

DIRECTIVA 2002/38/CE DEL CONSEJO**de 7 de mayo de 2002****por la que se modifica y se modifica temporalmente la Directiva 77/388/CEE respecto del régimen del impuesto sobre el valor añadido aplicable a los servicios de radiodifusión y de televisión y a algunos servicios prestados por vía electrónica**

EL CONSEJO DE LA UNIÓN EUROPEA,

Visto el Tratado constitutivo de la Comunidad Europea y, en particular su artículo 93,

Vista la propuesta de la Comisión ⁽¹⁾,Visto el dictamen del Parlamento Europeo ⁽²⁾,Visto el dictamen del Comité Económico y Social ⁽³⁾,

Considerando lo siguiente:

- (1) Las normas aplicables actualmente al IVA sobre los servicios de radiodifusión y de televisión y sobre determinados servicios prestados por vía electrónica, con arreglo al artículo 9 de la sexta Directiva 77/388/CEE del Consejo, de 17 de mayo de 1977, en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios — Sistema común del impuesto sobre el valor añadido: base imponible uniforme ⁽⁴⁾, no permiten gravar de manera adecuada ese tipo de servicios consumidos dentro de la Comunidad ni evitar distorsiones de competencia en ese ámbito.
- (2) Para garantizar el buen funcionamiento del mercado interior, se deben eliminar tales distorsiones y hay que introducir nuevas normas armonizadas para este tipo de actividades. Se deben adoptar medidas para garantizar, en particular, que esos servicios, cuando se realicen con carácter oneroso y sean consumidos por clientes establecidos en la Comunidad, estén gravados en la Comunidad y no lo estén si se consumen fuera de la Comunidad.
- (3) A tal efecto, los servicios de radiodifusión y de televisión y los servicios prestados por vía electrónica a partir de terceros países a personas establecidas en la Comunidad o a partir de la Comunidad a destinatarios establecidos en terceros países deberían estar gravados en el lugar de establecimiento del destinatario de los servicios.
- (4) Con el fin de definir los servicios prestados por vía electrónica deberían incluirse ejemplos de dichos servicios en un anexo de la Directiva.
- (5) Para facilitar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los operadores económicos que suministren servicios prestados por vía electrónica no establecidos ni obligados a identificarse a efectos fiscales en la Comunidad debería crearse un régimen especial. En aplicación de

dicho régimen cualquier operador económico que suministre servicios por vía electrónica a personas no sujetas al impuesto en la Comunidad puede optar, si carece de otra identificación a efectos fiscales en la Comunidad, por la identificación en un solo Estado miembro.

- (6) El operador no establecido en la Comunidad que desee acogerse al régimen especial deberá cumplir los requisitos que se detallan en el mismo y atenerse a cualquier normativa existente en el Estado miembro en el que se consumen los servicios.
- (7) En determinadas circunstancias, el Estado miembro de identificación debe tener la posibilidad de excluir del régimen especial a un operador económico no establecido.
- (8) En caso de que un operador económico no establecido opte por el régimen especial, todo impuesto sobre el valor añadido devengado con respecto a bienes y servicios utilizados en sus actividades gravadas con arreglo al régimen especial deberá ser devuelto por el Estado miembro en que se haya abonado el impuesto sobre el valor añadido, de acuerdo con las disposiciones establecidas en la decimotercera 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 los negocios — Modalidades de devolución del impuesto sobre el valor añadido a los sujetos pasivos no establecidos en el territorio de la Comunidad ⁽⁵⁾. No deberían aplicarse las restricciones optativas para la devolución contempladas en los apartados 2 y 3 del artículo 2 y en el apartado 2 del artículo 4 de esa misma Directiva.
- (9) Los Estados miembros, con arreglo a las condiciones que establezcan, deberían autorizar la presentación por vía electrónica de determinadas declaraciones, y podrían requerir asimismo la utilización de la vía electrónica.
- (10) Dichas disposiciones relativas a la introducción de declaraciones tributarias electrónicas deberán adoptarse con carácter permanente. Es deseable adoptar todas las demás disposiciones por un período temporal de tres años, que podría ampliarse por razones prácticas pero que debería, en cualquier caso, basándose en la experiencia, revisarse a los tres años a partir del 1 de julio de 2003.
- (11) Por lo tanto, la Directiva 77/388/CEE deberá modificarse en consecuencia.

⁽¹⁾ DO C 337 E de 28.11.2000, p. 65.⁽²⁾ DO C 232 de 17.8.2001, p. 202.⁽³⁾ DO C 116 de 20.4.2001, p. 59.⁽⁴⁾ DO L 145 de 13.6.1977, p. 1; Directiva cuya última modificación la constituye la Directiva 2001/115/CE del Consejo (DO L 15 de 17.1.2002, p. 24).⁽⁵⁾ DO L 326 de 21.11.1986, p. 40.

HA ADOPTADO LA PRESENTE DIRECTIVA:

Artículo 1

La Directiva 77/388/CEE quedará modificada temporalmente, de la forma siguiente:

- 1) En el artículo 9
 - a) en la letra e) del apartado 2, se sustituirá el punto final por un punto y coma y se añadirán los guiones siguientes:
 - «— los servicios de radiodifusión y de televisión;
 - las prestaciones de servicios efectuadas por vía electrónica, entre otras, las que se citan en el anexo L.»;
 - b) en el apartado 2, se añadirá la letra f) siguiente:
 - «f) el lugar de las prestaciones de servicios enunciadas en el último guión de la letra e), cuando sean prestadas a personas que no tengan la condición de sujeto pasivo, que estén establecidas o que tengan su domicilio o residencia habitual en un Estado miembro, por un sujeto pasivo que tenga establecida la sede de su actividad económica o posea un establecimiento permanente desde el que se preste al servicio fuera de la Comunidad, o en defecto de la sede o el establecimiento mencionados tenga fuera de la Comunidad su domicilio o residencia habitual, será el lugar en que la persona que no tenga la condición de sujeto pasivo esté establecida o tenga su domicilio o residencia habitual.»;
 - c) en el apartado 3 la primera frase se sustituirá por el texto siguiente:
 - «3. A fin de evitar los casos de doble imposición, de no imposición o de distorsiones de la competencia, los Estados miembros podrán considerar, en lo que concierne a las prestaciones de servicios enunciadas en la letra e) del apartado 2, salvo para los servicios mencionados en el último guión cuando se presten a personas que no tengan la condición de sujeto pasivo del impuesto, y también por lo que respecta a los arrendamientos de medios de transporte.»;
 - d) el apartado 4 se modificará de la manera siguiente:
 - «4. En el caso de los servicios de telecomunicaciones y de radiodifusión y televisión enunciados en la letra e) del apartado 2, cuando sean prestados a personas que no tengan la condición de sujeto pasivo del impuesto que estén establecidas o tengan su domicilio o residencia habitual en un Estado miembro, por un sujeto pasivo que tenga establecida la sede de su actividad económica o posea un establecimiento permanente desde el que se preste el servicio fuera de la Comunidad, o en defecto de la sede o el establecimiento mencionados, que tenga fuera de la Comunidad su domicilio o residencia habitual, los Estados miembros aplicarán lo dispuesto en la letra b) del apartado 3.».
- 2) En la letra a) del apartado 3 del artículo 12, se añadirá el cuarto párrafo siguiente:
 - «El tercer párrafo no se aplicará a los servicios mencionados en el último guión de la letra e) del apartado 2 del artículo 9.».
- 3) Se añadirá el artículo siguiente:
 - «Artículo 26 quater

Régimen especial para los sujetos pasivos no establecidos que presten servicios electrónicos a personas que no tengan la condición de sujetos pasivos del impuesto

A. Definiciones

A efectos del presente artículo, las siguientes definiciones serán de aplicación sin perjuicio de otras disposiciones de Derecho comunitario:

- a) “sujeto pasivo no establecido”: todo sujeto pasivo que no haya situado la sede de su actividad económica en la Comunidad ni posea un establecimiento permanente en el territorio de la Comunidad y que no tenga la obligación por otro motivo de estar identificado a efectos fiscales conforme al artículo 22;
- b) “servicios electrónicos” o “servicios prestados por vía electrónica”: los servicios mencionados en el último guión de la letra e) del apartado 2 del artículo 9;
- c) “Estado miembro de identificación”: el Estado miembro por el que haya optado el sujeto pasivo no establecido para declarar el inicio de su actividad como tal sujeto pasivo en el territorio de la Comunidad de conformidad con lo dispuesto en el presente artículo;
- d) “Estado miembro de consumo”: el Estado miembro en el que se considera que tiene lugar la prestación de los servicios electrónicos conforme a la letra f) del apartado 2 del artículo 9;
- e) “Declaración del impuesto sobre el valor añadido”: la declaración en la que figure la información necesaria para determinar la cuantía del impuesto devengado en cada Estado miembro.

B. Régimen especial para los servicios prestados por vía electrónica

1. Los Estados miembros permitirán a un sujeto pasivo no establecido que preste servicios electrónicos a una persona que no tenga la condición de sujeto pasivo del impuesto que esté establecida en un Estado miembro, o que tenga en él su domicilio o residencia habitual, acogerse a un régimen especial de conformidad con las siguientes disposiciones. El régimen especial se aplicará a todas estas prestaciones en la Comunidad.

2. El sujeto pasivo no establecido declarará al Estado miembro de identificación la iniciación, el cese o la modificación, en la medida en que deje de poder acogerse al régimen especial, de su actividad como sujeto pasivo. Dicha declaración se presentará por vía electrónica.

La información facilitada por el sujeto pasivo no establecido al Estado miembro de identificación al declarar el inicio de sus actividades gravadas incluirá los siguientes datos de identificación: nombre, dirección de correos, dirección electrónica, incluidos los sitios de Internet, en su caso, número de identificación fiscal, y una declaración en la que se afirme que la persona carece de identificación a efectos de la aplicación del impuesto sobre el valor añadido en la Comunidad. El sujeto pasivo no establecido comunicará al Estado miembro de identificación toda posible modificación de la citada información.

3. El Estado miembro de identificación identificará al sujeto pasivo no establecido mediante un número individual. Los Estados miembros de consumo podrán mantener sus propios sistemas de identificación basándose en la información utilizada para aquella identificación.

El Estado miembro de identificación notificará por vía electrónica al sujeto pasivo no establecido el número de identificación que le haya asignado.

4. El Estado miembro de identificación excluirá al sujeto pasivo no establecido del registro de identificación si éste:

- a) notifica que ya no presta servicios electrónicos, o
- b) puede entenderse de otra forma que sus actividades gravadas han concluido, o
- c) ha dejado de cumplir los requisitos necesarios para acogerse al régimen especial, o
- d) incumple continuamente las normas de aplicación del régimen especial.

5. El sujeto pasivo no establecido presentará por vía electrónica al Estado miembro de identificación una declaración del impuesto sobre el valor añadido por cada trimestre, independientemente de que haya suministrado o no servicios electrónicos. La declaración se presentará dentro del plazo de veinte días a partir del final del período al que se refiere la declaración.

La declaración del impuesto sobre el valor añadido deberá incluir el número de identificación y, por cada Estado miembro de consumo en que se haya devengado el impuesto, el valor total, excluido el impuesto sobre el valor añadido, de las prestaciones de servicios electrónicos durante el período al que se refiere la declaración y la cantidad global del impuesto correspondiente. Se indicarán asimismo el tipo impositivo aplicable y la deuda tributaria total.

6. La declaración del impuesto sobre el valor añadido se hará en euros. Los Estados miembros que no hayan adoptado el euro podrán exigir que la declaración del impuesto se haga en sus monedas nacionales. Si las prestaciones se han cobrado en otras divisas, se utilizará en la declaración del IVA el tipo de cambio válido que corresponda al último día del período de declaración. El cambio se realizará siguiendo los tipos de cambio publicados por el Banco Central Europeo para ese día o, si no hubiera publicación correspondiente a ese día, del día siguiente.

7. El sujeto pasivo no establecido abonará el impuesto sobre el valor añadido en el momento en que presente la declaración. El importe se ingresará en una cuenta bancaria en euros, designada por el Estado miembro de identificación. Los Estados miembros que no hayan adoptado el euro podrán exigir que se ingrese el importe en una cuenta bancaria en sus propias monedas.

8. Sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 1 de la Directiva 86/560/CEE, los sujetos pasivos no establecidos que se acojan a este régimen especial tendrán derecho, en lugar de deducir las cuotas soportadas con arreglo al apartado 2 del artículo 17 de dicha Directiva, a la devolución del impuesto sobre el valor añadido considerada en virtud de la Directiva 86/560/CEE. Los apartados 2 y 3 del artículo 2 y el apartado 2 del artículo 4 de la Directiva 86/650/CEE no serán de aplicación para la devolución relacionada con los servicios electrónicos cubiertos por este régimen.

9. El sujeto pasivo no establecido mantendrá un registro de las operaciones incluidas en este régimen especial con la precisión suficiente para que la administración tributaria del Estado miembro de consumo pueda comprobar si la declaración del impuesto sobre el valor añadido mencionada en el punto 5 es correcta. Este registro se facilitará por vía electrónica y previa solicitud al Estado miembro de identificación y al Estado miembro de consumo. El registro se mantendrá durante un período de diez años desde el final del año en que se hubiera realizado la operación.

10. La letra b) del apartado 2 del artículo 21 no se aplicará al sujeto pasivo no establecido en la Comunidad que haya optado por este régimen especial.».

Artículo 2

El artículo 22, contenido en el artículo 28 *nono* de la Directiva 77/388/CEE, quedará modificado de la manera siguiente:

1) En el apartado 1, la letra a) se sustituirá por el texto siguiente:

«a) Los sujetos pasivos deberán declarar el comienzo, la modificación y el cese de su actividad como tales sujetos pasivos. Con arreglo a las condiciones que establezcan, los Estados miembros autorizarán la presentación de estas declaraciones por vía electrónica, y podrán también exigir que se presenten por vía electrónica.».

2) En el apartado 4, la letra a) se sustituirá por el texto siguiente:

«a) Los sujetos pasivos deberán presentar una declaración dentro del plazo que fijen los Estados miembros. Este plazo no podrá exceder en más de dos meses al vencimiento de cada período de liquidación. Dicho período se fijará por los Estados miembros en uno, dos o tres meses. No obstante, los Estados miembros pueden establecer períodos diferentes que, en ningún caso, podrán exceder de un año. Con arreglo a las condiciones que establezcan, los Estados miembros autorizarán la presentación de estas declaraciones por vía electrónica, y podrán también exigir que se presenten por vía electrónica.».

3) En el apartado 6, la letra a) se sustituirá por el texto siguiente:

«a) Los Estados miembros podrán exigir al sujeto pasivo que presente una declaración que incluya todos los datos mencionados en el apartado 4, relativa al conjunto de las operaciones efectuadas el año anterior. Esta declaración debe incluir también todos los elementos necesarios para efectuar las posibles regularizaciones. Con arreglo a las condiciones que establezcan, los Estados miembros autorizarán la presentación de estas declaraciones por vía electrónica, y podrán también exigir que se presenten por vía electrónica.».

4) En el apartado 6, el párrafo segundo de la letra b) se sustituirá por el texto siguiente:

«El estado recapitulativo deberá presentarse por cada trimestre civil, en el plazo y con arreglo a las condiciones que establezcan los Estados miembros, que deberán tomar las medidas necesarias para que se cumplan, en todo caso, las disposiciones relativas a la cooperación administrativa en el ámbito de los impuestos indirectos. Con arreglo a las condiciones que establezcan, los Estados miembros autorizarán la presentación de estas declaraciones por vía electrónica, y podrán también exigir que se presenten por vía electrónica.».

Artículo 3

1. Los Estados miembros pondrán en vigor las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas necesarias para dar cumplimiento a la presente Directiva el 1 de julio de 2003. Informarán inmediatamente de ello a la Comisión.

Cuando los Estados miembros adopten dichas disposiciones, éstas harán referencia a la presente Directiva o irán acompañadas de dicha referencia en su publicación oficial. Los Estados miembros establecerán las modalidades de la mencionada referencia.

2. Los Estados miembros comunicarán a la Comisión el texto de las disposiciones de Derecho interno que adopten en el ámbito regulado por la presente Directiva.

Artículo 4

El artículo 1 será de aplicación durante un período de tres años a partir del 1 de julio de 2003.

Artículo 5

El Consejo, sobre la base de un informe de la Comisión, revisará las disposiciones del artículo 1 de la presente Directiva con anterioridad al 30 de junio de 2006 y, de conformidad con el artículo 93 del Tratado, bien adoptará medidas sobre la creación de un mecanismo electrónico adecuado, de carácter no discriminatorio, destinado a calcular, declarar, recaudar y asignar ingresos fiscales procedentes de servicios prestados

electrónicamente con imposición en el lugar de consumo, bien, de considerarlo necesario para razones prácticas, por unanimidad y sobre la base de una propuesta de la Comisión, ampliará el período mencionado en el artículo 4.

Artículo 6

La presente Directiva entrará en vigor el día de su publicación en el *Diario Oficial de las Comunidades Europeas*.

Artículo 7

Los destinatarios de la presente Directiva serán los Estados miembros.

Hecho en Bruselas, el 7 de mayo de 2002.

Por el Consejo

El Presidente

R. DE RATO Y FIGAREDO

ANEXO

«ANEXO L

LISTA ILUSTRATIVA DE PRESTACIONES DE SERVICIOS POR VÍA ELECTRÓNICA CONSIDERADAS EN LA LETRA E) DEL APARTADO 2 DEL ARTÍCULO 9

1. El suministro y alojamiento de sitios informáticos, el mantenimiento a distancia de programas y de equipos.
2. El suministro de programas y su actualización.
3. El suministro de imágenes, texto e información y la puesta a disposición de bases de datos.
4. El suministro de música, películas y juegos, incluidos los de azar o de dinero, y de emisiones y manifestaciones políticas, culturales, artísticas, deportivas, científicas o de ocio.
5. El suministro de enseñanza a distancia.

En caso de que el suministrador de un servicio y su cliente se comuniquen por medio de correo electrónico, esta circunstancia no implica por sí misma que el servicio prestado sea un servicio electrónico con arreglo a lo dispuesto en el último guión de la letra e) del apartado 2 del artículo 9.».
