COMERCIO ELECTRÓNICO E IMPOSICIÓN INDIRECTA EN CANARIAS: IGIC, AIEM Y GESTIÓN DE LOS PEQUEÑOS ENVÍOS

FRANCISCO EUGENIO ÚBEDA TARAJANO

Doctor en Derecho
Magistrado del TSJ Canarias
(Sala contencioso-administrativo con sede de Santa Cruz de Tenerife)

SUMARIO

I. Introducción: tesis central, delimitación del problema y método:
- A. La cuestión jurídica que se plantea
- B. Delimitación del objeto de estudio
- C. Método y fuentes

II. Comercio electrónico, sociedad de la información e imposición indirecta:
- A. De la contratación a distancia a la intermediación digital
- B. La sociedad de la información como problema tributario
- C. La relevancia económica y recaudatoria del fenómeno

III. Principios estructurales de la fiscalidad del comercio electrónico:
- A. Neutralidad
- B. Tributación en destino
- C. Simplicidad, certeza y eficiencia
- D. Flexibilidad y adaptación normativa

IV. Marco jurídico de la imposición indirecta canaria:
- A. El IGIC como impuesto general sobre el consumo
- B. El AIEM como figura de protección económica regional
- C. Canarias en el territorio aduanero de la Unión y fuera del IVA

V. IGIC, importación y comercio electrónico: de la operación al dato:
- A. La importación como hecho imponible en la economía de plataformas
- B. La exención por bajo valor y sus límites
- C. El desplazamiento del problema hacia la gestión
- D. La nueva tarifa aduanera europea sobre pequeños envíos extracomunitarios

VI. El AIEM ante la importación directa por plataformas:
   A. La finalidad protectora y sus tensiones en el comercio electrónico
   B. Clasificación arancelaria y descripción comercial
   C. Fragmentación, infravaloración y control de riesgo

VII. Pequeños envíos y declaración H7: simplificación, límites y zonas de fricción:
   A. Función de la declaración H7
   B. Autodespacho y consumidor importador
   C. El límite de las mercancías sujetas al AIEM

VIII. La singularidad canaria frente al modelo europeo de IVA: OSS, IOSS y acuerdos especiales;
   A. Evolución europea: de la MOSS a la OSS/IOSS
   B. La inaplicabilidad práctica del IOSS en Canarias
   C. Acuerdos especiales y régimen de importación

IX. Plataformas digitales, operadores logísticos y responsabilidad tributaria funcional:
   A. La plataforma como centro de información
   B. Operadores postales y empresas de mensajería
   C. Prestadores de servicios de pago y datos de transacción

X. Clasificación arancelaria, prueba y trazabilidad documental:
   A. La prueba en los pequeños envíos
   B. Trazabilidad de extremo a extremo
   C. Control posterior y proporcionalidad

XI. Consumidor importador, garantías y costes de cumplimiento:
   A. Información previa y consentimiento económico
   B. Derecho al autodespacho y libertad de elección
   C. Costes privados de gestión y transparencia

XII. Jurisprudencia aplicable y principios trasladables:
   A. Jurisprudencia constitucional sobre el REF y la singularidad canaria
   B. Tribunal Supremo: analogía funcional entre IVA e IGIC
   C. Tribunal de Justicia de la Unión Europea: neutralidad y establecimiento permanente
   D. Ausencia de jurisprudencia específica sobre H7

XIII. Propuestas de reconstrucción técnica:
A. Una ventanilla canaria funcional para comercio electrónico
B. Clasificación asistida y base de datos pública AIEM
C. Obligaciones de información de plataformas y operadores
D. Transparencia de costes y protección del consumidor
E. Control de riesgo, no control indiscriminado
F. Régimen sancionador diferenciado
G. Adaptación preventiva al nuevo derecho aduanero europeo sobre pequeños envíos
XIV. Conclusiones.

Resumen: *El comercio electrónico ha desplazado el centro de gravedad de la imposición indirecta canaria hacia la gestión masiva del dato tributario. La declaración H7 y la simplificación de pequeños envíos son avances necesarios, pero insuficientes, si no se integran en un modelo de trazabilidad, clasificación arancelaria fiable y cooperación con plataformas y operadores logísticos. La próxima aplicación europea de un derecho fijo de 3 euros a pequeños envíos extracomunitarios refuerza esa exigencia de coordinación entre régimen aduanero, IGIC y AIEM.*

Palabras clave: *comercio electrónico; IGIC; AIEM; pequeños envíos; H7; IOSS; plataformas digitales; neutralidad tributaria.*

I. INTRODUCCIÓN: TESIS CENTRAL, DELIMITACIÓN DEL PROBLEMA Y MÉTODO

A. La cuestión jurídica que se plantea

La cuestión que se plantea en este trabajo no es simplemente si una compra efectuada a través de Internet por un consumidor residente en Canarias debe soportar IGIC, AIEM o, en su caso, quedar exenta por razón de su valor. Esa forma de plantear el problema, aunque correcta desde un punto de vista elemental, resulta ya insuficiente. El comercio electrónico ha alterado la escala, la velocidad y la configuración subjetiva de la imposición indirecta. La operación que antes se presentaba como una importación individual relativamente identificable aparece hoy fragmentada en una masa de pequeños envíos, canalizada a través de plataformas

digitales, operadores postales, empresas de mensajería, pasarelas de pago, sistemas automatizados de declaración y bases de datos que no siempre hablan el mismo lenguaje tributario.

Desde esta perspectiva, el problema decisivo no se sitúa únicamente en la norma material, sino en la capacidad del sistema para convertir una operación económica digitalmente intermediada en una operación tributaria transparente En puridad, el tributo sigue recayendo sobre entregas de bienes, prestaciones de servicios e importaciones. Ahora bien, la forma en que esas operaciones se producen obliga a desplazar el análisis hacia la gestión: quién dispone de la información, quién la transmite, con qué fiabilidad se declara la mercancía, cómo se determina su valor, cómo se identifica su código arancelario, qué ocurre cuando el envío contiene bienes sujetos al AIEM, qué garantías tiene el consumidor importador y hasta qué punto la simplificación procedimental puede convivir con el control efectivo.

La tesis que se defiende puede formularse en los siguientes términos: la regulación canaria de los pequeños envíos ha avanzado de forma apreciable en simplificación formal, singularmente mediante la declaración H7, pero no ha culminado todavía la construcción de un modelo materialmente suficiente de neutralidad competitiva, control tributario y protección de la producción local. La declaración simplificada es necesaria, porque reduce costes de cumplimiento y evita que la singularidad fiscal canaria se convierta en una barrera de acceso al comercio electrónico. Pero no basta con simplificar. Es preciso reconstruir la gestión sobre una lógica de datos, trazabilidad y cooperación obligacional entre todos los sujetos que intervienen en la cadena.

Esta tesis adquiere especial actualidad respecto de las importaciones de productos comercializados a través de grandes plataformas asiáticas. No existe, en puridad, un tributo canario específico sobre Temu, Shein, AliExpress u operadores análogos. Lo que existe es la aplicación acumulada de reglas generales de importación, IGIC, AIEM y, en el plano estrictamente aduanero, la próxima supresión de la franquicia arancelaria europea para pequeños envíos de terceros países mediante una tarifa temporal fija. La novedad no reside, por tanto, en gravar subjetivamente a una plataforma por su origen, sino en someter a tratamiento jurídico visible un flujo de mercancías que, por su bajo valor individual

y su extraordinaria intensidad agregada, tensiona simultáneamente la neutralidad competitiva, la gestión tributaria y la protección de la producción local.

No se trata, por consiguiente, de volver al formalismo paralizante del despacho aduanero tradicional para operaciones de escaso valor. Tampoco de aceptar que la facilidad procedimental justifique la opacidad. Entre ambos extremos se sitúa el punto de equilibrio: una fiscalidad indirecta canaria capaz de operar en el comercio electrónico sin imponer al consumidor una carga desproporcionada, pero también sin dejar al comercio local y a la producción canaria sometidos a una competencia fiscal y logística difícilmente neutral.

B. Delimitación del objeto de estudio

El trabajo se circunscribe a la imposición indirecta canaria sobre el comercio electrónico de bienes, con atención principal a los pequeños envíos dirigidos a consumidores o destinatarios situados en Canarias. Quedan fuera, salvo cuando resulte necesario para la comparación sistemática, los problemas propios de la imposición directa sobre la economía digital, aunque algunas referencias al establecimiento permanente son inevitables, por cuanto la doctrina sobre la presencia digital revela una misma tensión de fondo: la dificultad de los puntos de conexión tradicionales para capturar actividades económicas desarrolladas sin presencia física suficiente en el territorio de consumo.[1]

La delimitación anterior exige tres precisiones. En primer lugar, el análisis se centra en el IGIC y en el AIEM, no en el IVA, aunque la normativa europea del IVA en materia de comercio electrónico opera como término de comparación inexcusable. Canarias no forma parte del territorio de aplicación del IVA, pero el IGIC ha seguido históricamente una estructura funcional próxima al impuesto armonizado, de manera que muchas soluciones del IVA sirven como referencia, sin que ello permita una traslación mecánica.

En segundo lugar, el trabajo atiende especialmente al comercio electrónico de bienes físicos. Ello no significa desconocer la importancia del comercio electrónico en línea o directo, integrado por servicios prestados por vía electrónica, descargas,

[1] Sobre la crisis de la presencia física como presupuesto de gravamen en la economía digital, vid. CAÑADAS ALONSO DE LA SIERRA, Alejandro, *El establecimiento permanente en la era digital*, tesis doctoral, Universidad a Distancia de Madrid, 2019, especialmente la introducción y los capítulos dedicados a la presencia digital significativa.

contenidos digitales, suscripciones, software, aplicaciones o prestaciones automatizadas. Al contrario, la doctrina sobre esos servicios es útil para comprender la evolución hacia la tributación en destino y la necesidad de regímenes de ventanilla única.[2] Ahora bien, la singularidad canaria más intensa aparece cuando el bien debe entrar físicamente en el archipiélago y, por tanto, activar el régimen de importación, los controles aduaneros y, en su caso, la posible sujeción al AIEM.

En tercer lugar, la referencia a los pequeños envíos no debe entenderse como una cuestión menor. Precisamente porque su valor unitario es reducido, su tratamiento fiscal solo puede comprenderse en términos de volumen, automatización y costes de cumplimiento. Un envío de escaso valor puede ser irrelevante aisladamente; miles de envíos diarios pueden alterar la recaudación, la competencia local, la percepción ciudadana del sistema y la capacidad administrativa de control.

C. Método y fuentes

El método seguido es técnico-jurídico y funcional. Parte de la normativa reguladora del IGIC, del AIEM, del régimen de importaciones y de las soluciones europeas de IVA en comercio electrónico; integra la doctrina española y extranjera sobre fiscalidad del comercio electrónico; y utiliza la jurisprudencia constitucional, del Tribunal Supremo y del Tribunal de Justicia de la Unión Europea únicamente en la medida en que proporciona principios estructurales trasladables al problema examinado.

Debe advertirse desde ahora que no se ha localizado una doctrina jurisprudencial específica sobre la declaración H7 canaria aplicada al comercio electrónico de pequeños envíos. Esta ausencia no es irrelevante. Antes al contrario, confirma que nos hallamos ante un sector predominantemente administrativo y operativo, en el que la conflictividad aún no ha cristalizado en una doctrina judicial propia. De ahí que el análisis deba acudir a principios: neutralidad, proporcionalidad, buena administración, seguridad jurídica, equivalencia funcional

[2] HENAO CASTAÑEDA, Ana María, *E-commerce, servicios prestados por vía electrónica y miniventanilla única en el Impuesto sobre el Valor Añadido*, tesis doctoral, Universitat Pompeu Fabra, 2020, págs. xix-xx; DELGADO GARCÍA, Ana María, y OLIVER CUELLO, Rafael, "Nueva regulación del IVA en el comercio electrónico", *IDP. Revista de Internet, Derecho y Política*, núm. 20, 2015, págs. 108-120.

entre IVA e IGIC cuando exista identidad estructural, compatibilidad del AIEM con el Derecho de la Unión y tutela del consumidor importador.

La base doctrinal se apoya, de un lado, en estudios específicamente referidos a la fiscalidad del comercio electrónico y, de otro, en trabajos sobre la realidad canaria. Resulta especialmente relevante el estudio de Carbajo Vasco publicado en *Hacienda Canaria*, por cuanto anticipó tempranamente que la Hacienda canaria no podía construir una fiscalidad del comercio electrónico desvinculada de las soluciones internacionales y europeas, pero tampoco podía ignorar sus peculiaridades estructurales.[3] Junto a ello, los trabajos de Delgado García y Oliver Cuello, Oliver Cuello, Sánchez Serena, Henao Castañeda, Papis-Almansa, Álamo-Cerrillo y Lagos-Rodríguez, así como los estudios recientes sobre plataformas, IVA e importaciones de bajo valor, permiten encuadrar la singularidad canaria dentro de un proceso más amplio de adaptación del Derecho tributario a la economía digital.[4]

II. COMERCIO ELECTRÓNICO, SOCIEDAD DE LA INFORMACIÓN E IMPOSICIÓN INDIRECTA

A. De la contratación a distancia a la intermediación digital

Como es bien sabido, el comercio electrónico no se reduce a la contratación celebrada por medios electrónicos. Esa definición, aunque útil para una primera aproximación, oculta la verdadera transformación producida. La contratación a distancia existía antes de Internet; lo que modifica el comercio electrónico es la combinación de desmaterialización de la oferta, automatización de la contratación, intermediación de plataformas, tratamiento masivo de datos, integración logística y capacidad de acceso transfronterizo a consumidores que no se encuentran en el territorio del empresario.

La doctrina ha distinguido tradicionalmente entre comercio electrónico indirecto u *offline*, referido a bienes o servicios contratados por vía electrónica pero

[3] CARBAJO VASCO, Domingo, "La fiscalidad en las transacciones de bienes y servicios y el comercio electrónico. Algunas reflexiones sobre la realidad canaria", *Hacienda Canaria*, núm. 1, 2002, págs. 104-128.

[4] Vid., entre otros, OLIVER CUELLO, Rafael, "Fiscalidad internacional y comercio electrónico", *IDP. Revista de Internet, Derecho y Política*, núm. 9, 2009; SÁNCHEZ SERENA, Elisabeth, "La fiscalidad indirecta del comercio electrónico online", *IDP. Revista de Internet, Derecho y Política*, núm. 18, 2014; PAPIS-ALMANSA, Marta, "VAT and electronic commerce: the new rules as a means for simplification, combatting fraud and creating a more level playing field?", *ERA Forum*, vol. 20, 2019, págs. 201-223.

entregados o ejecutados por medios convencionales, y comercio electrónico directo u *online*, en el que el producto o servicio se transmite íntegramente por la red.[5] La distinción no es puramente descriptiva. En el comercio electrónico directo, la territorialidad se vincula a puntos de conexión digitales: residencia, domicilio, medio de pago, dirección IP, identificación del consumidor o localización del dispositivo. En el comercio electrónico indirecto, en cambio, la operación termina desembocando en una entrega física de bienes, de manera que la frontera, el envío, la importación y la logística conservan relevancia jurídica.

Canarias se encuentra precisamente en esa segunda zona de fricción. La contratación se realiza en un entorno digital, pero el bien debe introducirse en un territorio fiscalmente singular. De ahí que el comercio electrónico no elimine la geografía. La reconfigura. La compra puede hacerse en segundos desde una plataforma global, pero el paquete debe cruzar un espacio aduanero y fiscal específico. En consecuencia, la pretendida desaparición de las distancias convive con una intensificación de las formalidades de entrada, siquiera simplificadas.

Esta circunstancia explica la paradoja canaria. Internet reduce algunos costes propios de la insularidad, pero al mismo tiempo hace más visibles las peculiaridades fiscales del archipiélago. Para el consumidor, la diferencia entre comprar en la Península, en otro Estado miembro o en un tercer país puede no ser perceptible en el momento de hacer clic. Para el Derecho tributario, en cambio, esa diferencia sigue siendo decisiva. El sistema debe traducir una experiencia de compra homogénea en consecuencias fiscales heterogéneas.

B. La sociedad de la información como problema tributario

Carbajo Vasco advirtió tempranamente que el comercio electrónico no debía analizarse como una curiosidad tecnológica, sino como manifestación de una sociedad internacionalizada y tecnológicamente transformada, capaz de alterar los parámetros de la Hacienda Pública.[6] Esa observación conserva plena vigencia. La cuestión no consiste en decidir si Internet debe tributar, sino en determinar cómo deben adaptarse los tributos existentes para no destruir sus propias categorías en

[5] OLIVER CUELLO, Rafael, "Fiscalidad internacional y comercio electrónico", cit., distingue entre suministros fuera de línea y suministros en línea, destacando que los problemas de mayor entidad se producen en estos últimos por la posibilidad de digitalizar determinados productos y servicios.

[6] CARBAJO VASCO, Domingo, "La fiscalidad en las transacciones de bienes y servicios y el comercio electrónico…", cit., págs. 105-107.

el intento de gravar una realidad que ya no responde a los esquemas de presencia, establecimiento, almacén, factura, intermediario y control documental sobre los que se construyó buena parte de la fiscalidad tradicional.

En la imposición indirecta, la dificultad se manifiesta de forma especialmente intensa. El IVA, el IGIC y los impuestos generales sobre el consumo descansan en una técnica aparentemente sencilla: gravar el consumo final y permitir la deducción o neutralización del impuesto en fases intermedias. Pero esa técnica requiere identificar el lugar de consumo, el sujeto obligado, la base imponible, el tipo aplicable, la operación y el momento de devengo. En el comercio electrónico, todos esos elementos pueden quedar separados. El vendedor está en un Estado, la plataforma en otro, el almacén en un tercero, el consumidor en Canarias, el pago se canaliza mediante un prestador de servicios digitales y el operador logístico puede no disponer de información suficiente sobre la naturaleza real de la mercancía.

En consecuencia, la fiscalidad indirecta del comercio electrónico no es solo un problema de tipos impositivos. Es un problema de arquitectura administrativa. Si la Administración carece de datos fiables, la norma material se vacía. Si los datos existen pero no se transmiten en el momento adecuado, el control se desplaza hacia comprobaciones posteriores costosas. Si la carga se traslada indiscriminadamente al consumidor, el sistema se vuelve incomprensible y genera rechazo. Si se deja en manos de las plataformas sin reglas claras, se privatiza de hecho una función tributaria sin garantías suficientes.

La digitalización obliga así a reconsiderar la relación entre obligación tributaria material y obligación formal. En el comercio tradicional podía pensarse que la forma era accesoria respecto de la obligación de pago. En el comercio electrónico de pequeños envíos, la forma es constitutiva del control. Sin dato no hay tributo practicable; sin clasificación no hay AIEM aplicable; sin trazabilidad no hay neutralidad; sin procedimiento proporcionado no hay cumplimiento voluntario razonable.

C. La relevancia económica y recaudatoria del fenómeno

La expansión del comercio electrónico ha sido objeto de análisis cuantitativo por la doctrina económica y tributaria. Álamo-Cerrillo y Lagos-Rodríguez subrayaron

ya en 2013 el interés creciente por la fiscalidad del comercio electrónico y su potencial recaudatorio, planteando incluso la duda sobre la validez de las estructuras fiscales tradicionales para captar adecuadamente este tipo de actividad.[7] La cuestión adquiere una intensidad singular en Canarias porque el comercio electrónico de bienes no incide solamente en la recaudación del impuesto general sobre el consumo, sino también en la protección de sectores productivos incluidos en el ámbito del AIEM.

La recaudación no debe examinarse, sin embargo, desde una perspectiva puramente cuantitativa. La suficiencia financiera es importante, pero no agota el problema. El comercio electrónico puede generar tres efectos concurrentes. Primero, puede desplazar consumo desde el comercio local hacia importaciones directas de bajo valor. Segundo, puede hacer menos visible para el consumidor la carga fiscal final de la operación, especialmente cuando se producen pagos posteriores o gastos de gestión no anticipados. Tercero, puede erosionar la efectividad del AIEM si las mercancías sujetas no se identifican correctamente o si el régimen simplificado incentiva descripciones genéricas.

La consecuencia es clara: la imposición indirecta canaria debe ser capaz de gravar sin bloquear, simplificar sin desproteger y controlar sin convertir el autodespacho en un laberinto. No parece razonable que la singularidad fiscal canaria se traduzca en la exclusión práctica de consumidores y empresas del comercio electrónico global. Pero tampoco puede aceptarse que el comercio electrónico funcione como vía de acceso privilegiada a mercancías importadas respecto del comercio establecido o de los productores locales sometidos a reglas fiscales más visibles.

III. PRINCIPIOS ESTRUCTURALES DE LA FISCALIDAD DEL COMERCIO ELECTRÓNICO

A. Neutralidad

La neutralidad es el primer criterio de análisis. Ahora bien, conviene precisar su significado. No se trata de neutralidad entendida como ausencia de tributación. Tampoco de neutralidad como igualdad aritmética de cargas en todos los

[7] ÁLAMO-CERRILLO, Raquel, y LAGOS-RODRÍGUEZ, M.ª Gabriela, "Efectos recaudatorios de la fiscalidad del comercio electrónico: un análisis cuantitativo para España", *Dixi*, vol. 15, núm. 18, 2013, págs. 9-24.

territorios. La neutralidad tributaria en el comercio electrónico exige que la elección entre adquirir un bien en una tienda local, en una plataforma peninsular, en un operador europeo o en un vendedor de tercer país no dependa artificialmente de distorsiones fiscales, de lagunas de control o de diferencias de cumplimiento derivadas de la forma de contratación.

La doctrina europea del IVA ha insistido en la necesidad de crear un terreno de juego equilibrado entre operadores establecidos en la Unión y operadores de terceros países. Papis-Almansa ha analizado precisamente el paquete europeo de IVA sobre comercio electrónico como un intento de simplificar obligaciones, combatir el fraude y crear condiciones de competencia más niveladas.[8] Esa preocupación no puede ser ajena al IGIC. Si el consumidor canario puede adquirir bienes de bajo valor mediante circuitos en los que la carga fiscal se reduce o desaparece por falta de control efectivo, mientras el comerciante local soporta obligaciones ordinarias, la neutralidad se resiente.

Ahora bien, en Canarias la neutralidad tiene una segunda dimensión. El AIEM no responde a una neutralidad estrictamente simétrica, sino a una finalidad de corrección de desventajas de la producción local. Ello no significa que cualquier protección sea admisible. Significa que la neutralidad debe interpretarse dentro del marco del REF y del Derecho de la Unión. La protección legítima de producciones locales no puede convertirse en obstáculo injustificado al comercio, pero tampoco debe quedar neutralizada por la incapacidad administrativa para identificar pequeños envíos sujetos al arbitrio.

La neutralidad exige, por tanto, una doble comparación: entre comercio físico y comercio electrónico, y entre importación directa y producción local protegida. La simplificación procedimental será neutral cuando reduzca costes de cumplimiento sin crear ventajas selectivas indebidas. Dejará de serlo si convierte el bajo valor del envío o la opacidad de la descripción en una vía de elusión material.

B. Tributación en destino

El principio de tributación en destino constituye uno de los ejes de la evolución contemporánea de la imposición indirecta sobre el comercio electrónico.

[8] PAPIS-ALMANSA, Marta, "VAT and electronic commerce…", cit., págs. 201-223.

Delgado García y Oliver Cuello explicaron cómo las reglas de localización introducidas para determinados servicios electrónicos determinaron que, en operaciones B2C, el gravamen se desplazara al lugar en que el destinatario está establecido, tiene su domicilio o residencia habitual, con independencia del lugar de establecimiento del prestador.[9] Henao Castañeda ha estudiado de forma extensa las consecuencias de ese principio en los servicios prestados por vía electrónica, especialmente en relación con la miniventanilla única y la competencia fiscal.[10]

La razón de fondo es conocida. Si el impuesto sobre el consumo pretende gravar el consumo final, parece razonable que la tributación se produzca en el territorio de consumo. En caso contrario, el lugar de establecimiento del proveedor puede convertirse en un factor de competencia fiscal. Esta lógica se aprecia con claridad en los servicios electrónicos, pero también informa las ventas a distancia de bienes y los regímenes especiales de importación en el IVA.

Canarias plantea aquí una singularidad. Desde la perspectiva económica, el consumidor canario es el destinatario final. Desde la perspectiva jurídica europea, sin embargo, Canarias está fuera del territorio de aplicación del IVA. La operación que en otro Estado miembro podría gestionarse mediante IOSS o mediante ventanilla única, en Canarias se reconduce hacia el régimen propio de importación y hacia el IGIC. La finalidad de destino se mantiene, pero el instrumento cambia.

De ahí que no baste con afirmar que Canarias aplica un impuesto de destino. Lo decisivo es si dispone de mecanismos de gestión equivalentes en eficacia a los que el IVA ha construido para el comercio electrónico. La territorialidad material sin herramienta procedimental adecuada produce una paradoja: el tributo se localiza correctamente, pero se gestiona deficientemente.

C. Simplicidad, certeza y eficiencia

Los principios de simplicidad, certeza y eficiencia han acompañado desde los primeros trabajos internacionales la fiscalidad del comercio electrónico.[11] En el

[9] DELGADO GARCÍA, Ana María, y OLIVER CUELLO, Rafael, "Nueva regulación del IVA en el comercio electrónico", cit., págs. 108-120.

[10] HENAO CASTAÑEDA, Ana María, *E-commerce…*, cit., págs. 127-197 y 229-297.

ámbito de los pequeños envíos, su importancia es capital. No resulta eficiente exigir al consumidor importador una carga procedimental equiparable a la de una importación empresarial ordinaria. Tampoco es razonable que el coste de gestión supere o se aproxime al valor de la mercancía. En estos casos, la simplificación no es un privilegio, sino una exigencia de racionalidad administrativa.

Ahora bien, debe distinguirse entre simplificación y simplismo. La primera reduce cargas sin destruir el control. El segundo elimina formalidades sin sustituirlas por información fiable. La declaración H7 responde a una lógica de simplificación, pero su eficacia dependerá de la calidad de los datos transmitidos y de la adecuada exclusión de supuestos que, por razón del bien, del valor o del AIEM, exigen otro tratamiento.

La certeza exige que el consumidor conozca, antes de contratar, el coste fiscal y logístico de la operación. Uno de los mayores defectos del comercio electrónico hacia Canarias ha sido históricamente la aparición de costes posteriores no anticipados: gastos de gestión, despacho, liquidaciones, retenciones o trámites que convierten una compra aparentemente sencilla en una operación frustrante. La certeza no es solo una exigencia para el empresario. También protege al consumidor y mejora el cumplimiento voluntario.

La eficiencia, por su parte, reclama que la Administración concentre su capacidad de control en los puntos donde la información es más completa. En el comercio electrónico, esos puntos no siempre coinciden con el consumidor final. La plataforma, el vendedor, el intermediario de pago y el operador logístico suelen disponer de información más estructurada que el destinatario. Por ello, un modelo que traslade excesivamente la carga al consumidor es, además de incómodo, ineficiente.

D. Flexibilidad y adaptación normativa

La fiscalidad del comercio electrónico debe ser flexible. La tecnología cambia con rapidez, y cualquier regulación excesivamente cerrada corre el riesgo de quedar obsoleta antes de consolidarse. Sin embargo, la flexibilidad no puede confundirse

[11] HENAO CASTAÑEDA, Ana María, *E-commerce…*, cit., págs. 62-70, sistematiza los principios de neutralidad, eficiencia, certeza y simplicidad, eficacia y equidad, y flexibilidad, a partir de los trabajos internacionales sobre fiscalidad del comercio electrónico.

con indeterminación. El Derecho tributario necesita puntos de conexión, definiciones, sujetos obligados y procedimientos. La cuestión está en diseñarlos de forma suficientemente funcional para adaptarse a nuevos modelos de negocio.

La experiencia europea muestra que las primeras soluciones fueron parciales. Sánchez Serena advirtió que las modificaciones iniciales en materia de fiscalidad indirecta del comercio electrónico fueron insuficientes para abarcar el fenómeno, aunque pusieron en marcha mecanismos orientados a lograrlo.[12] Esa advertencia es trasladable a Canarias. La declaración H7 y los formularios simplificados son pasos importantes, pero no agotan la reconstrucción del sistema.

La flexibilidad debe actuar en tres planos. Primero, en la actualización de los procedimientos declarativos para incorporar datos procedentes de plataformas y operadores. Segundo, en la adaptación de los criterios de control a mercancías de bajo valor, donde no es viable una comprobación individual intensiva. Tercero, en la revisión periódica de los bienes sujetos al AIEM, sus códigos arancelarios y las reglas de identificación, de manera que la protección legítima no dependa de categorías desactualizadas o de descripciones comerciales imprecisas.

IV. MARCO JURÍDICO DE LA IMPOSICIÓN INDIRECTA CANARIA

A. El IGIC como impuesto general sobre el consumo

El IGIC es un tributo estatal de naturaleza indirecta integrado en el Régimen Económico y Fiscal de Canarias. Grava, en términos generales, las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas por empresarios o profesionales en Canarias, así como las importaciones de bienes en el archipiélago.[13] Su estructura responde a la lógica propia de los impuestos sobre el valor añadido, si bien con tipos, exenciones y reglas específicas derivadas de la singularidad canaria.

La proximidad funcional entre IVA e IGIC no autoriza a confundirlos. El IGIC no es IVA territorializado. Es un impuesto propio del REF, aunque de titularidad estatal, con regulación específica y gestión atribuida en los términos previstos por el ordenamiento. No obstante, cuando las instituciones son estructuralmente

[12] SÁNCHEZ SERENA, Elisabeth, "La fiscalidad indirecta del comercio electrónico online", cit., págs. 60-71.

[13] Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias; Agencia Tributaria Canaria, "IGIC", sede electrónica, consulta de junio de 2026.

coincidentes, la doctrina jurisprudencial relativa al IVA puede servir de criterio interpretativo, siempre que no exista una diferencia normativa o funcional que lo impida.

En el comercio electrónico, el IGIC opera fundamentalmente como impuesto de importación cuando el bien se introduce en Canarias. La operación puede haber sido contratada con un empresario peninsular, europeo o de tercer país. Para el consumidor, la compra se percibe como una adquisición en línea. Para el IGIC, lo relevante es la entrada del bien en Canarias. Esta diferencia de perspectiva es una de las fuentes principales de incomprensión del sistema.

La exención del IGIC para importaciones de bajo valor, actualmente situada en el umbral de 150 euros para determinados supuestos, responde a una lógica de simplificación y proporcionalidad. Sin embargo, esa exención no puede examinarse aisladamente. Su interacción con el AIEM, con los gastos de gestión y con la exclusión de determinados bienes del cauce simplificado condiciona la neutralidad del régimen.

B. El AIEM como figura de protección económica regional

El AIEM es un impuesto monofásico que grava determinadas importaciones y entregas de bienes producidos en Canarias, definido por referencia a categorías de mercancías y códigos de la nomenclatura arancelaria.[14] Su función no es la de un impuesto general sobre el consumo, sino la de un instrumento de política económica regional autorizado en el marco del Derecho de la Unión. Su finalidad consiste en permitir diferencias de tributación que compensen desventajas estructurales de determinadas producciones locales.

Esta naturaleza explica dos consecuencias. La primera es que el AIEM no puede proyectarse indiscriminadamente sobre cualquier importación. Debe respetar el perímetro autorizado y los productos incluidos. La segunda es que, dentro de ese perímetro, la importación directa por comercio electrónico no debería operar como vía de desprotección de la producción local. Si un bien está sujeto al AIEM por su inclusión en las categorías correspondientes, su pequeño valor unitario no elimina necesariamente el efecto competitivo agregado.

[14] Ley 4/2014, de 26 de junio, y Decisión (UE) 2020/1792 del Consejo, de 16 de noviembre de 2020, sobre el impuesto AIEM aplicable en las Islas Canarias.

La dificultad se sitúa en la identificación. Mientras el IGIC de importación puede quedar exento por bajo valor, el AIEM puede resultar exigible desde cualquier importe respecto de bienes sujetos. La Agencia Tributaria Canaria advierte, en relación con formularios simplificados, que el AIEM puede exigirse a partir de cualquier importe cuando la mercancía esté sujeta.[15] Esta diferencia introduce complejidad en los pequeños envíos: el consumidor puede creer que una importación de bajo valor carece de carga fiscal, pero el bien puede estar sometido al arbitrio.

La cuestión no es menor. Si la identificación del AIEM depende de descripciones comerciales vagas o de códigos arancelarios mal declarados, el sistema pierde eficacia. Si, por el contrario, se exige al consumidor una clasificación técnica que no está en condiciones de realizar, se destruye la proporcionalidad. De ahí que el AIEM en el comercio electrónico reclame un modelo de clasificación asistida, automatizada y revisable, en el que el peso principal recaiga sobre quienes organizan profesionalmente la operación.

C. Canarias en el territorio aduanero de la Unión y fuera del IVA

La posición de Canarias en el sistema europeo es singular: forma parte del territorio aduanero de la Unión, pero no del territorio de aplicación del IVA. Esta dualidad es decisiva. La entrada de mercancías en Canarias no puede asimilarse sin más a una importación en un Estado tercero, pero tampoco a una entrega intracomunitaria ordinaria sometida al régimen general del IVA.

En el comercio electrónico, esta singularidad genera una fricción visible con los mecanismos europeos de ventanilla única. El IVA ha desarrollado regímenes OSS (One Stop Shop o de «ventanilla única») e IOSS (Import One Stop Shop o de «ventanilla única de importación») para facilitar la declaración de ventas a distancia y de importaciones de bajo valor en operaciones B2C (business to consumer). Esos regímenes pretenden que el consumidor pague el impuesto en el momento de la compra y evitar sorpresas en la entrega. Pero al quedar Canarias fuera del IVA, esos mecanismos no operan en los mismos términos para el IGIC.

[15] Agencia Tributaria Canaria, "Formulario simplificado de importación para mercancías de valor superior a 150 euros", sede electrónica, consulta de junio de 2026.

La consecuencia es una asimetría de experiencia. Un consumidor situado en el territorio de aplicación del IVA puede beneficiarse de sistemas en los que la plataforma o el vendedor recauda y declara el impuesto mediante ventanilla única. El consumidor canario, en cambio, puede encontrarse con trámites de importación, autodespacho o intervención del operador logístico. La singularidad fiscal, que tiene fundamento constitucional y europeo, se traduce así en una experiencia de compra diferenciada.

No se trata de negar esa singularidad. Se trata de impedir que produzca costes administrativos innecesarios. La coordinación entre el régimen canario y los estándares europeos de comercio electrónico no exige copiar el IVA, sino construir soluciones funcionalmente equivalentes para la gestión del IGIC y del AIEM.

V. IGIC, IMPORTACIÓN Y COMERCIO ELECTRÓNICO: DE LA OPERACIÓN AL DATO

A. La importación como hecho imponible en la economía de plataformas

En el comercio electrónico de bienes, la importación conserva su centralidad. Ahora bien, la importación ya no aparece necesariamente como una decisión consciente del consumidor. El comprador entra en una plataforma, selecciona un producto, paga un precio y espera recibirlo. Solo después descubre, en ocasiones, que la operación exige trámites fiscales o aduaneros. Desde el punto de vista jurídico, el bien entra en Canarias y esa entrada activa el régimen de importación. Desde el punto de vista económico y sociológico, el consumidor percibe una simple compra en línea.

Esta divergencia exige pedagogía normativa, pero sobre todo exige diseño procedimental. No basta con afirmar que el consumidor debía conocer el régimen aplicable. En un mercado digital masivo, la información relevante debe incorporarse al proceso de compra y a la cadena logística. El Derecho tributario no puede operar como una cláusula oculta que aparece al final del trayecto.

La importación en el comercio electrónico plantea, además, un problema de escala. El despacho tradicional estaba pensado para operaciones de valor significativo o para operadores profesionales. Los pequeños envíos obligan a

automatizar. La automatización, a su vez, exige datos estandarizados: valor, origen, descripción, código arancelario, peso, destinatario, vendedor, plataforma, número de seguimiento y posible sujeción al AIEM. La operación tributaria se convierte en una operación de información.

De ahí que la calidad del dato sea el nuevo presupuesto de la imposición indirecta. Un sistema que recibe datos incompletos, tardíos o inexactos solo puede reaccionar mediante controles aleatorios, regularizaciones posteriores o costes adicionales. En cambio, un sistema que captura datos adecuados desde la compra puede facilitar el cumplimiento y concentrar el control en supuestos de riesgo.

B. La exención por bajo valor y sus límites

La exención del IGIC en importaciones de bajo valor se justifica por razones de proporcionalidad. No parece eficiente liquidar un impuesto reducido cuando el coste administrativo de gestión puede superar la recaudación. Esta lógica es conocida en la fiscalidad internacional y en la aduanera. Ahora bien, la experiencia europea del IVA mostró que las exenciones de bajo valor podían generar distorsiones competitivas y fraude, lo que explica la eliminación de la exención de importación de pequeños envíos en el IVA y la creación del régimen IOSS.[16]

Canarias mantiene una solución diferente para el IGIC, lo que exige un análisis propio. La exención reduce costes y facilita el comercio electrónico hacia el archipiélago. Pero puede generar una diferencia respecto del comercio local, que repercute IGIC en sus ventas internas. La cuestión no es simplemente recaudatoria. Es competitiva. Si una parte significativa del consumo se desplaza hacia importaciones de bajo valor exentas, el comerciante local puede quedar en peor posición fiscal y administrativa.

La respuesta no debería consistir necesariamente en eliminar la exención. Esa solución podría reintroducir costes de gestión desproporcionados y agravar el conocido problema de los envíos a Canarias. Pero sí exige evitar que la exención se utilice mediante fragmentación artificial, infravaloración o clasificación errónea de mercancías. También exige transparencia para que el consumidor conozca cuándo existe exención de IGIC y cuándo puede existir AIEM u otros costes.

[16] Directiva (UE) 2017/2455 del Consejo, de 5 de diciembre de 2017; PAPIS-ALMANSA, Marta, "VAT and electronic commerce…", cit., págs. 201-223.

En definitiva, la exención por bajo valor es razonable como técnica de simplificación, pero solo si se rodea de controles funcionales. No puede convertirse en una zona franca de hecho para el comercio electrónico minorista.

C. El desplazamiento del problema hacia la gestión

El viejo problema del DUA era visible: formalidades, costes, retrasos y percepción de trato desfavorable. La introducción de formularios simplificados y de la declaración H7 pretende corregir esa situación. Sin embargo, el problema no desaparece; se transforma. Ya no se discute tanto si debe presentarse un documento complejo, sino si el documento simplificado contiene información suficiente para garantizar la correcta aplicación del IGIC y del AIEM.

La declaración simplificada desplaza el centro del sistema desde la intervención documental hacia la calidad de la información. Esto tiene ventajas evidentes. Permite agilizar envíos, reducir costes, facilitar el autodespacho y evitar barreras de acceso. Pero también genera riesgos. Si el procedimiento simplificado se alimenta de datos deficientes, el control se debilita. Si se excluyen demasiados supuestos, el sistema pierde utilidad. Si se permite su uso para mercancías sujetas a AIEM sin una adecuada identificación, la protección local se vacía.

La clave está en no confundir simplificación con reducción del control tributario efectivo. La declaración H7 no es un trámite menor carente de relevancia. Es el soporte jurídico de una importación simplificada. Por ello debe cumplir una función material: identificar correctamente la operación, permitir la aplicación de exenciones, excluir bienes no aptos, activar controles de riesgo y proporcionar al destinatario información suficiente.

D. La nueva tarifa aduanera europea sobre pequeños envíos extracomunitarios

A las consideraciones anteriores se añade una modificación normativa europea de inmediata incidencia práctica. La Unión Europea ha acordado la aplicación, desde el 1 de julio de 2026, de un derecho de aduana fijo de 3 euros sobre pequeños envíos de valor inferior a 150 euros procedentes de terceros países. Se trata de una medida transitoria, prevista hasta el 1 de julio de 2028,

llamada a operar mientras se completa la reforma estructural del marco aduanero europeo y la implantación del nuevo centro de datos aduaneros de la Unión.[17]

La medida no constituye un impuesto canario ni altera por sí misma la configuración del IGIC o del AIEM. Su relevancia deriva de otro dato: Canarias forma parte del territorio aduanero de la Unión, aunque no del territorio de aplicación del IVA. Por ello, la importación de bienes procedentes de terceros países con destino canario puede quedar sometida, en su caso, a un triple plano de análisis: derecho aduanero europeo, IGIC de importación y AIEM cuando la mercancía se encuentre comprendida en las partidas sujetas. La operación de bajo valor deja de poder ser examinada únicamente desde la perspectiva de la exención del IGIC.

Desde una perspectiva material, esta reforma confirma que los pequeños envíos procedentes de plataformas extracomunitarias han dejado de ser marginales para el Derecho aduanero y tributario. La eliminación de la franquicia arancelaria no responde solo a una finalidad recaudatoria, sino también a la necesidad de corregir distorsiones competitivas entre importación directa minorista y comercio establecido. Esa misma preocupación se proyecta, con intensidad propia, sobre Canarias: el comercio electrónico de bajo valor puede facilitar el acceso de los consumidores a una oferta global, pero también puede erosionar la posición del comercio local y de la producción canaria si no se gestiona mediante datos fiables[18].

La consecuencia práctica es clara. El debate canario sobre la declaración H7 no puede aislarse de la reforma aduanera europea. La eventual concurrencia de un derecho aduanero fijo, del IGIC cuando proceda y del AIEM desde cualquier importe respecto de mercancías sujetas exige un sistema de información previa, clasificación arancelaria y trazabilidad mucho más robusto. De lo contrario, el consumidor canario puede encontrarse ante una suma de conceptos -derecho aduanero, tributo indirecto canario, arbitrio y gastos privados de gestión- difícil de comprender y, por ello mismo, generadora de rechazo hacia el sistema.

[17] Comisión Europea, “Guidance and legal text on temporary flat fee on low-value imports, which will apply until 1 July 2028”, cit.; Consejo de la Unión Europea, “Council gives final green light to new customs duty rules for small parcels”, cit.

[18] Consejo de la Unión Europea, “Modernising the EU customs union”, apartado relativo al cálculo del derecho fijo de 3 euros por categoría de artículo, consulta de junio de 2026.

VI. EL AIEM ANTE LA IMPORTACIÓN DIRECTA POR PLATAFORMAS

A. La finalidad protectora y sus tensiones en el comercio electrónico

El AIEM nace de una lógica de protección de determinadas producciones locales frente a importaciones de bienes similares. Esa finalidad ha sido autorizada por el Derecho de la Unión sobre la base de las desventajas estructurales de Canarias y de la necesidad de compensar costes adicionales derivados de la ultraperiferia.[19] En términos clásicos, el arbitrio se proyectaba sobre importaciones identificables, realizadas por operadores con cierta profesionalidad y volumen. El comercio electrónico altera este presupuesto: la importación puede realizarse de forma atomizada por consumidores finales.

La atomización no elimina el efecto competitivo. Puede incluso intensificarlo. Si una plataforma permite acceder a miles de bienes similares a los producidos localmente, enviados individualmente a consumidores canarios, la suma de operaciones puede erosionar la finalidad protectora del AIEM. El pequeño envío no es pequeño cuando se mide en agregado.

Ahora bien, tampoco cabe convertir el AIEM en un obstáculo general al comercio electrónico. Su legitimidad depende de su vinculación a bienes concretos y a una finalidad autorizada. La solución no está en ampliar indiscriminadamente su ámbito ni en utilizarlo como técnica de cierre del mercado. Está en asegurar que, cuando el bien esté sujeto, sea correctamente identificado y tratado.

La dificultad se sitúa en la clasificación. El consumidor ordinario no puede determinar con solvencia si una mercancía se corresponde con una partida sujeta al AIEM. Incluso el operador logístico puede carecer de información suficiente si el vendedor declara el contenido de forma genérica. La plataforma, en cambio, dispone de catálogos, fichas de producto, códigos internos y datos comerciales que podrían facilitar la clasificación. Por ello, una política tributaria razonable debe desplazar obligaciones de información hacia el punto de origen digital de la operación.

[19] Decisión (UE) 2020/1792 del Consejo, de 16 de noviembre de 2020, sobre el impuesto AIEM aplicable en las Islas Canarias.

B. Clasificación arancelaria y descripción comercial

El AIEM opera por referencia a categorías de productos y códigos vinculados a la nomenclatura arancelaria. Esta técnica aporta precisión jurídica, pero exige capacidad clasificatoria. En el comercio electrónico, la descripción comercial de los productos suele responder a criterios de marketing, no a criterios tributarios. "Accesorio para móvil", "pieza de repuesto", "juguete educativo", "producto para el hogar" o "complemento alimenticio" son expresiones insuficientes para determinar la sujeción al AIEM.

De ahí que el procedimiento de pequeños envíos deba incorporar mecanismos de clasificación asistida. No parece razonable exigir al consumidor que domine la nomenclatura combinada. Pero sí parece exigible que las plataformas que venden sistemáticamente en Canarias, o los operadores logísticos que canalizan grandes volúmenes de envíos, colaboren en la identificación de mercancías sujetas. La cooperación no debe entenderse como una carga exorbitante, sino como consecuencia de la posición informativa que ocupan.

El riesgo contrario es igualmente evidente. Una clasificación excesivamente rígida o no actualizada puede generar liquidaciones indebidas, retrasos y conflictividad. La Administración debe proporcionar herramientas claras, bases de datos actualizadas, consultas de clasificación y sistemas de prevalidación. La lista de tipos frecuentes publicada por la Agencia Tributaria Canaria constituye un paso en esa dirección, pero el comercio electrónico exige una integración más profunda entre catálogo digital, código arancelario y declaración tributaria.

C. Fragmentación, infravaloración y control de riesgo

Los pequeños envíos pueden utilizarse legítimamente para compras de escaso valor. Pero también pueden facilitar prácticas abusivas: fragmentación de pedidos para quedar bajo umbrales, infravaloración, descripciones genéricas, división de envíos o utilización de intermediarios que dificultan la identificación del vendedor real. La Administración no puede tratar todo pequeño envío como sospechoso. Pero tampoco puede ignorar esos riesgos.

La respuesta debe ser selectiva y basada en datos. El control de riesgo permite identificar patrones: repetición de destinatarios, vendedores, direcciones,

categorías de productos, valores sistemáticamente cercanos al umbral, discrepancias entre peso y valor declarado, historial de incidencias o mercancías sensibles al AIEM. Esta técnica resulta más proporcionada que la comprobación individual indiscriminada.

La utilización de datos plantea, naturalmente, exigencias de legalidad, transparencia y protección de derechos. Pero no debe olvidarse que el comercio electrónico ya es una actividad intensiva en datos. La cuestión no es si existen datos, sino bajo qué reglas pueden utilizarse para finalidades tributarias. En este punto, la colaboración con plataformas y operadores logísticos debe regularse de manera expresa, evitando tanto la opacidad administrativa como la transferencia informal de funciones públicas.

VII. PEQUEÑOS ENVÍOS Y DECLARACIÓN H7: SIMPLIFICACIÓN, LÍMITES Y ZONAS DE FRICCIÓN

A. Función de la declaración H7

La declaración H7 responde a la necesidad de articular un procedimiento simplificado para envíos de escaso valor. La Agencia Tributaria Canaria indica que en Canarias puede usarse no solo para envíos de bajo valor procedentes de terceros países, sino también para importaciones de idénticas características procedentes de la Península, Baleares, Ceuta, Melilla y el resto de la Unión Europea.[20] Esta amplitud se explica por la singularidad fiscal canaria: incluso cuando el envío procede de territorio nacional o de la Unión, puede producirse una importación a efectos del IGIC.

La utilidad del modelo es evidente. Reduce formalidades, facilita la presentación telemática y permite canalizar operaciones que, de otro modo, generarían costes desproporcionados. Desde esta perspectiva, la H7 cumple una función de acceso al mercado digital. Evita que el régimen fiscal canario se traduzca en una penalización práctica para consumidores y pequeños operadores.

Pero la H7 no puede asumir lo que no está en condiciones de controlar. Su carácter simplificado obliga a definir con claridad sus límites. El principal problema

[20] Agencia Tributaria Canaria, "Modelo H7. Declaración de envíos de escaso valor", sede electrónica, consulta de junio de 2026.

se produce cuando el envío contiene mercancías sujetas al AIEM o cuando el valor supera el umbral aplicable. En esos casos, la simplificación puede resultar improcedente o insuficiente. La propia configuración de los formularios simplificados advierte que el AIEM puede exigirse desde cualquier importe, lo que obliga a distinguir cuidadosamente entre exención de IGIC y sujeción al AIEM.

Por ello, la declaración H7 debe ser entendida como una herramienta de gestión, no como una categoría material autónoma. No decide por sí misma si hay tributación. Sirve para declarar determinados envíos cuando concurren las condiciones legalmente previstas. Si se utiliza indebidamente, no simplifica; distorsiona.

B. Autodespacho y consumidor importador

El autodespacho es una pieza relevante del sistema. Permite al consumidor tramitar directamente la importación y evitar costes de gestión de terceros. En teoría, refuerza la autonomía del destinatario y reduce barreras. En la práctica, su eficacia depende de que el procedimiento sea comprensible, accesible y proporcionado.

No cabe exigir al consumidor medio conocimientos aduaneros o tributarios especializados. La Administración debe diseñar formularios con lenguaje claro, ayudas de clasificación, advertencias sobre AIEM, simuladores de coste y mecanismos de asistencia. La digitalización de la Administración no puede consistir en trasladar al ciudadano una complejidad que antes gestionaba un profesional. Digitalizar no es abandonar; es simplificar con inteligencia.

El consumidor importador ocupa, además, una posición peculiar. No actúa como empresario. No persigue una ventaja fiscal. En muchos casos desconoce que su compra supone una importación. Ello no elimina sus obligaciones, pero sí exige ponderar las consecuencias de errores formales. La respuesta administrativa debe distinguir entre fraude, abuso, negligencia relevante y error excusable en un contexto normativo complejo.

En este punto, la garantía del consumidor no debe verse como obstáculo al control, sino como condición de legitimidad del sistema. Un régimen incomprensible alimenta la litigiosidad, el incumplimiento y el rechazo social. Un régimen claro

facilita el cumplimiento voluntario y permite concentrar la reacción sancionadora en conductas realmente reprochables.

C. El límite de las mercancías sujetas al AIEM

La exclusión o tratamiento diferenciado de las mercancías sujetas al AIEM constituye la zona de mayor fricción. Si la H7 se diseñara como cauce universal para todo pequeño envío, podría erosionar la función del arbitrio. Si se excluyeran de forma demasiado amplia los bienes potencialmente sujetos, se multiplicarían los trámites y se reduciría la utilidad del procedimiento.

La solución exige precisión. No basta con advertir que los bienes sujetos al AIEM quedan fuera o requieren otro procedimiento. Es necesario que el sistema ayude a identificar esos bienes. De lo contrario, la carga se desplaza al consumidor o al operador logístico sin herramientas adecuadas.

De ahí que deba avanzarse hacia una preclasificación digital. Las plataformas que comercialicen bienes hacia Canarias podrían incorporar, en sus fichas de producto, información sobre posible sujeción al AIEM. Los operadores logísticos podrían transmitir códigos armonizados. La Agencia Tributaria Canaria podría proporcionar servicios de consulta automatizada.

La declaración H7 podría bloquear o advertir determinadas categorías de productos. Todo ello requiere inversión tecnológica, pero resulta más razonable que mantener un modelo basado en la incertidumbre.

La regla debe ser sencilla: cuando el sistema permite identificar con razonable certeza que el bien no está sujeto al AIEM y no supera el umbral, la simplificación debe operar con plenitud. Cuando existen indicios de sujeción al AIEM, debe activarse un cauce de liquidación adecuado, pero sin exigir al consumidor cargas desproporcionadas.

VIII. LA SINGULARIDAD CANARIA FRENTE AL MODELO EUROPEO DE IVA: OSS, IOSS Y ACUERDOS ESPECIALES

A. Evolución europea: de la MOSS a la OSS/IOSS

La evolución europea en materia de IVA sobre comercio electrónico ha seguido una dirección clara: tributación en destino, simplificación mediante ventanilla única, eliminación de distorsiones y mayor responsabilidad de quienes intermedian digitalmente. La Directiva (UE) 2017/2455 y las normas complementarias extendieron y reorganizaron los regímenes especiales, incorporando la ventanilla única para ventas a distancia y el régimen de importación IOSS para bienes de escaso valor.[21]

La miniventanilla única (MOSS) nació para servicios de telecomunicaciones, radiodifusión, televisión y servicios electrónicos. Su finalidad era evitar que los empresarios tuvieran que registrarse en cada Estado miembro de consumo. Henao Castañeda explica que el régimen permite identificarse en una única Administración tributaria y cumplir desde ella las obligaciones correspondientes a operaciones B2C localizadas en diversos Estados miembros.[22] La OSS y la IOSS generalizan esa lógica a nuevas operaciones.

Esquema de los regímenes OSS/IOSS

Comercio electrónico e imposición indirecta: operaciones típicas y función de los regímenes de ventanilla única.

Régimen	Operaciones típicas	Función
OSS **One Stop Shop / Ventanilla única**	Ventas B2C intracomunitarias de bienes y determinadas prestaciones de servicios B2C en la Unión Europea.	Permite declarar e ingresar desde un único Estado miembro el IVA devengado en varios Estados miembros de consumo, evitando registros fiscales múltiples.
IOSS **Import One Stop Shop / Ventanilla única de importación**	Ventas a distancia B2C de bienes importados de terceros países o territorios terceros, normalmente en envíos de valor intrínseco no superior a 150 euros y no sujetos a impuestos especiales.	Permite cobrar el IVA al consumidor en el momento de la venta y declararlo mediante una única ventanilla, simplificando el despacho de importación de pequeños envíos.

Nota para Canarias: OSS e IOSS son regímenes propios del IVA de la Unión Europea. En relación con el IGIC canario pueden utilizarse como referencia comparativa, pero no como régimen directamente aplicable al impuesto canario.

[21] Directiva (UE) 2017/2455 del Consejo, de 5 de diciembre de 2017; Reglamento de Ejecución (UE) 282/2011 del Consejo, de 15 de marzo de 2011, en su redacción aplicable.

[22] HENAO CASTAÑEDA, Ana María, *E-commerce…*, cit., págs. 229-297.

La IOSS, en particular, pretende que el IVA de importación de bienes de escaso valor se recaude en el momento de la venta, de manera que el consumidor no se encuentre con costes inesperados en la entrega. Desde la perspectiva del sistema, permite centralizar la declaración y reducir el fraude derivado de la exención de bajo valor. Desde la perspectiva del consumidor, mejora la certeza.

La próxima tarifa aduanera europea sobre pequeños envíos extracomunitarios confirma esa misma evolución: la Unión no se limita a simplificar la declaración, sino que corrige el tratamiento de los envíos de bajo valor procedentes de terceros países, precisamente porque su volumen agregado puede alterar la competencia y debilitar el control. En Canarias, la enseñanza no consiste en reproducir mecánicamente la solución europea, sino en coordinarla con el IGIC y el AIEM para evitar que el consumidor reciba una carga fragmentada y opaca.

Canarias no participa de ese régimen como territorio IVA. Pero la pregunta relevante no es si puede copiarlo sin más, sino qué lecciones ofrece. La primera es que la tributación en destino necesita instrumentos de gestión centralizada. La segunda es que las plataformas y vendedores pueden asumir un papel relevante en la recaudación. La tercera es que la eliminación o mantenimiento de exenciones de bajo valor debe analizarse junto a los costes de cumplimiento.

B. La inaplicabilidad práctica del IOSS en Canarias

La exclusión de Canarias del territorio de aplicación del IVA determina que el IOSS no resuelva la tributación en IGIC. El vendedor o la plataforma que utiliza IOSS para ventas a consumidores de la Unión no puede, por esa vía, declarar IGIC canario. Ello genera un desajuste operativo: la misma plataforma puede ofrecer una experiencia fiscal integrada a consumidores situados en territorio IVA y una experiencia más fragmentada a consumidores canarios.

Esta diferencia tiene consecuencias comerciales. Algunos vendedores optan por no enviar a Canarias; otros envían pero trasladan al consumidor los costes y la incertidumbre; otros no informan adecuadamente de los trámites posteriores. El resultado es una singularidad que, aun teniendo base jurídica, puede operar como barrera económica.

La solución debería orientarse hacia mecanismos funcionalmente equivalentes. Podría pensarse en acuerdos de colaboración con plataformas, sistemas de registro voluntario para operadores que venden regularmente a Canarias, liquidación anticipada de IGIC por vendedores o intermediarios, integración de datos H7 con sistemas logísticos y, en su caso, fórmulas de ventanilla canaria para comercio electrónico. No se trata de importar acríticamente la IOSS, sino de asumir su lógica: el impuesto debe gestionarse lo más cerca posible del momento de la venta y del sujeto que dispone de la información.

C. Acuerdos especiales y régimen de importación

El IVA europeo contempla, junto al IOSS, regímenes especiales para la declaración y pago del IVA de importación en determinados supuestos. Estos mecanismos responden a una finalidad práctica: cuando el impuesto no se recauda en origen mediante IOSS, puede liquidarse mediante procedimientos simplificados por operadores que presentan las mercancías a la aduana. La idea de fondo es nuevamente la misma: evitar que cada consumidor deba convertirse en gestor tributario de su propio envío.

Canarias podría explorar soluciones análogas dentro de su marco competencial y normativo. El operador postal o de mensajería ya desempeña una función material en la cadena de importación. La cuestión es regular esa función con garantías: información previa al consumidor, transparencia de costes, separación entre tributo y gastos privados de gestión, posibilidad real de autodespacho y control administrativo de la calidad de los datos.

No parece aceptable que el consumidor descubra al final del proceso un coste global no anticipado y difícilmente impugnable. Tampoco parece razonable impedir a los operadores repercutir costes legítimos de gestión. La clave está en la transparencia. El tributo debe distinguirse claramente del precio del servicio logístico. La Administración debe facilitar procedimientos directos. El operador debe informar. La plataforma debe advertir. El consumidor debe poder elegir con conocimiento.

IX. PLATAFORMAS DIGITALES, OPERADORES LOGÍSTICOS Y RESPONSABILIDAD TRIBUTARIA FUNCIONAL

A. La plataforma como centro de información

Las plataformas digitales no son simples escaparates. Organizan mercados, ordenan ofertas, procesan pagos, establecen condiciones de envío, imponen estándares a vendedores, gestionan devoluciones y, en ocasiones, almacenan o distribuyen mercancías. En el IVA europeo, esa posición ha justificado reglas que tratan a determinadas interfaces electrónicas como sujetos que facilitan entregas y, en ciertos casos, como si hubieran recibido y entregado los bienes.[23]

Esta constatación resulta particularmente visible en las plataformas asiáticas de venta masiva de bajo valor. La cuestión jurídica no debe formularse en términos de sospecha por la procedencia geográfica del operador, sino de posición funcional en la cadena. Quien organiza el catálogo, fija o condiciona las opciones de envío, centraliza pagos, obtiene datos de producto y dirige ventas reiteradas a Canarias dispone de una capacidad informativa superior a la del consumidor final y, en no pocos casos, también superior a la del operador que únicamente entrega el paquete.

La razón no es puramente recaudatoria. Es informativa. La plataforma conoce o puede conocer datos que el consumidor no domina: identidad del vendedor, país de expedición, descripción del producto, precio real, descuentos, gastos de envío, histórico de operaciones, volumen de ventas y, en ocasiones, clasificación del producto. Ignorar esa posición informativa y concentrar la carga en el consumidor o en el operador final de entrega es ineficiente.

En Canarias, la colaboración de plataformas debería orientarse al suministro de datos estructurados para la gestión del IGIC y del AIEM. No se trata necesariamente de imponer desde el inicio una responsabilidad tributaria plena equiparable a la del régimen IVA. Pero sí de reconocer que el sistema no puede funcionar adecuadamente si el sujeto mejor situado para aportar información permanece extramuros del procedimiento.

[23] MELÚS GARRASTACHU, Alberto, *Fiscalidad del comercio electrónico, nuevos desafíos para los gestores administrativos*, Trabajo Fin de Máster, Universidad de Zaragoza, 2024, págs. 25-31; PAPIS-ALMANSA, Marta, "VAT and electronic commerce…", cit., págs. 201-223.

La regulación debe ser proporcional. No es lo mismo una gran plataforma internacional con ventas masivas a Canarias que un pequeño comerciante que realiza envíos ocasionales. Pero la proporcionalidad no puede servir de excusa para la ausencia de reglas. Debe graduar obligaciones, no eliminarlas.

B. Operadores postales y empresas de mensajería

Los operadores postales y las empresas de mensajería ocupan una posición intermedia. No siempre conocen la realidad económica completa de la operación, pero controlan la entrada física del bien y la relación final con el destinatario. Su papel es decisivo en la presentación de declaraciones, la comunicación de costes, la entrega y la eventual conservación de documentación.

La práctica ha mostrado que buena parte de las quejas de consumidores no se dirige contra el tributo en sí, sino contra los costes, trámites y falta de transparencia asociados a la gestión logística. De ahí que el régimen jurídico deba distinguir nítidamente entre obligaciones tributarias y servicios privados de intermediación. El consumidor debe saber qué importe corresponde al IGIC, qué importe al AIEM, qué importe a gastos de gestión y qué alternativas tiene para autodespachar.

La Administración debe controlar también la calidad del servicio de información. La digitalización permite comunicaciones previas, enlaces a autodespacho, simuladores y seguimiento del estado tributario del envío. Un operador que interviene masivamente en importaciones no puede limitarse a presentar al destinatario una liquidación opaca al final del proceso.

C. Prestadores de servicios de pago y datos de transacción

Los prestadores de servicios de pago constituyen otra fuente relevante de información. En el comercio electrónico, el pago suele preceder al envío y refleja datos esenciales: importe, moneda, vendedor, plataforma, fecha y, en ocasiones, descripción de la operación. La Unión Europea ha reforzado en los últimos años la utilización de información de pagos transfronterizos para combatir el fraude en el IVA. Aunque el diseño canario deba respetar su propio marco normativo, la idea

resulta trasladable: el dato de pago puede ser un indicador de riesgo y una herramienta de contraste.

No se trata de construir un sistema de vigilancia indiscriminada del consumo. Se trata de permitir que, en supuestos de riesgo, la Administración pueda contrastar valor declarado, precio pagado y datos logísticos. La infravaloración es uno de los riesgos clásicos de los pequeños envíos. La disponibilidad de datos de pago puede reducirla.

La utilización de estos datos debe someterse a reglas claras de finalidad, proporcionalidad, conservación y acceso. Pero excluirlos por completo equivaldría a renunciar a una de las fuentes de información más relevantes en la economía digital.

X. CLASIFICACIÓN ARANCELARIA, PRUEBA Y TRAZABILIDAD DOCUMENTAL

A. La prueba en los pequeños envíos

La prueba tributaria en los pequeños envíos presenta rasgos propios. No puede exigirse la misma documentación que en una importación empresarial ordinaria, pero tampoco puede prescindirse de toda prueba. El expediente mínimo debería permitir reconstruir la operación: producto, valor, vendedor, plataforma, destinatario, origen, transporte, posible sujeción al AIEM y procedimiento utilizado.

El problema no es solo conservar documentos. Es que los documentos sean inteligibles. Una factura comercial emitida por un vendedor extranjero con descripciones genéricas puede ser insuficiente. Una captura de pantalla de la plataforma puede aportar datos relevantes. Un comprobante de pago puede acreditar valor. Un número de seguimiento puede vincular compra y envío. La prueba debe valorarse conjuntamente.

Desde esta perspectiva, la Administración debería aceptar una pluralidad de medios probatorios adaptados al comercio electrónico. El formalismo documental propio de operaciones tradicionales puede resultar inadecuado. Pero la flexibilidad probatoria exige reciprocidad: el contribuyente debe aportar datos coherentes y no meras afirmaciones.

B. Trazabilidad de extremo a extremo

La trazabilidad es el criterio rector. Debe ser posible seguir el itinerario económico y físico del bien desde la venta hasta la entrega. En los pequeños envíos, esa trazabilidad no puede descansar solo en el consumidor. Debe construirse mediante interoperabilidad entre plataforma, vendedor, operador logístico y Administración.

Un sistema óptimo debería permitir que el dato generado en la ficha de producto se trasladara a la declaración, que el valor pagado se asociara al envío, que el código arancelario se prevalidara, que la posible sujeción al AIEM se señalara antes de la llegada y que el consumidor recibiera información anticipada. Nada de ello exige una revolución conceptual; exige coordinación técnica.

La falta de trazabilidad produce efectos negativos en todos los sujetos. La Administración pierde control. El consumidor soporta incertidumbre. El operador logístico asume costes de aclaración. El vendedor recibe reclamaciones. El comercio local percibe competencia desleal. Por ello, la trazabilidad no es un lujo administrativo, sino una condición de funcionamiento del sistema.

C. Control posterior y proporcionalidad

No todos los envíos pueden comprobarse individualmente. La Administración debe utilizar técnicas de selección de riesgo. El control posterior tiene ventajas: permite agilizar la entrega y revisar después patrones sospechosos. Pero debe diseñarse con garantías. No puede convertirse en regularizaciones masivas basadas en presunciones débiles.

La proporcionalidad exige distinguir. Un error aislado de clasificación en una compra de bajo valor no merece la misma respuesta que una práctica sistemática de infravaloración. Una descripción insuficiente imputable al vendedor no siempre debe traducirse en sanción al consumidor. Una plataforma que permite reiteradamente declaraciones inexactas puede merecer una reacción distinta de la dirigida al destinatario final.

El Derecho tributario sancionador debe operar con especial cautela en este ámbito. La complejidad técnica y la intervención de múltiples sujetos obligan a motivar la culpabilidad. La regularización puede proceder cuando se ha dejado de ingresar; la sanción exige algo más.

XI. CONSUMIDOR IMPORTADOR, GARANTÍAS Y COSTES DE CUMPLIMIENTO

A. Información previa y consentimiento económico

El consumidor canario debe conocer el coste total de la operación antes de contratar o, al menos, antes de que el envío entre en una fase irreversible. Esta exigencia deriva de la protección del consumidor, pero también de la buena administración tributaria. Un sistema que permite comprar sin advertir costes fiscales o logísticos posteriores genera frustración y conflicto.

La información previa debería incluir, cuando sea posible, advertencias sobre la posible sujeción a IGIC, AIEM, gastos de gestión y alternativas de autodespacho. No basta una cláusula genérica en condiciones generales. La singularidad canaria exige información visible y operativa. Las plataformas que identifican la dirección de entrega pueden adaptar la información al territorio.

El consentimiento económico del consumidor queda viciado, en sentido práctico, si el precio final se transforma sustancialmente después de la compra. La fiscalidad no puede ocultarse. Cuando el tributo no puede calcularse con exactitud, debe advertirse el riesgo y proporcionar una estimación razonable.

B. Derecho al autodespacho y libertad de elección

El autodespacho debe ser real, no meramente teórico. Si el procedimiento directo resulta complejo, inaccesible o tardío, el consumidor se verá forzado a aceptar la gestión del operador privado. Ello puede ser legítimo si responde a una elección informada; no lo es si deriva de la falta de alternativas efectivas.

La Administración debe facilitar el autodespacho mediante formularios sencillos, asistencia, integración con información logística y reducción de pasos innecesarios. El operador debe informar de la posibilidad de autodespacho antes de

prestar servicios facturables. La plataforma debería advertir de las opciones disponibles cuando la dirección de entrega esté en Canarias.

No se trata de imponer al consumidor la obligación de autodespachar. Se trata de garantizar que pueda hacerlo cuando lo desee. La libertad de elección reduce costes, disciplina a los intermediarios y mejora la percepción de legitimidad del sistema.

C. Costes privados de gestión y transparencia

Los costes privados de gestión son una de las cuestiones más sensibles. Pueden ser legítimos cuando remuneran un servicio real. Pero deben ser transparentes, proporcionados y diferenciados del tributo. La confusión entre impuesto y gasto privado perjudica a la Administración, porque el ciudadano atribuye al sistema tributario importes que no necesariamente son ingresos públicos.

Debe exigirse una información separada: cuota tributaria, AIEM, gastos de presentación, gastos de gestión, almacenamiento u otros conceptos. La factura o comunicación al consumidor debe permitir identificar cada importe. Además, cuando exista exención de IGIC pero gastos privados de gestión, esa circunstancia debe explicarse claramente. De lo contrario, el consumidor puede creer que paga un impuesto inexistente.

La transparencia no elimina el coste, pero lo legitima. También permite comparar operadores y detectar prácticas abusivas. Un mercado logístico opaco puede ser tan distorsionador como una norma fiscal mal diseñada.

XII. JURISPRUDENCIA APLICABLE Y PRINCIPIOS TRASLADABLES

A. Jurisprudencia constitucional sobre el REF y la singularidad canaria

La jurisprudencia constitucional ha reconocido la singularidad del REF, pero también su inserción en un sistema competencial y constitucional más amplio. La STC 156/2004, relativa al antiguo arbitrio sobre la producción y la importación, resulta útil para recordar que la especialidad canaria no equivale a disponibilidad

normativa ilimitada. El REF opera dentro de un marco estatal y europeo, con fundamento propio pero sometido a límites.

La STC 100/2012, al describir la evolución de la integración de Canarias en el ámbito aduanero comunitario y la modernización de su fiscalidad indirecta, permite comprender la tensión permanente entre singularidad y coordinación. El comercio electrónico reproduce esa tensión en un contexto nuevo. La especificidad canaria debe preservarse, pero su gestión no puede quedar al margen de las soluciones técnicas europeas.

De esta jurisprudencia se extrae una primera regla: la singularidad fiscal canaria legitima soluciones diferenciadas, pero no dispensa de racionalidad, proporcionalidad y coordinación. Precisamente porque el REF constituye una institución estructural, debe adaptarse a la economía digital sin perder coherencia.

B. Tribunal Supremo: analogía funcional entre IVA e IGIC

La jurisprudencia reciente del Tribunal Supremo ha admitido, en determinados ámbitos, la utilidad de la doctrina del IVA para interpretar el IGIC cuando existe identidad estructural. La STS 439/2020, de 18 de mayo, recurso 6601/2017, destacó la proximidad funcional entre ambos impuestos en materias de repercusión y deducción.[24] La STS 1663/2024, de 21 de octubre, recurso 55/2023, reiteró la posibilidad de interpretar el IGIC atendiendo a la lógica del IVA cuando la institución sea equivalente.[25]

Esta línea no debe utilizarse de forma mecánica. El IGIC tiene reglas propias y Canarias queda fuera del territorio IVA. Pero sí permite sostener que los principios europeos de neutralidad, proporcionalidad, efectividad y buena administración pueden orientar la solución de problemas análogos. En el comercio electrónico, esa analogía funcional se aprecia en la necesidad de evitar distorsiones entre operadores, simplificar obligaciones y garantizar el gravamen en destino.

Ahora bien, la analogía encuentra un límite claro en el AIEM. El arbitrio no tiene equivalente directo en el IVA. Su finalidad protectora y su autorización

[24] STS 439/2020, de 18 de mayo, recurso 6601/2017, ECLI:ES:TS:2020:967.

[25] STS 1663/2024, de 21 de octubre, recurso 55/2023, ECLI:ES:TS:2024:5118.

europea específica obligan a un análisis propio. Por ello, la doctrina del IVA puede orientar el tratamiento del IGIC, pero no sustituir el régimen del AIEM.

C. Tribunal de Justicia de la Unión Europea: neutralidad y establecimiento permanente

El TJUE ha desarrollado una doctrina relevante sobre neutralidad, localización de servicios, establecimiento permanente y proporcionalidad en el IVA. En materia de establecimiento permanente, asuntos como *Berkholz* y *DFDS* han servido para precisar que la sede de la actividad económica es el punto de conexión prioritario, salvo que otro establecimiento ofrezca una solución más racional desde el punto de vista fiscal.[26]

Esta doctrina, aunque referida a servicios, muestra la preocupación por evitar puntos de conexión artificiales o formalmente correctos pero materialmente inadecuados.

En el comercio electrónico, la doctrina sobre establecimiento permanente revela una dificultad común: la economía digital permite operar en mercados sin presencia física. Oliver Cuello ha explicado que una página web no constituye por sí misma establecimiento permanente, mientras que un servidor podría llegar a serlo en determinadas circunstancias, especialmente si pertenece a la empresa y desarrolla funciones esenciales.[27] Cañadas Alonso de la Sierra ha profundizado en la crisis del requisito de presencia física y en las propuestas de presencia digital significativa.[28]

Aunque el presente trabajo se centra en imposición indirecta, esta discusión es útil. El problema de fondo es análogo: los puntos de conexión tradicionales no siempre captan adecuadamente la realidad económica digital. En el IGIC y el AIEM, la entrada física del bien sigue proporcionando un punto de conexión sólido. Pero la información económica de la operación se genera antes y fuera de Canarias. De ahí la necesidad de cooperación con plataformas y operadores.

[26] STJUE de 4 de julio de 1985, *Berkholz*, asunto C-168/84; STJUE de 20 de febrero de 1997, *DFDS*, asunto C-260/95. Vid. HENAO CASTAÑEDA, Ana María, *E-commerce…*, cit., págs. 181-184.

[27] OLIVER CUELLO, Rafael, "Fiscalidad internacional y comercio electrónico", cit., págs. 1-10.

[28] CAÑADAS ALONSO DE LA SIERRA, Alejandro, *El establecimiento permanente en la era digital*, cit., especialmente capítulos 4 y 6.

D. Ausencia de jurisprudencia específica sobre H7

La ausencia de jurisprudencia específica sobre la H7 canaria no impide formular criterios jurídicos. Antes bien, obliga a construirlos preventivamente. La litigiosidad futura probablemente girará en torno a errores de clasificación, liquidación de AIEM en pequeños envíos, costes de gestión, responsabilidad de intermediarios, sanciones por datos incorrectos y garantías del autodespacho.

Conviene anticipar reglas. Primera: la utilización del cauce simplificado no debe impedir la regularización cuando el bien no cumplía los requisitos. Segunda: la sanción exigirá culpabilidad individualizada. Tercera: los errores imputables a información deficiente del vendedor o de la plataforma no pueden trasladarse automáticamente al consumidor sin ponderación. Cuarta: la Administración debe motivar las exclusiones del procedimiento simplificado. Quinta: los gastos privados de gestión deben separarse del tributo.

Estas reglas no inventan un régimen nuevo. Derivan de principios generales del Derecho tributario y administrativo. La novedad reside en aplicarlos a una cadena digital y logística compleja.

XIII. PROPUESTAS DE RECONSTRUCCIÓN TÉCNICA

A. Una ventanilla canaria funcional para comercio electrónico

En Canarias no existe un régimen de ventanilla única equivalente al OSS/IOSS del IVA europeo. Lo que existe es un sistema específico de gestión aduanera y tributaria de las importaciones, canalizado a través del VEXCAN y de distintos formularios o declaraciones simplificadas —en particular, el modelo H7 para envíos de escaso valor y los formularios de autodespacho habilitados por la Agencia Tributaria Canaria—.

La primera propuesta no consiste en desconocer la existencia del VEXCAN como ventanilla única de comercio exterior de Canarias, sino en desarrollar, dentro de ese marco o de forma coordinada con él, una ventanilla canaria específicamente funcional para el comercio electrónico. No tendría que reproducir miméticamente el régimen IOSS del IVA europeo, pero sí inspirarse en su lógica: permitir que

vendedores o plataformas con un volumen significativo de operaciones hacia Canarias puedan declarar de forma centralizada el IGIC correspondiente a determinados envíos y transmitir, en paralelo, la información relevante para la correcta gestión del AIEM.

Este sistema podría ser inicialmente voluntario, con incentivos operativos: menor fricción logística, despacho más rápido, reducción de incidencias y reconocimiento como operador colaborador. Para grandes plataformas, podría evolucionar hacia obligaciones reforzadas de información. La clave es desplazar la gestión hacia el sujeto que dispone de datos, no hacia el consumidor que solo recibe el paquete.

La propuesta no parte de la inexistencia de información en el actual sistema VEXCAN, que ya canaliza las declaraciones aduaneras y tributarias correspondientes a la importación en Canarias, sino de la conveniencia de ordenar dicha información en un módulo específicamente concebido para el comercio electrónico B2C. Ese módulo debería permitir una comunicación estructurada y masiva de datos por vendedores, plataformas u operadores logísticos: identificación del vendedor o plataforma, datos del destinatario, valor de la operación, descripción normalizada del producto, código arancelario, posible sujeción al AIEM, acreditación del IGIC satisfecho y operador interviniente.

La finalidad no sería duplicar VEXCAN, sino aprovechar su infraestructura para reducir errores de clasificación, mejorar la trazabilidad de los pequeños envíos y facilitar la selección automatizada de riesgos.

B. Clasificación asistida y base de datos pública AIEM

La segunda propuesta consiste en desarrollar una herramienta pública de clasificación asistida para bienes potencialmente sujetos al AIEM. La Agencia Tributaria Canaria ya ofrece información sobre tipos frecuentes, pero el comercio electrónico requiere una herramienta más interactiva: búsqueda por descripción comercial, equivalencias con categorías habituales de plataformas, advertencias sobre productos sensibles y enlaces a códigos arancelarios.

La herramienta no debería sustituir la clasificación jurídica definitiva, pero sí orientar al consumidor y al operador. Podría generar respuestas de bajo riesgo,

advertencias o necesidad de revisión. También permitiría mejorar la calidad de las declaraciones H7.

Esta base de datos debería actualizarse periódicamente y coordinarse con los cambios normativos del AIEM. La falta de actualización puede producir dos efectos igualmente negativos: exigir AIEM indebidamente o dejar sin gravamen bienes sujetos.

C. Obligaciones de información de plataformas y operadores

La tercera propuesta consiste en regular obligaciones de información proporcionadas para plataformas y operadores logísticos. Las grandes plataformas que vendan a Canarias deberían proporcionar información estructurada sobre operaciones, productos y vendedores. Los operadores logísticos deberían transmitir datos de transporte y entrega, así como informar al consumidor de costes y opciones.

La intensidad de estas obligaciones debe graduarse por volumen, habitualidad y capacidad técnica. Un pequeño vendedor ocasional no puede ser tratado como una plataforma global. Pero una plataforma que organiza miles de ventas a Canarias no puede presentarse como tercero ajeno a la fiscalidad del territorio de destino.

Las obligaciones deberían acompañarse de garantías: uso limitado de datos, seguridad, procedimientos de rectificación, canales de consulta y régimen sancionador proporcionado. La colaboración obligatoria no debe convertirse en inseguridad jurídica para operadores cumplidores.

D. Transparencia de costes y protección del consumidor

La cuarta propuesta consiste en imponer estándares de transparencia de costes. Antes de la entrega, el consumidor debería recibir una comunicación desglosada que distinga tributos, gastos de gestión y alternativas de autodespacho. La plataforma debería advertir, al introducir una dirección canaria, que la operación puede generar trámites o costes adicionales si no se gestionan en origen.

Además, debería garantizarse que el autodespacho pueda ejercerse de forma sencilla y sin obstáculos artificiales. La Administración debería publicar guías claras y formularios intuitivos. Los operadores no deberían facturar servicios no solicitados sin información previa suficiente.

Esta propuesta no es meramente pro consumidor. Mejora la legitimidad del tributo y reduce la confusión entre carga fiscal pública y coste logístico privado.

E. Control de riesgo, no control indiscriminado

La quinta propuesta consiste en reforzar el control de riesgo. La Administración debe utilizar datos para seleccionar envíos o operadores con mayor probabilidad de incumplimiento. Los criterios pueden incluir valor, producto, vendedor, repetición, discrepancias, historial y sujeción potencial al AIEM. Pero estos criterios deben aplicarse con garantías y revisión humana cuando produzcan efectos gravosos.

El control de riesgo permite compatibilizar rapidez y eficacia. No impide controles aleatorios ni comprobaciones posteriores, pero evita que todos los pequeños envíos soporten el mismo nivel de fricción. En un sistema masivo, la igualdad no consiste en tratar igual todos los paquetes, sino en aplicar controles proporcionados al riesgo.

F. Régimen sancionador diferenciado

La sexta propuesta consiste en distinguir claramente regularización y sanción. La regularización procede cuando se ha dejado de ingresar el tributo debido. La sanción exige culpabilidad. En pequeños envíos, la culpabilidad debe valorarse atendiendo al sujeto, a la complejidad de la clasificación, a la información disponible y a la eventual intervención de plataformas o vendedores.

Debe evitarse que el consumidor sea sancionado por errores técnicos que razonablemente no podía detectar. En cambio, las conductas sistemáticas de infravaloración, fragmentación o falsa descripción por vendedores u operadores deben recibir una respuesta más severa. El régimen debe mirar la cadena completa, no solo al destinatario final.

G. Adaptación preventiva al nuevo derecho aduanero europeo sobre pequeños envíos

La séptima propuesta consiste en preparar, antes de su plena aplicación práctica, la coordinación entre el nuevo derecho aduanero europeo de 3 euros para pequeños envíos extracomunitarios y los procedimientos canarios de importación. No sería razonable esperar a que la medida entre en vigor para comprobar, entonces, si los sistemas H7, los formularios simplificados, los operadores logísticos y las plataformas son capaces de informar correctamente al consumidor canario.

Esta adaptación exige, al menos, tres actuaciones. Primera, incorporar en las guías administrativas canarias una explicación clara de la posible concurrencia entre derecho aduanero europeo, IGIC, AIEM y gastos privados de gestión. Segunda, ajustar los formularios y sistemas de información para que el usuario conozca cuándo el importe de 3 euros responde a un derecho aduanero y no a un tributo canario. Tercera, promover protocolos con plataformas y operadores logísticos para que la información sobre origen extracomunitario, valor inferior a 150 euros, categoría arancelaria y posible sujeción al AIEM se facilite antes de la llegada del paquete.

La oportunidad es evidente. La reforma europea puede ser utilizada como palanca para mejorar la calidad del dato en Canarias. Si se limita a añadirse un nuevo coste a una cadena ya poco transparente, agravará la percepción de complejidad. Si se integra en un sistema de información anticipada y clasificación fiable, puede contribuir a ordenar un sector que hasta ahora ha funcionado con una mezcla de simplificación formal e incertidumbre material.

XIV. CONCLUSIONES

Primera. El comercio electrónico ha convertido los pequeños envíos en una zona crítica de la imposición indirecta canaria. La cuestión no se reduce a determinar si existe IGIC o AIEM, sino a construir un procedimiento capaz de identificar, declarar y controlar operaciones masivas de bajo valor sin costes desproporcionados.

Segunda. La singularidad fiscal canaria no desaparece por la contratación digital. Canarias queda fuera del territorio de aplicación del IVA y mantiene un régimen propio de IGIC y AIEM. Ahora bien, esa singularidad debe gestionarse con instrumentos compatibles con la economía de plataformas, no con categorías pensadas para un comercio físico y documentalmente más lento.

Tercera. La declaración H7 constituye un avance necesario, porque reduce formalidades y facilita el acceso de los consumidores canarios al comercio electrónico. Pero su eficacia depende de la calidad del dato. Una declaración simplificada basada en información insuficiente no simplifica el sistema; lo debilita.

Cuarta. La exención del IGIC para determinados envíos de bajo valor responde a una lógica de proporcionalidad, pero debe rodearse de controles que eviten fragmentación, infravaloración o utilización abusiva. La simplificación no puede convertirse en ventaja competitiva indebida frente al comercio local.

Quinta. El AIEM introduce la mayor dificultad técnica. Su finalidad protectora sigue siendo legítima dentro del marco autorizado, pero exige identificación correcta de mercancías sujetas. El consumidor ordinario no puede cargar con la responsabilidad técnica de la clasificación arancelaria. Deben implicarse plataformas, vendedores y operadores logísticos.

Sexta. La experiencia europea de IVA, OSS e IOSS no puede trasladarse mecánicamente a Canarias, pero ofrece una enseñanza relevante: la tributación en destino necesita sistemas de gestión anticipada, centralizada y apoyada en los sujetos que disponen de información. Canarias debería avanzar hacia soluciones funcionalmente equivalentes.

Séptima. Las plataformas digitales son centros de información económica y logística. Su papel no puede seguir siendo jurídicamente periférico cuando organizan ventas masivas hacia Canarias. Deben establecerse obligaciones proporcionadas de información y colaboración, graduadas según volumen y capacidad técnica.

Octava. Los operadores postales y de mensajería deben actuar con transparencia. El consumidor tiene derecho a distinguir tributos de gastos privados

de gestión, conocer la posibilidad de autodespacho y recibir información suficiente antes de asumir costes.

Novena. La prueba en los pequeños envíos debe ser flexible, pero no inexistente. Debe admitirse documentación propia del comercio electrónico -capturas, justificantes de pago, fichas de producto, números de seguimiento-, valorada conjuntamente y conectada con la trazabilidad de la operación.

Décima. La Administración debe reforzar el control de riesgo, no el control indiscriminado. La utilización de datos permite seleccionar operaciones problemáticas sin bloquear el flujo ordinario de envíos. Ello exige reglas claras, protección de derechos y revisión motivada de decisiones automatizadas o semiautomatizadas.

Undécima. La respuesta sancionadora debe ser diferenciada. No es lo mismo el consumidor que comete un error excusable en un régimen complejo que el vendedor o plataforma que declara sistemáticamente valores o descripciones inexactas. Regularización y sanción no son categorías intercambiables.

Duodécima. La reconstrucción del sistema debe orientarse hacia una fiscalidad canaria del comercio electrónico que facilite sin desproteger: facilitar el acceso de consumidores y empresas al mercado digital; proteger la recaudación y la producción local cuando proceda; y evitar que la singularidad fiscal se convierta en una barrera práctica o en una zona de opacidad.

Decimotercera. La próxima aplicación del derecho aduanero europeo fijo de 3 euros a pequeños envíos extracomunitarios no crea un tributo canario sobre plataformas asiáticas, pero sí modifica el contexto de gestión de las importaciones de bajo valor con destino al archipiélago. Desde el 1 de julio de 2026, tales envíos podrán exigir una lectura conjunta del derecho aduanero europeo, del IGIC de importación y del AIEM, sin confundir cada concepto ni trasladar al consumidor una carga informativa que corresponde distribuir mejor entre plataformas, operadores logísticos y Administración.

Decimocuarta. La reforma europea refuerza, en definitiva, la tesis central de este trabajo. El problema de los pequeños envíos no se resuelve mediante una respuesta puramente exentiva ni mediante una acumulación de cargas. Se resuelve

mediante trazabilidad, clasificación arancelaria fiable, información previa, cooperación obligacional de plataformas y operadores, y una Administración capaz de distinguir entre simplificación legítima y pérdida efectiva de control.

BIBLIOGRAFÍA

ÁLAMO-CERRILLO, Raquel, y LAGOS-RODRÍGUEZ, M.ª Gabriela, "Efectos recaudatorios de la fiscalidad del comercio electrónico: un análisis cuantitativo para España", *Dixi*, vol. 15, núm. 18, 2013.

CAÑADAS ALONSO DE LA SIERRA, Alejandro, *El establecimiento permanente en la era digital*, tesis doctoral, Universidad a Distancia de Madrid, 2019.

CARBAJO VASCO, Domingo, "La fiscalidad en las transacciones de bienes y servicios y el comercio electrónico. Algunas reflexiones sobre la realidad canaria", *Hacienda Canaria*, núm. 1, 2002.

DELGADO GARCÍA, Ana María, y OLIVER CUELLO, Rafael, "Nueva regulación del IVA en el comercio electrónico", *IDP. Revista de Internet, Derecho y Política*, núm. 20, 2015.

HENAO CASTAÑEDA, Ana María, *E-commerce, servicios prestados por vía electrónica y miniventanilla única en el Impuesto sobre el Valor Añadido*, tesis doctoral, Universitat Pompeu Fabra, 2020.

MELÚS GARRASTACHU, Alberto, *Fiscalidad del comercio electrónico, nuevos desafíos para los gestores administrativos*, Trabajo Fin de Máster, Universidad de Zaragoza, 2024.

OLIVER CUELLO, Rafael, "Fiscalidad internacional y comercio electrónico", *IDP. Revista de Internet, Derecho y Política*, núm. 9, 2009.

PAPIS-ALMANSA, Marta, "VAT and electronic commerce: the new rules as a means for simplification, combatting fraud and creating a more level playing field?", *ERA Forum*, vol. 20, 2019.

SÁNCHEZ SERENA, Elisabeth, "La fiscalidad indirecta del comercio electrónico online", *IDP. Revista de Internet, Derecho y Política*, núm. 18, 2014.