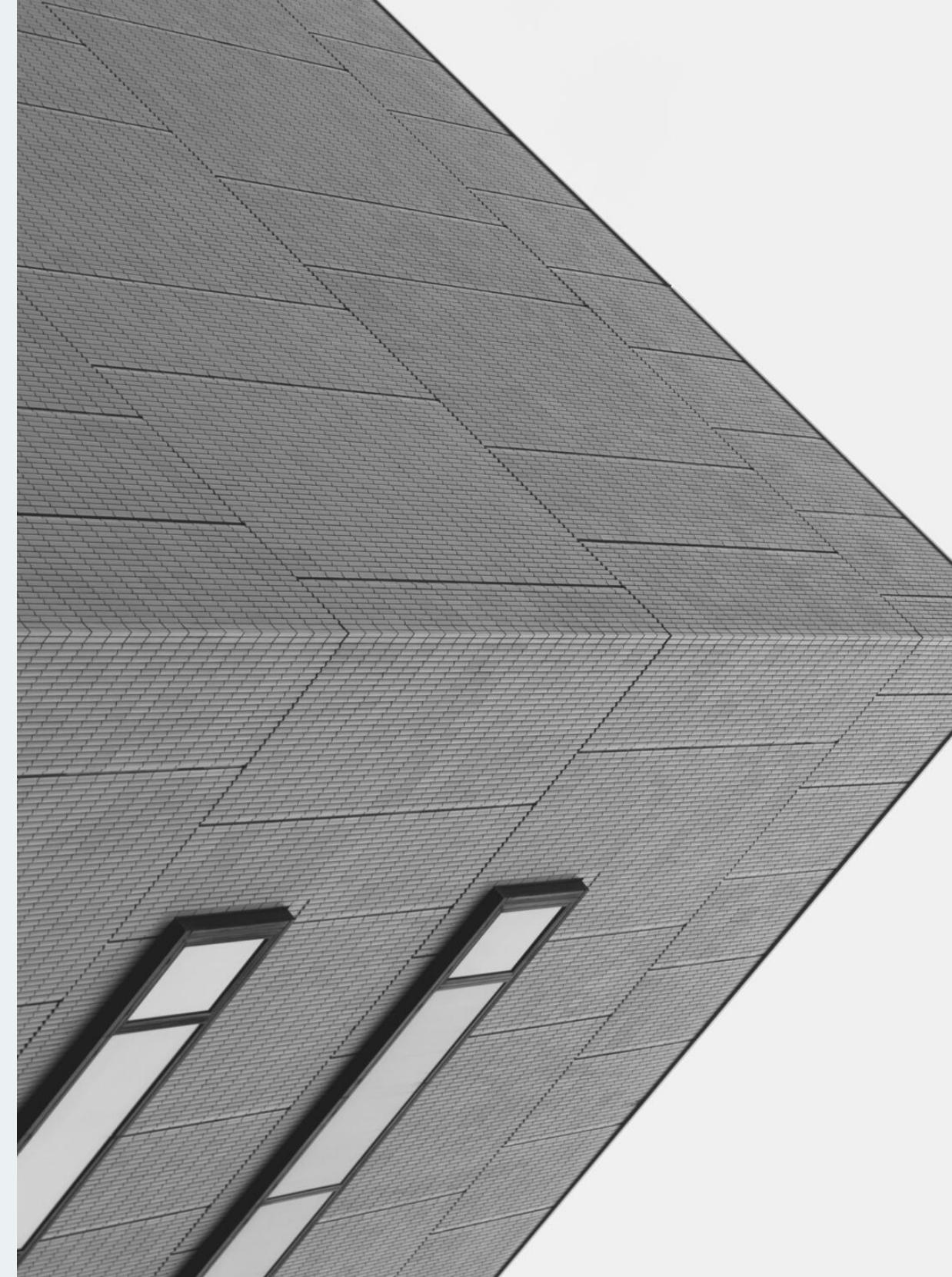


1. Regles generals de tributació a efectes d'IVA

Alguns conceptes bàsics:

- **Territori d'aplicació de l'impost ("TAI"):** comprèn Península i Balears. Illes Canàries, Ceuta i Melilla són tercers estats a efectes d'IVA.
- **Fet imposable:**
 - Entrega/adquisició de béns: transmissió del poder de disposició sobre béns corporals.
 - Prestació de serveis: per defecte, qualsevol operació que no constitueixi una entrega de béns.
- **Empresari:** persona física o jurídica que du a terme activitats empresarials o professionals, amb caràcter habitual, amb la finalitat d'intervenir en la producció o distribució de béns i serveis. L'ànim de lucre és irrellevant a efectes de l'Impost (autoconsum).

L'empresari que repercuteixi IVA podrà deduir-se l'IVA suportat. Els consumidors finals, només suportaran IVA.
- **Subjecte passiu:** persona que realitza operacions subjectes a l'Impost. És l'obligat al pagament i a complir les obligacions formals.
 - Excepció: ISP en cas d'operacions realitzades per no establerts → autorrepercussió per part del SP i posterior deducció.

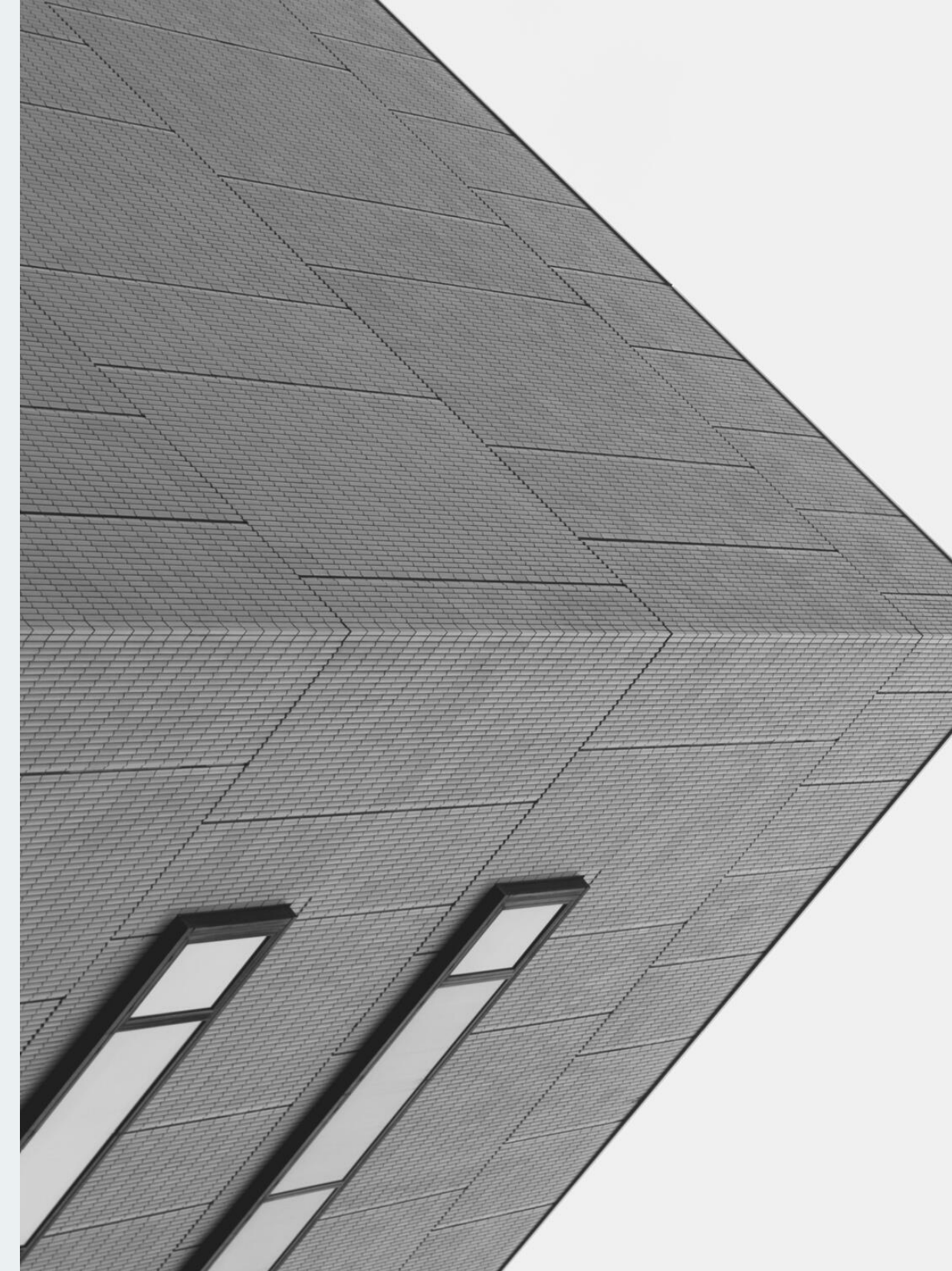


1. Regles generals de tributació a efectes d'IVA

Les operacions interiors

- Operacions interiors:
 - Entregues de béns: són aquelles EB on no hi ha hagut entrada ni sortida de mercaderies a Espanya i, per tant, s'han posat a disposició de l'adquirent a TAI.
 - Prestacions de serveis: PS on les dues parts estiguin establertes dins del territori espanyol.

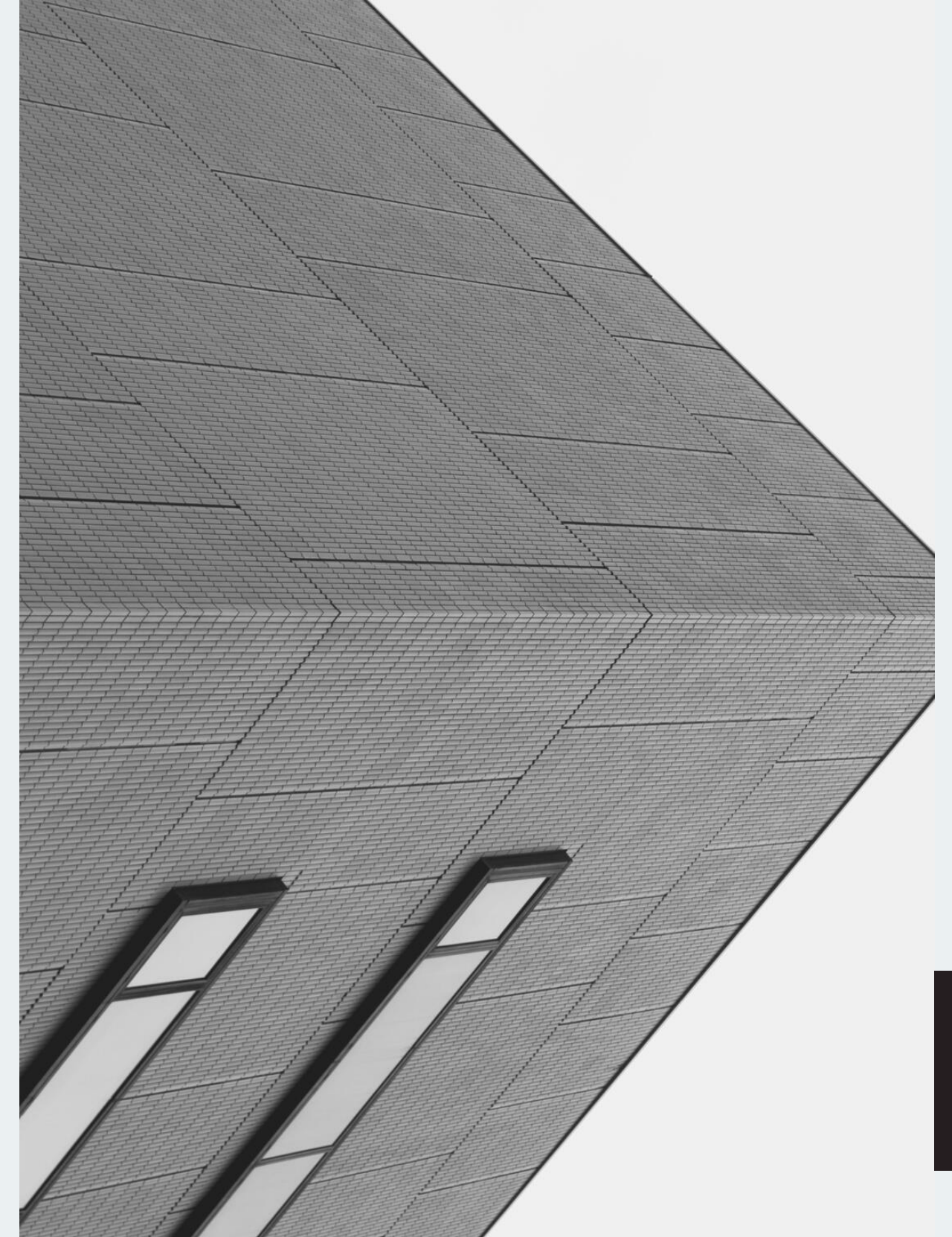
	EMP	CONS
Entregues de béns	IVA espanyol	IVA espanyol
Prestacions de serveis	IVA espanyol	IVA espanyol



2. IVA intracomunitari i trànsit internacional

Les operacions intracomunitàries

- **Adquisicions o entregues intracomunitàries de béns:** operacions en què les parts pertanyen a diferents països de la UE i existeix desplaçament de mercaderies d'un estat membre a un altre estat membre UE diferent.
 - EIB: el transport s'inicia a TAI. Operacions exemptes en origen.
 - AIB: operacions localitzades en destí (TAI).
- **Adquisicions o entregues intracomunitàries de serveis:** prestacions de serveis en què una de les parts es troba establerta a Espanya i l'altra a un estat membre de la UE diferent.
 - Regla de localització de les PS: en destí.



2. IVA intracomunitari i trànsit internacional

Les operacions intracomunitàries

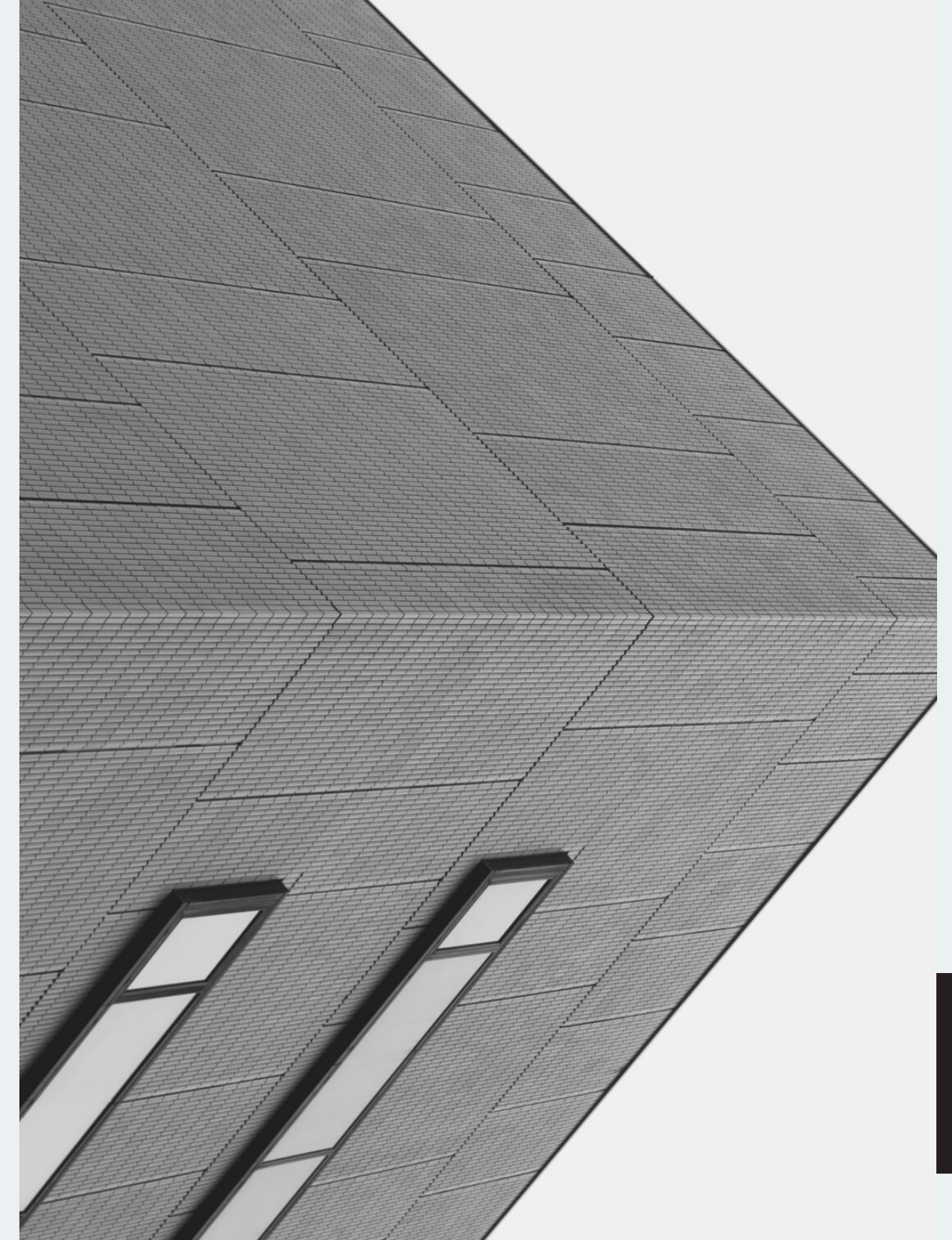
Entregues intracomunitàries (adquirent UE)		
	EMP	CONS
De béns	No IVA ¹	IVA espanyol ²
De serveis	No IVA ¹	IVA espanyol

¹ Aplicació de l'IVA **en destí** (necessari sol·licitar nº IVA client i comprovar veracitat VIES).

² Excepte en cas d'aplicació del règim especial de vendes a distància (**en origen/destí segons l·lindars**).

³ Autorepercussió d'IVA pel destinatari (TAI).

Adquisicions intracomunitàries (proveïdor UE)		
	EMP	CONS
De béns	IVA espanyol ³	N/A
De serveis	IVA espanyol ³	N/A



2. IVA intracomunitari i trànsit internacional

Trànsit internacional: importacions i exportacions

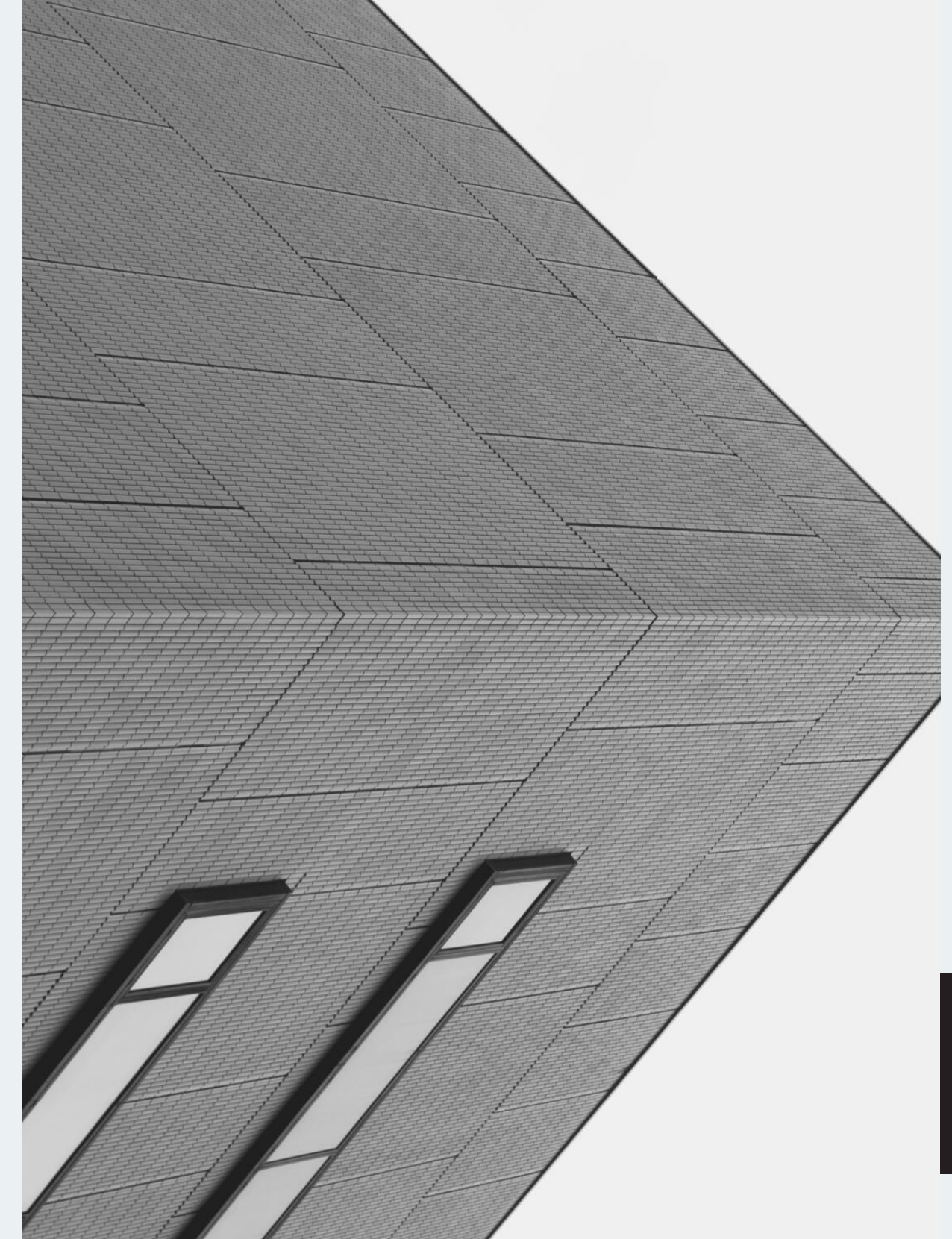
Exportacions (adquirent fora de la UE)		
	EMP	CON
De béns	No IVA ¹	No IVA ¹
De serveis	No IVA	No IVA

¹ Si els béns es transporten fora del territori de l'impost (TAI).

² Pagament a la duana (IVA a la importació).

³ Autorepercussió de l'IVA per part del destinatari.

Importacions (proveïdor fora de la UE)		
	EMP	CON
De béns	IVA espanyol ²	IVA espanyol ²
De serveis	IVA espanyol ³	N/A



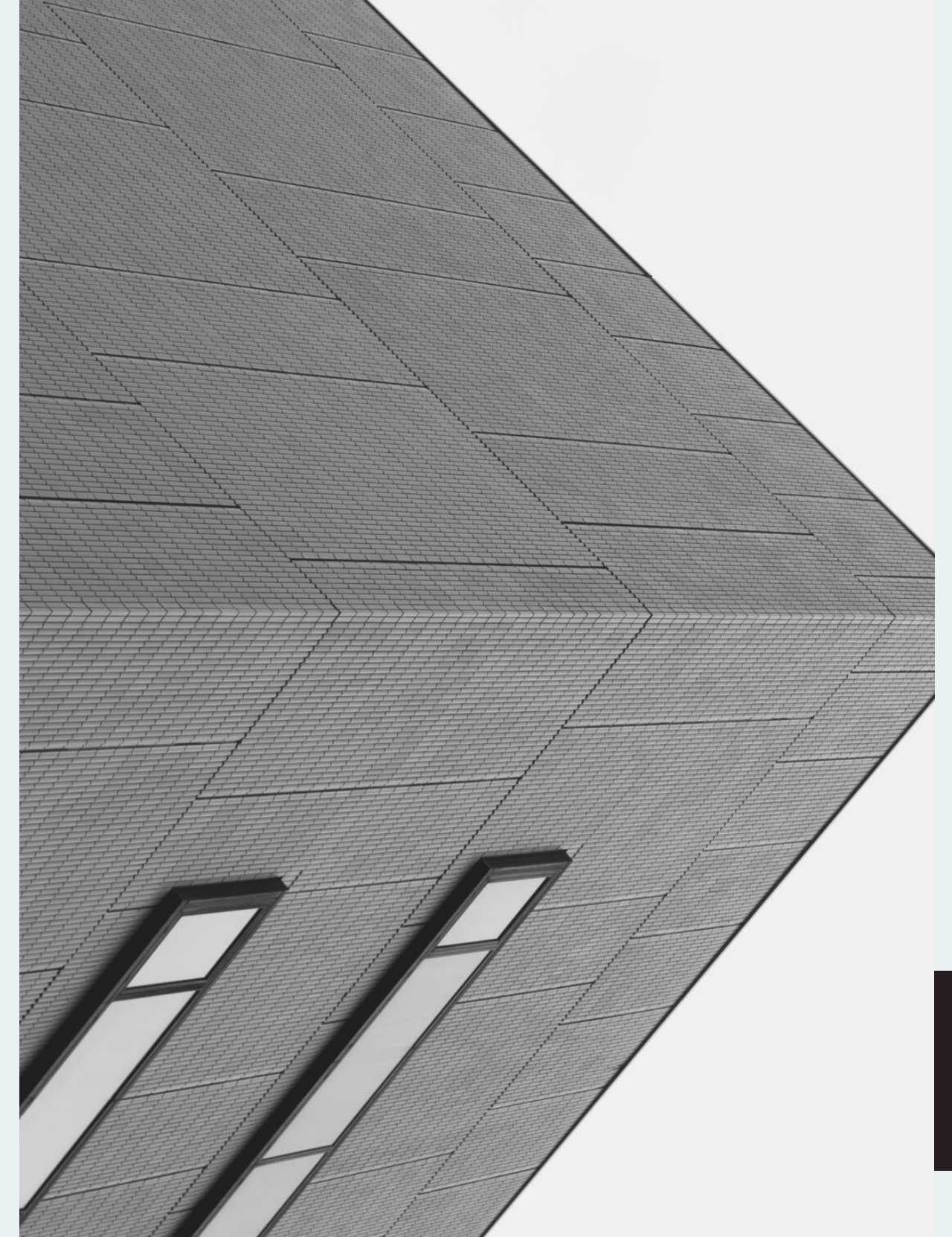
3. Operacions triangulars

Operacions on intervenen tres operadors intracomunitaris: proveïdor (A), intermediari/s (B) i adquirent final (C), produint-se dues o més entregues successives entre ells i només hi ha un únic transport dels béns, que van del proveïdor (A) a l'adquirent final (C).

A efectes de facilitar la gestió, es preveu una exempció per l'AIB que realitza l'intermediari (B) al TAI.

Requisits exempció (art. 26.Tres LIVA)

- Qui realitzi AIB al TAI (intermediari) ha de ser un empresari no establert ni identificat a efectes d'IVA al TAI. Ha d'estar **identificat a un altre EM UE** (no cal que hi estigui establert, pot estar-ho a un 3r estat).
- L'AIB que fa l'intermediari, s'ha de fer amb motiu d'una **entrega subsegüent** dels béns adquirits.
- L'estat d'on procedeixen els béns (estat d'origen), ha de ser diferent al que estigui identificat l'empresari que efectuï l'AIB i subsegüent entrega (B).
- Els béns són objecte de **transport** des de l'estat d'origen (EM diferent del que es troba identificat l'intermediari) **directament al TAI**, que és el lloc de destí dels béns adquirits.
- Adquirent final ha de ser **empresari identificat al TAI**.



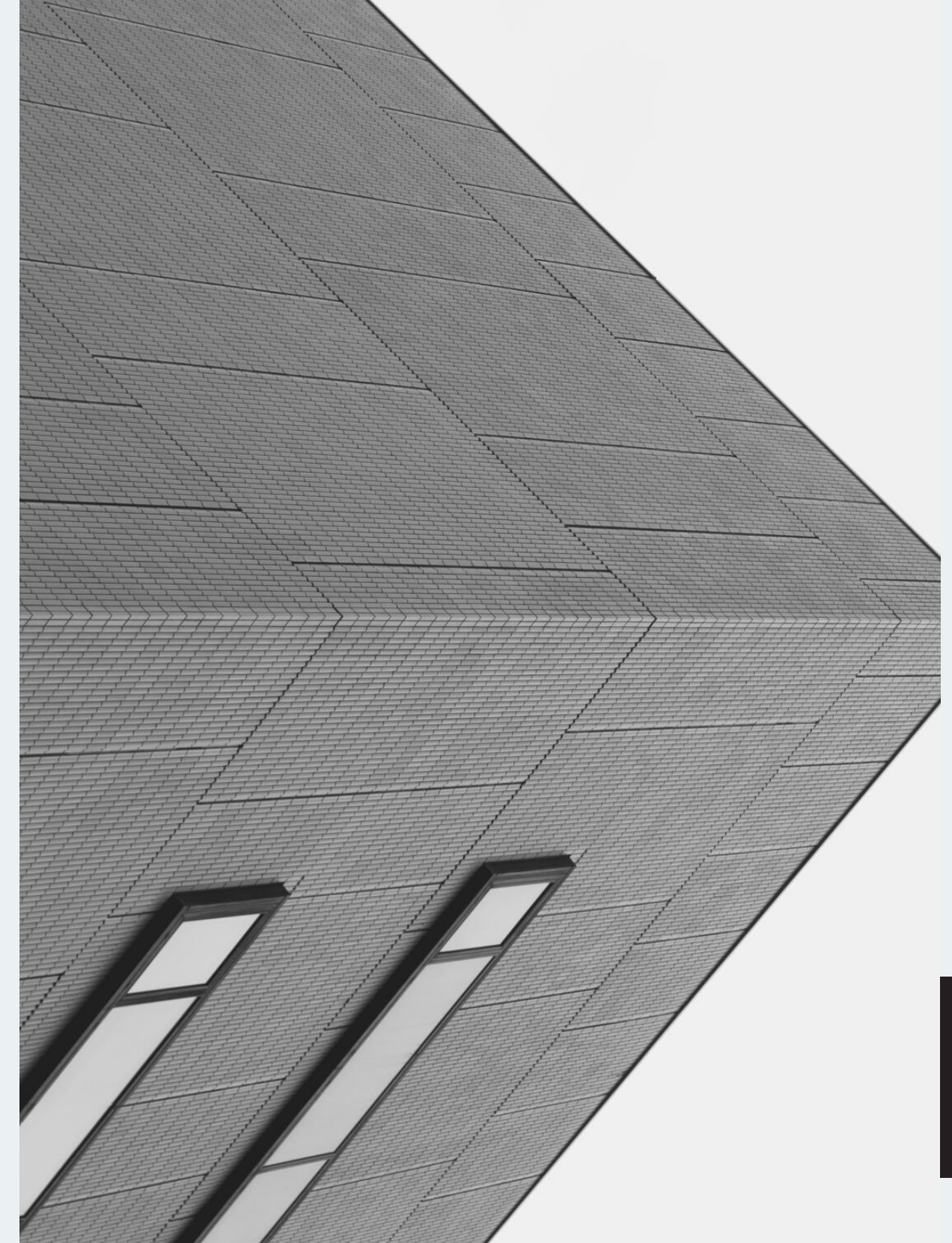
3. Operacions triangulars

Obligacions formals intermediari (B):

- **No** està obligat a **identificar-se** al TAI.
- Les **AIB** queden **exemptes** de l'impost.
- No té la condició de subjecte passiu en les entregues subsegüents, ja que al no estar establert al TAI, seran subjectes passius els adquirents de les entregues subsegüents (art. 84.Uno.3 LIVA). Tot i que fa una entrega subsegüent, el subjecte passiu és l'adquirent (**inversió del subjecte passiu**), no estant obligat a donar-se d'alta a l'AEAT.
- Fer la menció que existeix inversió del subjecte passiu a les **factures** emeses on es documentin les entregues subsegüents.

En cas que l'intermediari fos un empresari establert al TAI:

- Consignar les entregues (AIB i entrega subsegüent a un altre EM) a la declaració recapitulativa d'operacions intracomunitàries (Model 349).



4. Tributació en l'IVA del comerç electrònic (*e-commerce*) Modificacions 1 de juliol 2021)

Situació fins el 30/06/21 (sistema de vendes a distància)

Aplica a les **vendes en línia** realitzades per empreses de la Unió Europea a consumidors finals establerts en altres Estats membres (vendes B2C)

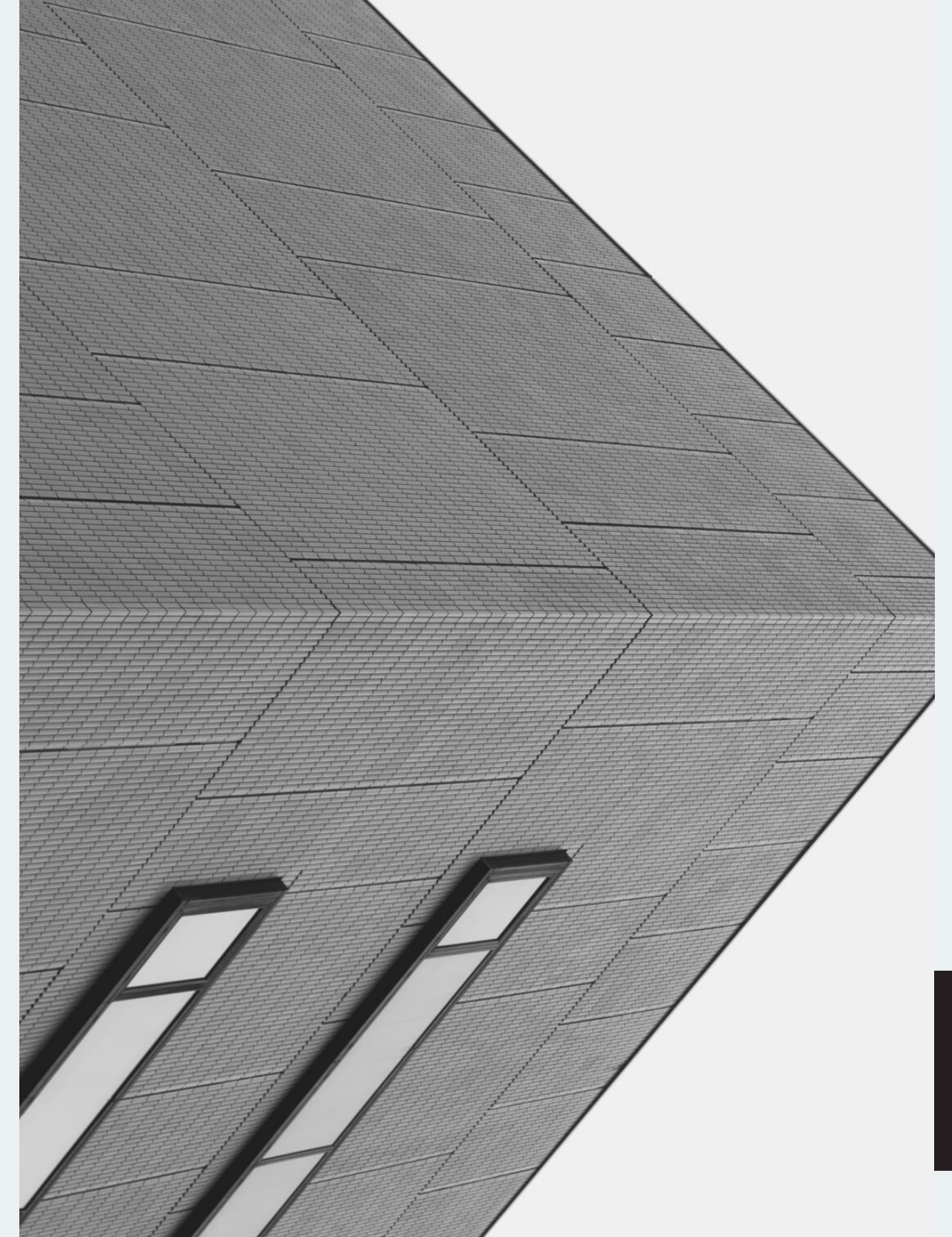
- Les vendes, en principi, son gravades al país d'origen
- Si les vendes superen determinats umbrals (segons el país 35.000€ / 100.000€) l'empresa venedora es veu obligada a registrar-se a efectes d'IVA a l'Estat membre de destí i repercutir l'IVA d'aquest Estat Membre.

Les vendes a distància a partir del 01/07/2021

Directiva 2017/2455. Nova definició de “**Ventas intracomunitarias a distancia de bienes**”:

“Los suministros de bienes que hayan sido expedidos o transportados por el proveedor o por su cuenta, o en cuyo transporte o expedición haya intervenido el proveedor de manera indirecta, a partir de un Estado miembro distinto del de llegada de la expedición o del transporte con destino al cliente, cuando se cumplan las siguientes condiciones:

- a) Que la entrega de bienes se efectúe para un sujeto pasivo o para una persona jurídica que no sea sujeto pasivo, cuyas adquisiciones intracomunitarias de bienes no estén sujetas al IVA en virtud del art. 3, apartado 1, o para cualquier otra persona que no tenga la condición de sujeto pasivo.*
- b) Que los bienes entregados no sean medios de transporte nuevos ni bienes entregados previo montaje o instalación, con o sin prueba de puesta en funcionamiento, por el proveedor o por su cuenta”.*

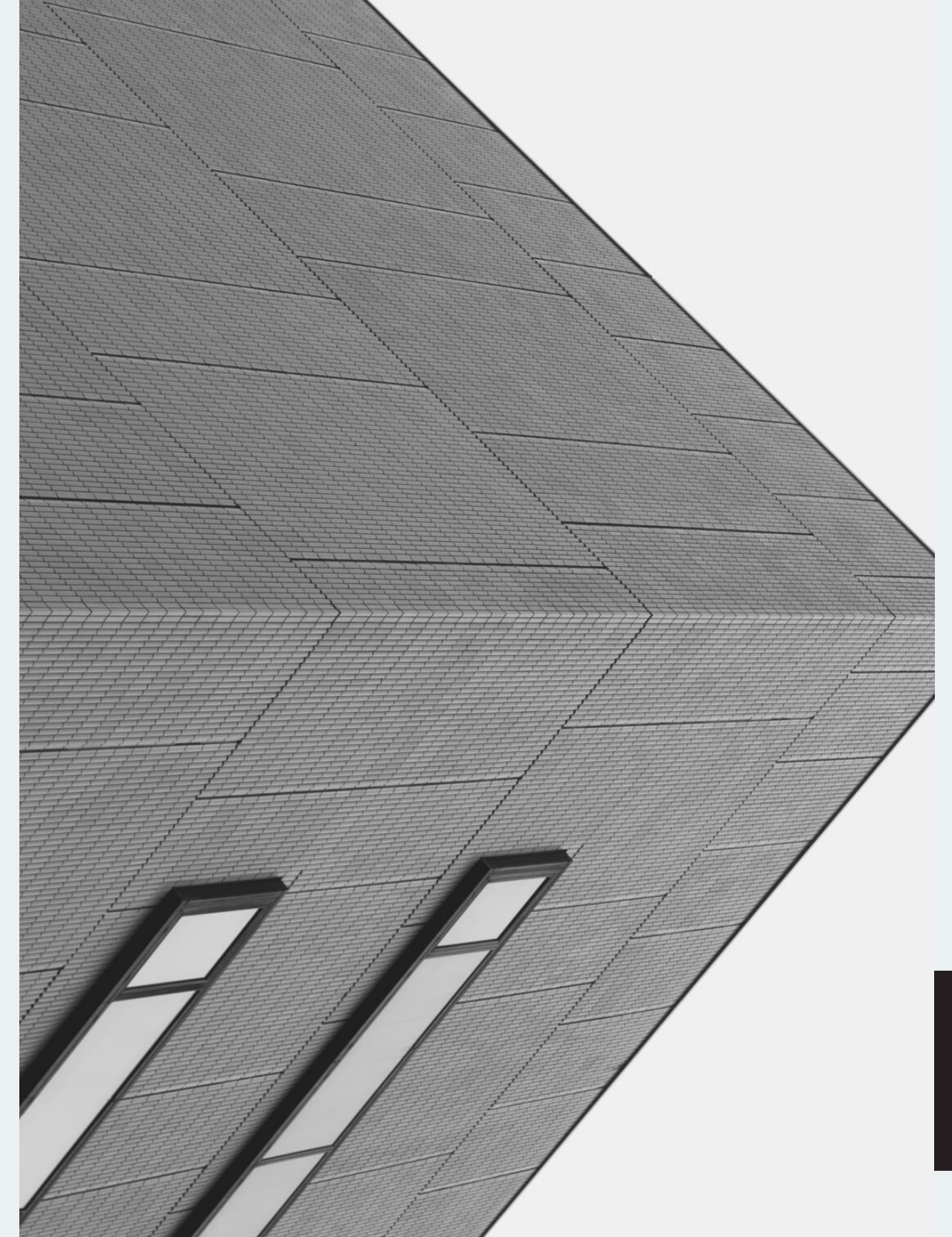


Les vendes a distància a partir del 01/07/2021

Directiva 2017/2455. Nova definició de “**Ventas a distancia de bienes importados de terceros territorios o terceros países**”:

“Los suministros de bienes que hayan sido expedidos o transportados por el proveedor o por su cuenta, o en cuyo transporte o expedición haya intervenido el proveedor de manera indirecta, a partir de un tercer territorio o de un tercer país con destino a un cliente situado en un Estado miembro, cuando se cumplan las siguientes condiciones:

- a) Que la entrega de bienes se efectúe para un sujeto pasivo o para una persona jurídica que no sea sujeto pasivo, cuyas adquisiciones intracomunitarias de bienes no estén sujetas al IVA en virtud del art. 3, apartado 1, o para cualquier otra persona que no tenga la condición de sujeto pasivo.*
- b) Que los bienes entregados no sean medios de transporte nuevos ni bienes entregados previo montaje o instalación, con o sin prueba de puesta en funcionamiento, por el proveedor o por su cuenta”.*



Les vendes a distància a partir del 01/07/2021

Novetats a partir del 01/07/2021

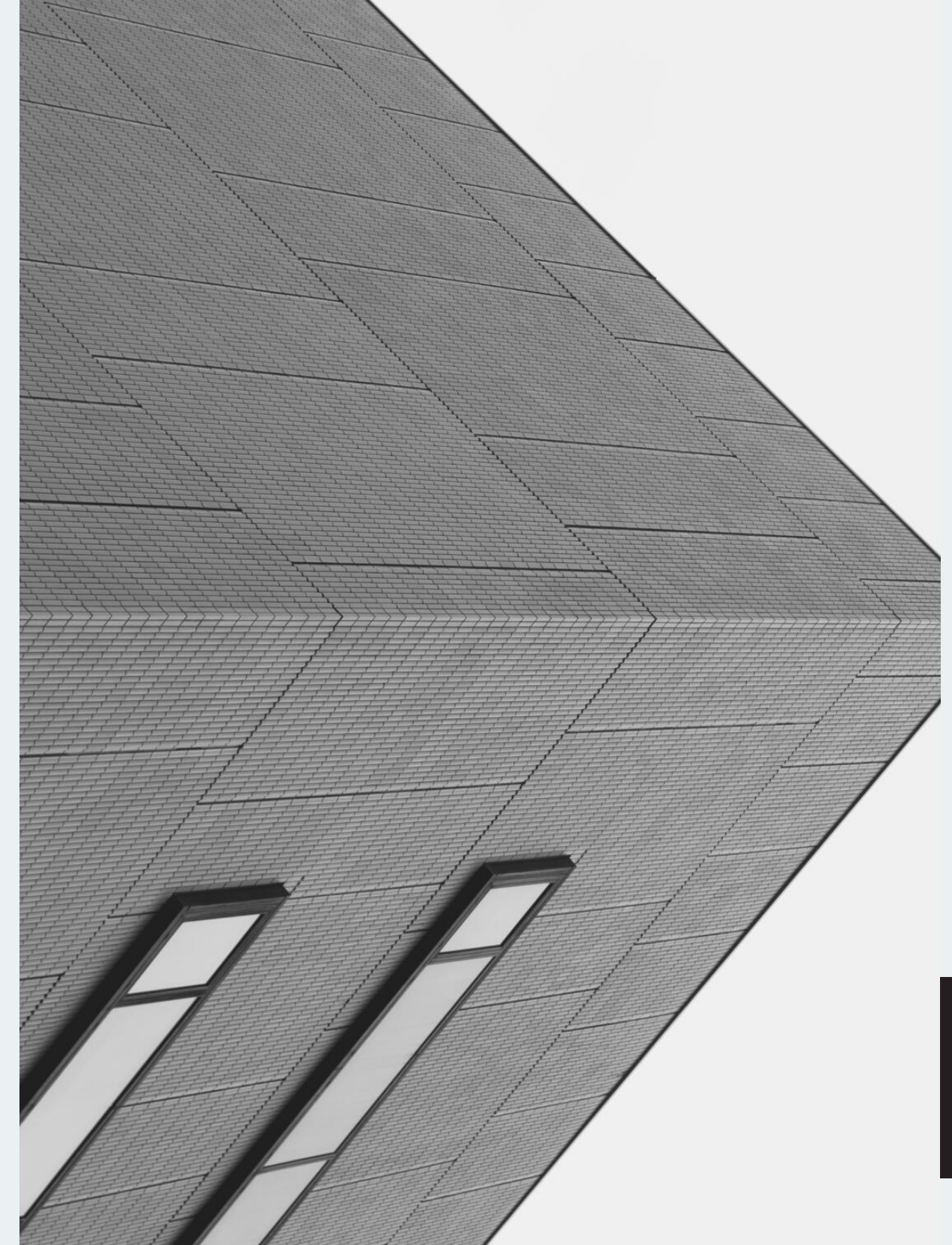
- Extensió de la declaració especial **OSS** (*One Stop Shop*) a les vendes a distància.
- Nou règim especial per les vendes intracomunitàries a distància de béns importats (**IOSS** – *Import One Stop Shop*).
- Nova responsabilitat en la recaptació i ingrés de l'IVA de les “*interfaces facilitadores*”.
- Modificacions de la declaració especial OSS.



Les vendes a distància a partir del 01/07/2021

La declaración especial OSS (conceptes bàsics)

- Extensió de la declaració especial OSS (*One Stop Shop*) a les vendes a distancia, evitant així registrar-se en cada país de destí. L'empresa ingressarà tot l'IVA a l'Estat Membre on s'identifiqui.
- Es suprimirà el sistema actual d'umbrals per països i s'establirà un ÚNIC UMBRAL de 10.000€ (serveis on line + vendes a distancia). Per sota l'umbral l'empresa podrà seguir aplicant l'IVA en origen.
- L'empresa s'identificarà a l'EM on tingui la seu de la seva activitat econòmica o el seu Establiment Permanent. Si no té seu ni EP haurà d'optar per un EM on s'iniciï el transport dels béns (opció mínim 3 anys).
- L'EM de consum serà aquell on es presti el servei (normalmente, domicili del client) o EM d'arribada dels béns.



Les vendes a distància a partir del 01/07/2021

La declaración especial OSS (formularis i aplicació pràctica)

ALTA AL RÈGIM ESPECIAL (MODEL 035)

 Agencia Tributaria Teléfono: 901 33 55 33 www.agenciatributaria.es	Declaración de inicio, modificación o cese de operaciones comprendidas en 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.	Pág. 1 Formulario 035
--	---	---

Data d'efectes dels règims especials: a partir del primer dia del trimestre natural següent a la presentació de la declaració d'alta.

“Régimen de la Unión” per empresaris establerts a la UE (**OSS**), vendes a distancia + prest.serveis B2C

“Régimen Exterior a la Unión” per empresaris no establerts UE (**IOSS**), prest. serveis B2C

“Régimen de Importación” vendes a distancia de bens importats de països 3ers valor < 150€ (**IOSS**)

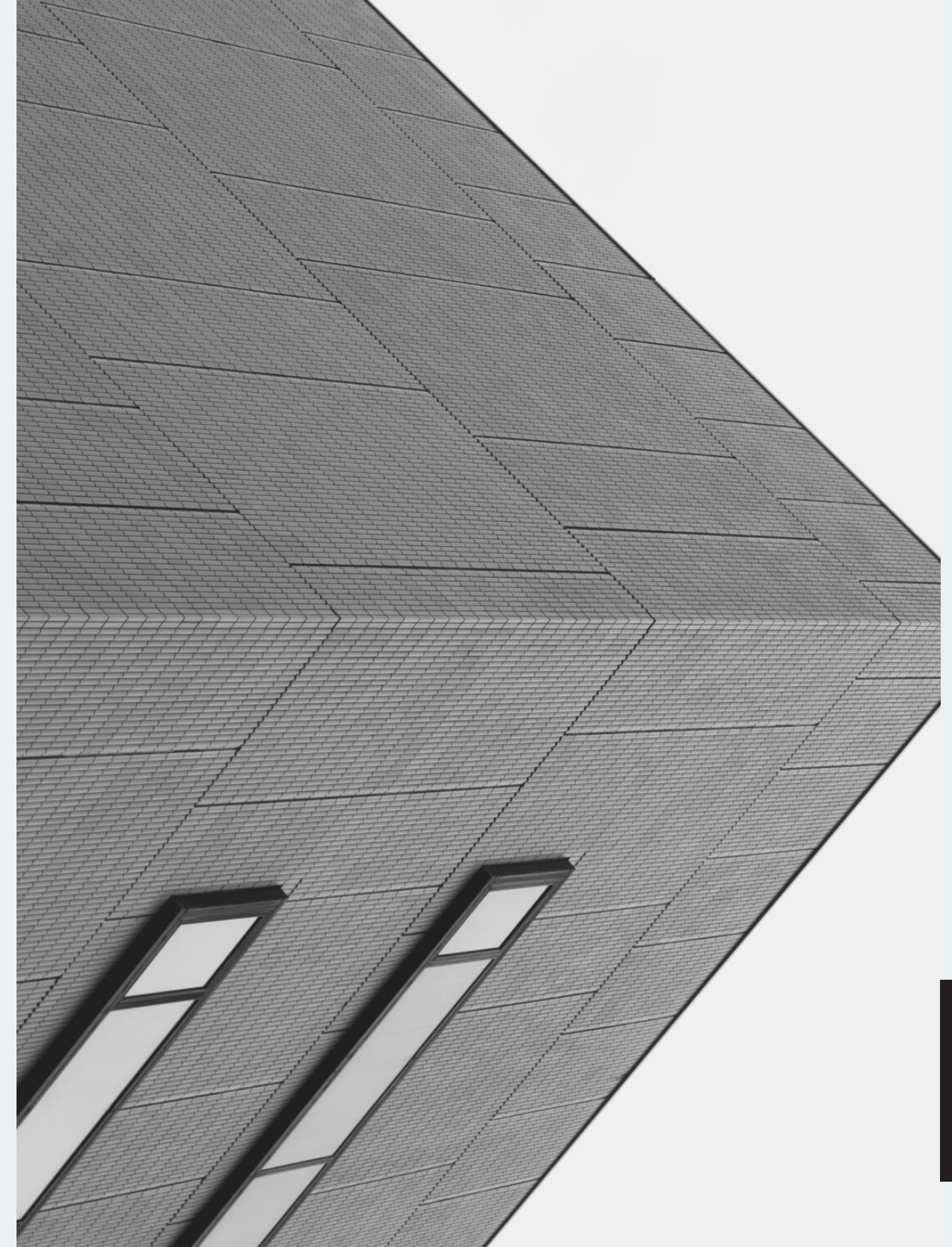
www.agmabogados.com

m

ACCIÓ
Catalonia &
Trade & Investment

 **Generalitat
de Catalunya**

 **AGM**
abogados



Les vendes a distància a partir del 01/07/2021

La declaración especial OSS (formularis i aplicació pràctica)

AUTOLIQUIDACIÓ (MODEL 369)

A través d'un únic model presentat al propi país d'identificació de l'empresa, es podrà ingressar la totalitat del diferents IVA meritats en les operacions de venda on line y prestacions de serveis B2C dels diferents països de la UE.

Presentació dins el mes següent a la data de referencia de les operacions (normalmente trimestral/mensual casos específics).

(Nota: El model 368 es suprimirà, període transitori només per correccions períodes anteriors)

Agencia Tributaria

Teléfono: 901 33 55 33
www.agenciatributaria.es

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

Regímenes especiales aplicables a los sujetos pasivos que presten servicios a personas que no tengan la condición de sujetos pasivos, que efectúen ventas a distancia de bienes y ciertas entregas interiores de bienes.

AUTOLIQUIDACIÓN

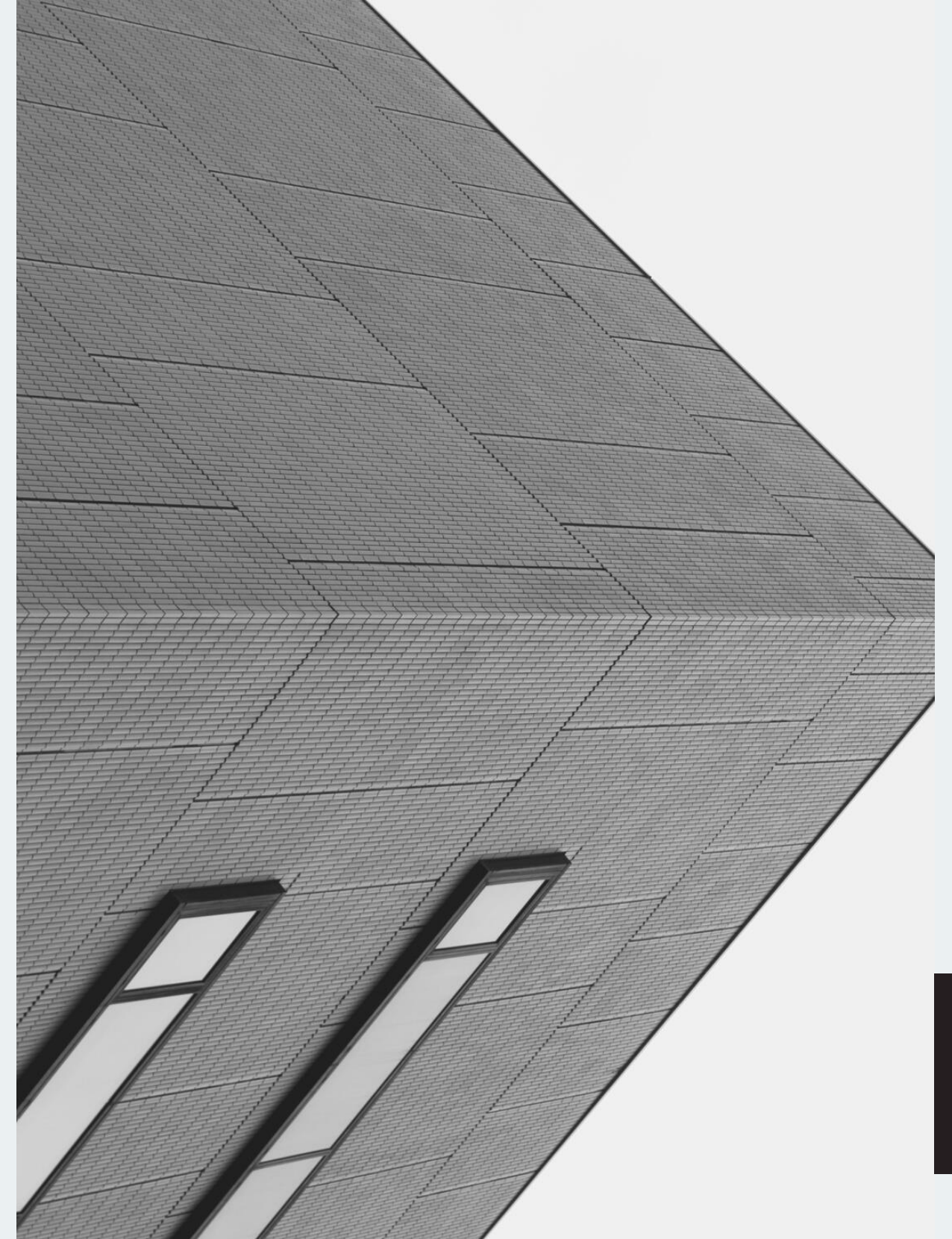
Modelo

369

Pág. 1

www.agmabogados.com

m



ACCIÓ
Catalonia &
Trade & Investment



**Generalitat
de Catalunya**

AGM
abogados

Les vendes a distància a partir del 01/07/2021

Altres consideracions formals dels règims especials

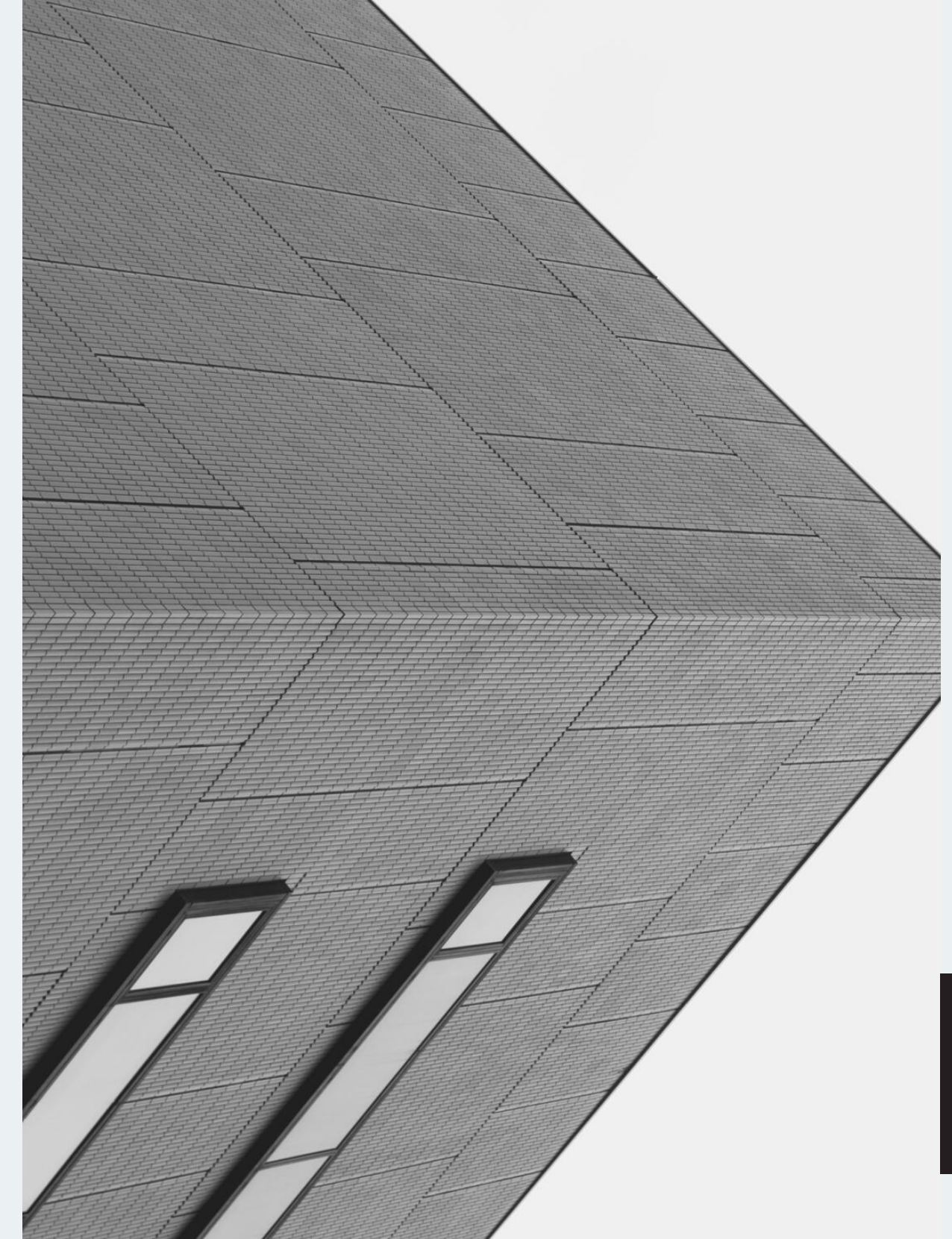
- Obligació de portar un **registre de les operacions** incloses als règims especials, de forma que es puguin justificar i verificar les dades declarades als formularis oficials.
- En relació al S.I.I. es crea una nova **clau especial** dins el llibre de factures emeses per a identificar aquestes operacions (només quan Espanya és el país d'identificació).
- **Obligació d'emetre factura:** sembla ser que serà obligatori; tanmateix està pendent de resoldre.



Les vendes a distància a partir del 01/07/2021

La declaración especial IOSS, “Régimen de Importación” (conceptes bàsics)

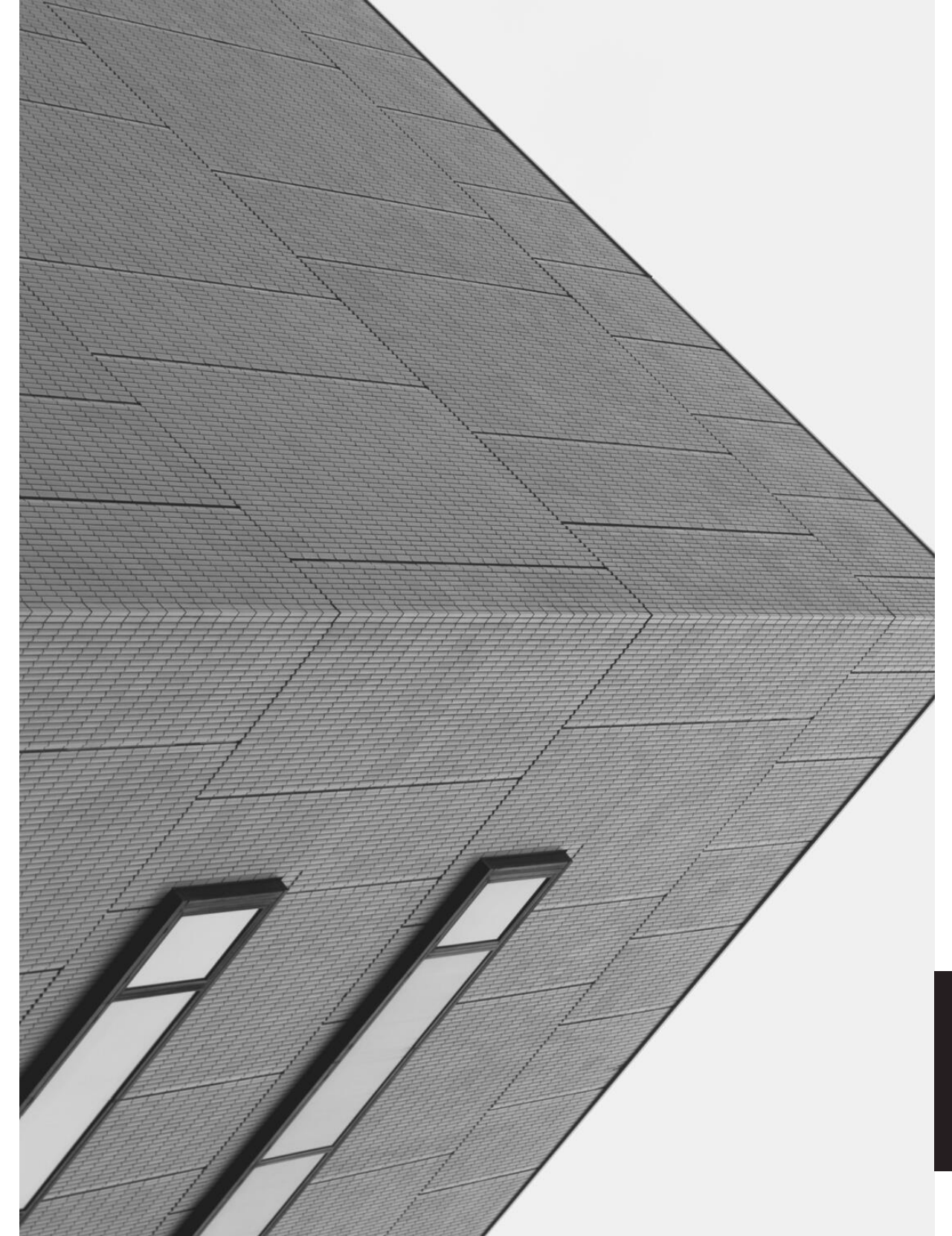
- Es tracta d'un nou règim especial per vendes a distancia de béns importats de països tercers (no UE). Es un règim opcional.
- Aplica només als béns importats de països tercers amb un valor inferior a 150€ (valor pagat pel client en el moment de l'entrega).
- S'elimina l'exempció de l'IVA en la importació d'enviaments fins a 22€.
- IVA d'importació exempt i meritament de l'IVA en el moment en que el client accepta el pagament.
- Els venedors podran identificar-se a efectes d'IVA a un únic EM, on s'ingressarà l'IVA de totes les vendes comunitàries a través de la declaració especial (model 369). Cal escollir un EM d'identificació o bé la seu del intermediari.
- La figura de l'intermediari (empresa que facilita el suministre del béns a través d'una interfaz electrònica i que queda obligada al compliment de les obligacions derivades del règim especial).



Les vendes a distància a partir del 01/07/2021

La declaració especial IOSS, “Régimen de Importación” (EM d’identificació / consum)

- Subjecte passiu no establert a la UE, haurà d’escollir un EM.
- Subjecte passiu establert UE, l’Estat Membre on estigui.
- Si el subjecte passiu té un EP o varis, el que escolleixi.
- EM de l’intermediari que hagi designat el subjecte passiu.
- EM de consum és el d’arribada dels béns amb destí al client final.
- INTERMEDIARI és la persona establerta a la UE que ha designat el subjecte passiu que realitza les vendes a distància de béns importats i que queda obligat al compliment de totes les obligacions del règim especial.



Les vendes a distància a partir del 01/07/2021

El règim d'importació (funcionament)

L'EMPRESA HA OPTAT PER IOSS:

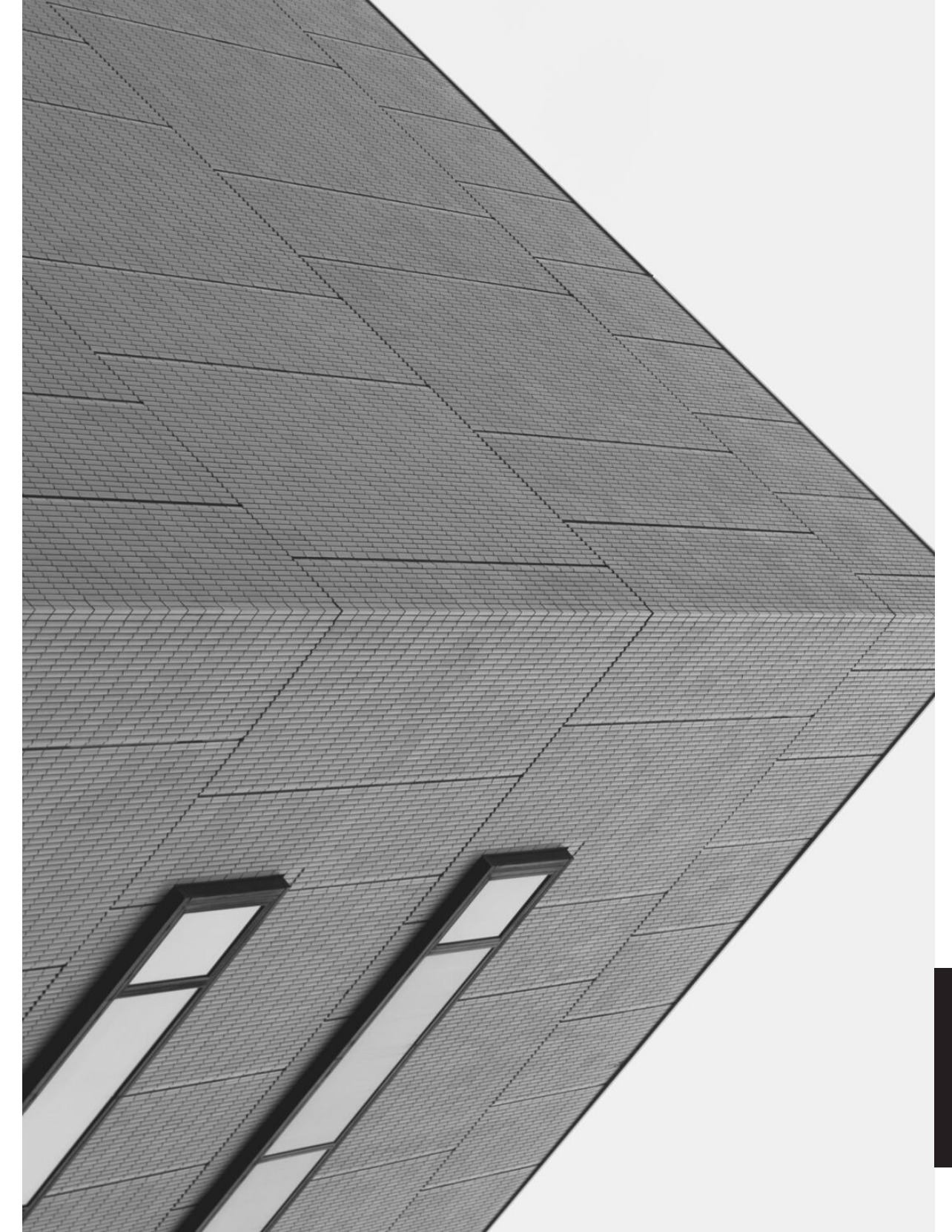
- Importació exempta d'IVA (comunicació nº IOSS aduana).
- Venda posterior amb IVA del al país de destí dels béns.

L'EMPRESA NO OPTA PER IOSS:

- Importació subjecta a IVA a Espanya (paga IVA client final o proveïdor segons qui sigui l'importador)
- Venda posterior amb IVA.

LA FIGURA DE L'INTERMEDIARI:

- Els importadors no establerts a un EM estaran obligats a anomenar un intermediari.
- L'intermediari es donarà d'alta al IOSS i tindrà un nº identificatiu.
- Aquesta identificació es comunicarà a l'aduana per a poder aconseguir l'exempció d'IVA a la importació.



Les vendes a distància a partir del 01/07/2021

Plataformes digitals “interfaces electròniques”)

Si les “*interfaces*” faciliten el suministre es consideraran com subjectes passius que efectúen les vendes i seràn les responsables de recaptar l’IVA de les empreses venedores i després ingressar-lo a la Administració Tributària.

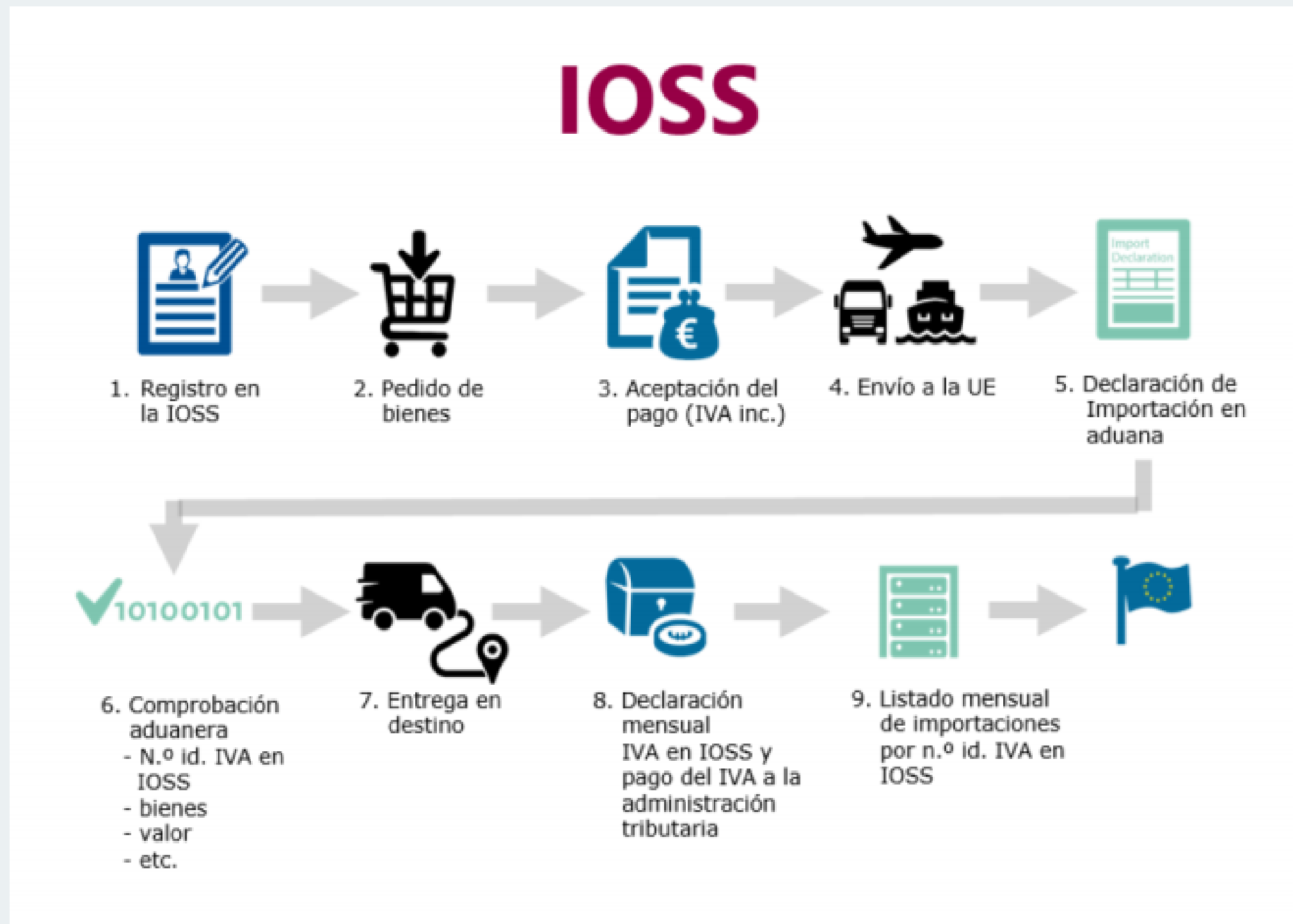
El terme “facilitar” significa la utilització d’una interface electrònica per la que proveïdor i client final contacten i dóna lloc a una entrega de béns a través d’aquesta *interface*.

En aquests casos hi ha una 1ª entrega del proveïdor a la interface (B2B exempta) i una 2ª de l’interface al client (B2C amb IVA)

En aquests casos, i sempre que l’interface hagi optat pel règim especial, podrà fer ús de la declaració especial OSS/IOSS per ingressar l’IVA de les vendes a distància en el país on s’hagi establert.



Les vendes a distància a partir del 01/07/2021



5. Límits aplicables a les vendes a distància als Estats membres UE

<i>País</i>	<i>Llindar aplicable</i>
<i>Alemanya</i>	<i>100.000€</i>
<i>Àustria</i>	<i>35.000€</i>
<i>Bèlgica</i>	<i>35.000€</i>
<i>Bulgària</i>	<i>35.000€</i>
<i>Xipre</i>	<i>35.000€</i>
<i>Croàcia</i>	<i>270.000 HRK</i>
<i>Dinamarca</i>	<i>280.000 DKK</i>
<i>Eslovàquia</i>	<i>35.000€</i>
<i>Estònia</i>	<i>35.000€</i>
<i>Finlàndia</i>	<i>35.000€</i>
<i>França</i>	<i>35.000€</i>
<i>Irlanda</i>	<i>35.000€</i>

<i>País</i>	<i>Llindar aplicable</i>
<i>Itàlia</i>	<i>35.000€</i>
<i>Lituània</i>	<i>35.000€</i>
<i>Luxemburg</i>	<i>100.000€</i>
<i>Malta</i>	<i>35.000€</i>
<i>Països Baixos</i>	<i>100.000€</i>
<i>Polònia</i>	<i>160.000 PLN</i>
<i>Portugal</i>	<i>35.000€</i>
<i>Regne Unit</i>	<i>70.000 GBP</i>
<i>República Txeca</i>	<i>1.140.000 CZK</i>
<i>Romania</i>	<i>35.000€</i>
<i>Suècia</i>	<i>320.000 SEK</i>

SOM AGM ABOGADOS

Amb més de 35 anys de recorregut, AGM Abogados sempre ha tingut el mateix objectiu: trobar la millor i la més ràpida solució als problemes legals dels nostres clients.

És per això que reunim a un equip internacional de més de 100 professionals, repartits entre Barcelona, Sabadell, Madrid i París, cadascun especialitzat en la seva àrea en concret i, sobretot, apassionats per la seva feina.

Som un dels 35 despatxos d'advocats espanyols més importants del país i l'únic que compta amb oficina pròpia a França.

Els prestigiosos rànking de despatxos d'advocats ens recomanen:



TROBA'NS



Barcelona

Pau Clarís, 139 | 08009
Tel: +34 93 487 11 26
Fax: +34 93 487 00 68
agm@agmabogados.com



Sabadell

C/del Sol, 217, local | 08201
Tel: +34 93 715 51 36
Fax: +34 93 725 38 45
sabadell@agmabogados.com



Madrid

Pº Castellana, 140 | 28046
Tel: +34 91 562 13 86
Fax: +34 91 561 53 83
madrid@agmabogados.com



París

27, rue Dumont d'Urville | 75116
Tel: +33 1 44 43 00 70
Fax: +33 1 47 20 57 70
paris@agmabogados.com

www.agmabogados.com

m

L'EQUIP QUE T'ACOMPANYA DEL PRINCIPI AL FINAL



Segueix-nos i
comparteix la teva opinió
@AGMabogados

www.agmabogados.com

m

 **AGM**
abogados