

# TRIBUTACIÓ DE L 'IVA EN EL COMERÇ ELECTRÒNIC

## INTRODUCCIÓ

La llei 53/2002, de 30 de desembre, de “Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social”, ha introduït un seguit de modificacions normatives en la Llei 37/1992, de l'Impost sobre el Valor Afegit (IVA) per tal de regular la tributació de l'anomenat “comerç electrònic”, efectuant així la transposició a la nostra normativa interna de la Directiva 2002/38/CE, de 7 de maig del 2002.

Com ja sabem, el fet imposable en l'IVA distingeix entre el lliurament de béns i les prestacions de serveis. Als primers es produeix sempre la transmissió del poder de disposició sobre un bé corporal, mentre que a les segones, on no hi ha transmissió del poder de disposició sobre un bé, es recullen les cessions de drets sobre els mateixos, així com tot tipus de prestacions relacionades amb l'àmbit dels treballs realitzats a favor de les empreses o particulars: arrendaments, publicitat, assessorament, etc.

La progressiva aparició de béns digitals, desmaterialitzats, que són objecte de transmissió via online, ha vingut plantejant dubtes sobre el règim de tributació que els hi correspon: el relatiu als lliuraments de béns o bé el referent a les prestacions de serveis. És diferent el cas de les operacions offline, en les que l'única cosa que es realitza per via electrònica és la comanda o sol·licitud per part del client del bé o servei, produint-se, posteriorment, el lliurament del bé corresponent.

La distinció entre lliurament de béns i prestació de serveis resulta especialment rellevant en l'IVA, ja que, segons es tracti d'unes o d'altres, varien les regles de localització de les operacions i, per tant, serà diferent el lloc en el que hauran de tributar.

Davant d'aquesta situació, l'Informe redactat per la Comissió Europea sobre el Comerç electrònic ha fonamentat els dos principis bàsics pels que s'ha d'inspirar la tributació del comerç electrònic:

- 1.- Considerar, en qualsevol cas, que la transmissió online de béns digitalitzats ha de ser tractada com una prestació de serveis.
- 2.- Que els serveis prestats a la Unió Europea (UE) han de ser gravats dintre de la mateixa, independentment del seu origen o de la seu del prestador dels mateixos.

Recollint aquests principis es regula l'art. 70, apartat Un, punt 4t de la Llei 37/1992 pel qual que es determina el lloc de realització d'aquestes prestacions de serveis.

## **1. ES CONSIDEREN SERVEIS PRESTATS PER VIA ELECTRÒNICA.**

Aquells que consisteixin en “LA TRANSMISIÓN ENVIADA INICIALMENTE Y RECIBIDA EN DESTINO POR MEDIO DE EQUIPOS DE PROCESAMIENTO, INCLUIDA LA COMPRESIÓN NUMÉRICA Y EL ALMACENAMIENTO DE DATOS, Y ENTERAMENTE TRANSMITIDA, TRANSPORTADA Y RECIBIDA POR CABLE, RADIO, SISTEMA ÓPTICO U OTROS MEDIOS ELECTRÓNICOS”.

Llista oberta:

- Subministrament i allotjament de llocs informàtics
- Manteniment a distància de programes i equips.
- Subministrament i actualització de programes.
- Posada a disposició de bases de dades.
- Subministrament de música, pel·lícules, jocs (també atzar o diners).
- Subministrament d'emissions i manifestacions polítiques, culturals, artístiques, esportives, científiques o d'oci.
- Ensenyament a distància.

**NOTA:** No és servei electrònic la comunicació per via electrònica d'un prestador de qualsevol servei i el seu client, si només és un mitjà de comunicació.

## **2. S'ENTENEN PRESTATS EN EL TERRITORI D'APLICACIÓ DE L'IMPOST (TAI).**

- S'entenen prestats a Espanya (TAI) quan:
  - El **destinatari** sigui **empresari o professional** i tingui la seva **seu** d'activitat econòmica a **Espanya** (TAI).

No importa on radiqui el prestador del servei, ni el lloc des d'on els presti.

- El prestador del servei, empresari o professional, tingui seu a Espanya (TAI) i el servei es presti des d'aquesta seu a un destinatari que no tingui la condició d'**empresari o professional** i **sigui resident** en qualsevol país de la **comunitat**, o bé no sigui possible determinar el seu domicili.
- El **prestador** del servei, empresari o professional, **no** estigui **establert** a Espanya (TAI) ni a la comunitat i tingui com a **destinatari** del servei a un **resident a Espanya** que **no** tingui la condició d'**empresari o professional**.

**\* ESQUEMA GENERAL DE TRIBUTACIÓ:**

A continuació, esquematitzem aquest règim de tributació, especificant els supòsits en els que existirà “inversió del subjecte passiu”, és a dir, els casos en els que el destinatari haurà d'emetre factura autorrepercutint-se l'impost.

<b>PRESTADOR</b>	<b>DESTINATARI</b>	<b>TRIBUTACIÓ</b>
Empresari o professional amb seu a Espanya (TAI)	Empresari o professional establert a Espanya (TAI)	IVA espanyol
Empresari o professional amb seu a Espanya (TAI)	No empresari o professional resident a Espanya (TAI)	IVA espanyol
Empresari o professional amb seu a Espanya (TAI)	Empresari o professional, establert a la Comunitat o altres països	No subjecte
Empresari o professional amb seu a Espanya (TAI)	No empresari o professional, establert a la Comunitat	IVA espanyol
Empresari o professional amb seu a Espanya (TAI)	No empresari o professional, resident a país diferent de la Comunitat	No subjecte
Empresari o professional establert a la Comunitat	Empresari o professional, establert a Espanya (TAI)	IVA espanyol – <b>inversió del subjecte passiu</b> -
Empresari o professional establert a la Comunitat	No empresari o professional, resident a Espanya (TAI)	IVA del país comunitari de residència del prestador.
Empresari o professional establert en altres països	Empresari o professional, establert a Espanya (TAI)	IVA espanyol – <b>inversió del subjecte passiu</b> -
Empresari o professional establert en altres països	No empresari o professional, resident a Espanya (TAI)	IVA espanyol –obligació de registrar-se a Espanya, excepte Règim Especial-

### 3. ESQUEMA D'APLICACIÓ A LA UNIVERSITAT DE BARCELONA

La **Universitat de Barcelona** és en l'àmbit de l'impost, un *Empresari establert a Espanya (TAI)*. Per tant, la tributació del comerç electrònic serà la següent:

♦ **UB PRESTADORA** del servei electrònic, i el destinatari és:

- Empresari, professional o particular establert a Espanya (TAI)..... IVA espanyol
- Empresari o professional, establert a la Comunitat o altres països .. No subjecte
- Particular establert a la Comunitat: ..... IVA espanyol
- Particular establert fora de la Comunitat: ..... No subjecte

♦ **UB DESTINATÀRIA** del servei electrònic, i el prestador és:

- Empresari, professional establert a Espanya: IVA espanyol (el pagarem en factura)

En els dos casos següents, l'IVA espanyol serà per **inversió del subjecte passiu (ISP) i s'haurà d'autorepercutir per pagar-lo a Hisenda:**

- Empresari o professional, establert a la Comunitat .....IVA espanyol (ISP)
- Empresari o professional establert en altres països .....IVA espanyol (ISP)

El tipus d'iva a aplicar serà del 18%, i l'autorepercussió es realitzarà a la comanda en el pagament de moneda estrangera, formalitzant l'import de l'IVA al **codi 009240: IVA inversió subjecte passiu**.

### 4. RÈGIM ESPECIAL

La llei 53/2002 introdueix un nou règim especial de tributació, desenvolupat per l'ordre d'Hisenda 1736/2003, de 24 de juny, al que podran acollir-se **els empresaris i professionals no establerts a la Unió Europea** que hagin de prestar aquest tipus de serveis a persones que no siguin empresaris o professionals (particulars) i que estiguin establerts a la Comunitat, o en tinguin el seu domicili habitual.

L'empresari o professional no establert a la Unió Europea podrà donar-se d'alta com a Operador Extracomunitari en un sol Estat Membre, obtenint un Número d'Operador Extracomunitari (NOE).

Realitzarà l'alta i les declaracions corresponents a l'iva recaptat per la prestació de serveis a particulars de la Comunitat Europea en aquest estat membre d'identificació, mitjançant el model 367.

Aquest règim especial no afectarà a la Universitat de Barcelona, ni com a prestador (ja que és de la Comunitat), ni com a destinatari (ja que és un empresari en l'àmbit de l'impost).

## **5. ENTRADA EN VIGOR**

Aquesta normativa entrarà en vigor l'1 de juliol de 2003.