



COMISIÓN DE LAS COMUNIDADES EUROPEAS

Bruselas, 7.11.2007
COM(2007) 677 final

2007/0238 (CNS)

Propuesta de

DIRECTIVA DEL CONSEJO

por la que se modifican diversas disposiciones de la Directiva 2006/112/CE, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido

(presentada por la Comisión)

EXPOSICIÓN DE MOTIVOS

1) CONTEXTO DE LA PROPUESTA

- **Motivación y objetivos de la propuesta**

Los comentarios recibidos del medio empresarial y de los Estados miembros han evidenciado la necesidad de aportar, en varios puntos, adaptaciones puntuales a la Directiva 2006/112/CE, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido (en lo sucesivo, «Directiva sobre el IVA»). Ninguna de esas adaptaciones implica que se pongan en tela de juicio los grandes principios de la Directiva sobre el IVA, y ninguna parece tampoco lo bastante importante para justificar por sí sola una propuesta de directiva autónoma.

Por lo tanto, se ha considerado oportuno agrupar en una sola propuesta todas esas mejoras puntuales que parece necesario aportar a la Directiva sobre el IVA. Los ajustes se refieren al régimen del IVA aplicable al suministro de gas natural, electricidad, calor y/o frío, el tratamiento fiscal de las empresas comunes creadas en aplicación del artículo 171 del Tratado CE, la toma en consideración de determinadas consecuencias de la ampliación de la Unión y, por último, las condiciones para ejercer el derecho a deducir el IVA soportado.

- **Contexto general**

El régimen actual del IVA relativo al gas y la electricidad se basa esencialmente en la Directiva 2003/92/CE, de 7 de octubre de 2003. No obstante, se ha puesto de manifiesto que, debido a los términos técnicos utilizados en dicha Directiva, el ámbito de aplicación del nuevo régimen fiscal establecido en ella resultaba demasiado restringido y no respondía a la realidad económica, principalmente en lo relativo al lugar de imposición del IVA por las entregas de gas natural y a la exención del IVA en las importaciones de gas natural. También se ha puesto de manifiesto la conveniencia de aplicar las mismas normas al suministro de calor o frío a través de las redes de calor y/o de frío, ya que este sector funciona de manera análoga al del gas natural y la electricidad.

En virtud del artículo 171 del Tratado CE, la Comunidad podrá crear empresas comunes o cualesquiera otras estructuras que se consideren necesarias para la correcta ejecución de los programas de investigación, de desarrollo tecnológico y de demostración comunitarios. En su Decisión de 19 de diciembre de 2006 (2006/971/CE), el Consejo confirmó que, para la ejecución del séptimo programa marco de la Comunidad Europea para acciones de investigación, desarrollo tecnológico y demostración (2007 a 2013), puede recurrir, en particular, a la creación de empresas comunes, recurso del que es muy probable que haga un uso cada vez mayor en el futuro. Por lo tanto, conviene definir un marco fiscal adecuado para este tipo de empresas.

Al igual que otros nuevos Estados miembros, Bulgaria y Rumanía han sido autorizadas para aplicar, en el marco de su adhesión, medidas de excepción en lo que se refiere a la franquicia fiscal concedida a las pequeñas y medianas empresas, y al régimen del IVA aplicable al transporte internacional de personas. Así pues, por motivos de

transparencia y de coherencia, conviene integrar dichas excepciones en la Directiva sobre el IVA.

Por lo que se refiere al derecho a deducción, uno de los principios básicos vigentes prevé que un sujeto pasivo sólo puede deducir el IVA soportado cuando los bienes y los servicios se utilizan a los fines de sus operaciones con derecho a deducción. En ese contexto, el Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas decidió que un sujeto pasivo tiene derecho a incluir o no (total o parcialmente) los bienes de uso mixto en los activos de su actividad económica. Cuando decide integrar todos los bienes en cuestión en su actividad económica, el sujeto pasivo tiene derecho a deducir, inmediata e íntegramente, el IVA soportado, independientemente de que el bien se utilice o no al mismo tiempo para uso profesional y no profesional. Posteriormente, el uso no profesional del bien es gravado con el IVA, como una prestación de servicios a título oneroso, sobre la base de la cuantía de los gastos efectuados.

Aunque, en teoría, cada tipo de elección hecha por el sujeto pasivo debería producir un resultado análogo, hay que observar que la inclusión total de los bienes de uso mixto en el patrimonio de la empresa suele resultar ventajosa para ésta en términos de tesorería, ya que el uso no profesional conlleva una reducción de la carga fiscal, que puede aumentar en proporción a su uso con fines no profesionales.

Esto ocurre, en particular, en el caso de los bienes inmuebles, dado que el coste de adquisición suele ser muy elevado, que el uso profesional y no profesional simultáneo es posible y habitual, y que la vida económica de un bien inmueble es, en principio, mucho más larga que la de otros bienes utilizados con fines profesionales. Por lo tanto, parece conveniente adaptar la deducción del IVA relativo a los bienes inmuebles para que el ejercicio inicial del derecho a deducir el IVA soportado refleje de manera más rigurosa el principio básico recordado anteriormente e impedir determinadas artimañas pensadas para conseguir injustificadamente ventajas de tesorería.

- **Disposiciones vigentes en el ámbito de la propuesta**

El sistema común del IVA está actualmente regulado por la Directiva 2006/112/CE del Consejo de 28 de noviembre de 2006, resultante de la refundición de la antigua Sexta Directiva sobre el IVA, la Directiva 77/388/CEE, de 17 de mayo de 1977.

- **Coherencia con otras políticas y objetivos de la Unión**

No procede.

2) CONSULTA DE LAS PARTES INTERESADAS Y EVALUACIÓN DE IMPACTO

- **Consulta de las partes interesadas**

Dado que la propuesta contiene, sobre todo, ajustes técnicos, la consulta se llevará a cabo exclusivamente con los Estados miembros en el marco del Comité del IVA y del Grupo de trabajo nº 1.

- **Obtención y utilización de asesoramiento técnico**

No ha sido necesario recurrir a asesoramiento técnico.

- **Evaluación de impacto**

La propuesta de Directiva contiene esencialmente disposiciones técnicas que no ponen en tela de juicio los principios esenciales en los que se asienta la legislación comunitaria sobre el IVA.

Por lo que se refiere al derecho a deducción, en un primer momento, el restablecimiento del principio básico relativo al ejercicio del derecho a deducción hará que desaparezcan las posibles diferencias entre sujetos pasivos. Posteriormente, la aplicación de esta norma será neutra, tanto para los sujetos pasivos como para las administraciones fiscales.

Así pues, no ha sido necesario realizar un estudio del impacto.

3) ASPECTOS JURÍDICOS DE LA PROPUESTA

- **Resumen de la acción propuesta**

Por lo que se refiere al régimen del IVA aplicable al gas natural y la electricidad, se propone ampliar su ámbito de aplicación a las entregas e importaciones de gas natural realizadas a través de todo tipo de gasoductos, así como a las realizadas mediante buques de transporte de gas natural. Por otra parte, se propone aplicar las mismas normas a las entregas e importaciones de calor o frío realizadas a través de redes de calor y/o de frío. Además, por lo que se refiere al lugar de imposición del IVA por las prestaciones de servicios, la propuesta prevé que se graven en el Estado miembro del destinatario todas las prestaciones relacionadas con la provisión de acceso a las redes de electricidad, gas natural, calor y/o frío, y no sólo a las relacionadas con el acceso a las redes de distribución. Por último, la propuesta simplifica el procedimiento que permite a los Estados miembros aplicar un tipo reducido de IVA a los suministros de gas natural, electricidad y calefacción urbana.

Por lo que se refiere a las empresas comunes creadas en virtud del artículo 171 del Tratado CE, se propone clarificar su régimen fiscal en lo relativo al IVA. En cuanto a las empresas creadas a nivel comunitario para sostener los esfuerzos comunitarios en el campo de la investigación, conviene tener en cuenta su carácter comunitario y su forma específica de financiación, ya que la financiación mediante fondos comunes, en aplicación del artículo 185 del Reglamento financiero, da lugar a que el IVA soportado en las compras (que, por lo general, no causa derecho a deducción, debido a la ausencia de transacciones imponibles) engrose indebidamente el presupuesto nacional de algunos Estados miembros. Para evitar tales consecuencias, hay que tratar a esas empresas como a organismos internacionales, siempre que hayan sido creadas por las Comunidades Europeas, tengan personalidad jurídica y reciban efectivamente subvenciones con cargo a su presupuesto general. Conviene precisar que la exención no se podría aplicar a las entregas de bienes y prestaciones de servicios para el uso particular de los miembros de dichas empresas.

En el marco de su adhesión, Bulgaria y Rumanía han sido autorizadas para conceder una franquicia fiscal a las pequeñas empresas y seguir eximiendo del IVA al transporte internacional de personas. Por lo tanto, parece oportuno que estas excepciones figuren en el texto de la Directiva sobre el IVA, como en el caso de los demás Estados miembros.

Por lo que se refiere al derecho a deducción, para una mejor aplicación del principio por el cual sólo se tiene este derecho cuando los bienes y los servicios afectados se utilizan a los fines de las operaciones que causan derecho a deducción, se propone limitar el ejercicio inicial de la deducción de forma proporcional al uso profesional efectivo cuando los bienes inmuebles de uso mixto se integren en el patrimonio de la empresa. Al mismo tiempo, se propone un sistema de rectificación para tener en cuenta las variaciones entre el uso profesional y el privado (o no profesional) de dichos bienes inmuebles.

- **Base jurídica**

Artículo 93 del Tratado CE.

- **Principio de subsidiariedad**

El principio de subsidiariedad se aplica en la medida en que el ámbito de la propuesta no es competencia exclusiva de la Comunidad.

Los objetivos de la propuesta no se pueden alcanzar de manera suficiente mediante la actuación de los Estados miembros por los motivos que se exponen a continuación.

Los aspectos objeto de la presente propuesta ya son objeto de la legislación comunitaria, concretamente de la Directiva 2006/112/CE del Consejo de 28 de noviembre de 2006. Por lo tanto, las disposiciones de la legislación comunitaria vigente sólo pueden ser modificadas por el propio Derecho comunitario.

Los Estados miembros no pueden adoptar normativas nacionales contrarias a la legislación comunitaria armonizada sin antes modificar la legislación comunitaria vigente.

Los objetivos de la propuesta se pueden alcanzar mejor mediante la actuación de la Comunidad por los motivos que se exponen a continuación.

Sólo la legislación comunitaria puede modificar la legislación comunitaria vigente.

Cuando se trata de modificar una legislación ya armonizada, sólo puede ser eficaz una actuación a nivel comunitario.

La propuesta se limita a adaptar las disposiciones legislativas vigentes que se consideran inadecuadas.

Por tanto, la propuesta se ajusta al principio de subsidiariedad.

- **Principio de proporcionalidad**

La propuesta cumple el principio de proporcionalidad por los motivos que se exponen a continuación.

Las medidas propuestas están contenidas en un proyecto de Directiva. Sin embargo, a efectos del IVA, sólo se puede fijar un único lugar de imposición. Asimismo, es importante armonizar las disposiciones para el ejercicio del derecho a deducción en materia de IVA.

Las medidas propuestas sirven esencialmente para clarificar y simplificar las normas sobre el IVA actualmente en vigor y, por lo tanto, resultan beneficiosas para los operadores económicos y los ciudadanos, así como para las Administraciones públicas.

- **Instrumentos elegidos**

Instrumento(s) propuesto(s): directiva.

Otros instrumentos no habrían sido adecuados por las razones que se exponen a continuación.

Dado que la legislación comunitaria sobre el IVA cuya modificación se propone está contenida en una directiva, el instrumento más adecuado para efectuarla es la directiva.

4) **REPERCUSIONES PRESUPUESTARIAS**

La propuesta no tiene repercusión alguna sobre el presupuesto de la Comunidad.

5) **INFORMACIÓN ADICIONAL**

- **Simplificación**

La propuesta simplifica el marco normativo y los procedimientos administrativos aplicables a las autoridades públicas (nacionales o europeas), las entidades y los particulares.

La propuesta contiene una disposición para clarificar el régimen común del IVA.

La propuesta contiene una disposición para simplificar el procedimiento utilizado por los Estados miembros que deseen aplicar un tipo reducido de IVA a los suministros de gas natural, electricidad o calefacción urbana.

Las medidas relativas al lugar de imposición del IVA por las entregas de gas natural constituyen una simplificación para las empresas de este sector.

La propuesta relativa al derecho a deducción se propone instaurar un sistema de rectificación para reflejar los cambios relativos al uso profesional y no profesional de los bienes inmuebles. Así pues, en este caso, el artículo 26 de la Directiva sobre el IVA dejará de aplicarse, durante el período de rectificación, al uso no profesional de dichos bienes cuando dicho uso no haya causado ya inicialmente derecho a deducción. Se considera una simplificación el hecho de no tener que gravar por separado y de forma adicional un uso privado (o no profesional).

- **Tabla de correspondencias**

Los Estados miembros están obligados a comunicar a la Comisión el texto de las disposiciones nacionales por las que se incorpora la Directiva al Derecho interno y una tabla de correspondencias entre éstas y la presente Directiva.

- **Explicación detallada de la propuesta, por capítulo o artículo**

Régimen del IVA aplicable al gas, la electricidad, el calor o el frío (artículo 1, puntos 1), 3) a 5), 7) y 9))

Teniendo en cuenta la redacción adoptada por el Consejo en 2003, el régimen especial de IVA aplicable a las entregas e importaciones de gas natural y electricidad sólo es aplicable, en lo que se refiere al gas natural, a las entregas e importaciones realizadas a través del sistema de distribución. Esto supone la exclusión del ámbito de aplicación de este régimen de las entregas e importaciones de gas natural realizadas a través de los gasoductos de la red de transporte. Por otra parte, el régimen especial no es aplicable en la actualidad a las entregas e importaciones de gas natural efectuadas mediante buques de transporte de gas natural. Sin embargo, el gas suministrado o importado mediante buques de transporte de gas natural es idéntico al transportado por gasoducto y, tras su regasificación en el puerto de llegada, es redistribuido por los gasoductos de la red de transporte. Por lo tanto, la propuesta prevé incluir en el ámbito de aplicación del régimen especial las entregas e importaciones de gas natural realizadas por todo tipo de gasoducto, así como las efectuadas a bordo de buques de transporte de gas natural.

Por otra parte, recientemente han entrado en servicio las primeras redes transfronterizas de calor o frío. Ahora bien, parece que los problemas relativos a las entregas e importaciones de gas natural o electricidad son idénticos para las entregas e importaciones de calor o de frío. Así pues, la propuesta de Directiva prevé ajustar el régimen de IVA aplicable a las entregas e importaciones de calor o frío a través de las redes de calor y/o de frío al régimen aplicable al gas natural y la electricidad.

Por otra parte, en lo que se refiere al lugar de imposición del IVA por las prestaciones de servicios, el texto actual del artículo 56 de la Directiva sobre el IVA sólo prevé la aplicación de un dispositivo de autoliquidación del impuesto a la provisión de acceso a los sistemas de distribución de gas natural y electricidad. La propuesta prevé ampliar este dispositivo de autoliquidación del impuesto a todas las prestaciones de servicios relacionadas con la provisión de acceso a las redes de electricidad, gas natural, calor y/o frío, y no sólo a las relacionadas con el acceso a las redes de distribución.

La experiencia adquirida con la reciente aplicación del procedimiento previsto en la actualidad por el artículo 102, por el que se dan instrucciones a la Comisión para que se pronuncie sobre la existencia de un riesgo de falseamiento de la competencia provocado por un tipo reducido aplicable a las entregas de gas natural o electricidad, ha evidenciado su carácter obsoleto y superfluo. Desde la adopción de la Directiva 2002/93/CE, los artículos 38 y 39 ya garantizan que el IVA se perciba en el lugar donde el gas natural suministrado a través del sistema de distribución de gas natural y la electricidad son efectivamente consumidos por el adquirente. Estas normas tienen en cuenta la singularidad de este tipo de transporte para la determinación del lugar de entrega, lo que evita cualquier posible falseamiento de la competencia entre Estados miembros. La presente propuesta propone ampliar estas normas al suministro de calor o frío a través de las redes de distribución de calor y/o de frío. Sin embargo, sigue siendo importante garantizar que la Comisión y los demás Estados miembros dispongan de información suficiente sobre la introducción efectiva de cualquier tipo reducido por un Estado miembro en este sector tan sensible. Por consiguiente, se

propone proceder a la consulta previa del Comité del IVA cuando un Estado miembro desee introducir un tipo reducido para el suministro de gas natural, electricidad o calefacción urbana.

Régimen de IVA aplicable a las empresas comunes (artículo 1, punto 10))

Para que un organismo internacional se pueda beneficiar de la exención prevista en el artículo 151 de la Directiva sobre el IVA, debe haber sido creado por, al menos, dos Estados reconocidos por la Unión Europea o por una organización internacional existente (que actúe, en su caso, conjuntamente con otras organizaciones internacionales o Estados) en el marco de objetivos legítimos perseguidos conjuntamente y que no sean, en esencia, de índole económica. Las empresas comunes no pueden considerarse este tipo de organismos internacionales, pero son responsables de aplicar políticas comunitarias en las que no sólo entran en juego financiaciones comunitarias, sino también la contribución de los Estados miembros con cargo a sus presupuestos nacionales.

A fin de evitar los efectos de la imposición de las compras efectuadas por dichas empresas –cuyas actividades no están, por lo general, gravadas con el IVA y cuyo IVA soportado no causa derecho a deducción–, es necesario conceder a las empresas comunes un tratamiento análogo al que se concede a los organismos internacionales. Así pues, para equiparar las empresas comunes con los organismos internacionales, se propone incluir en la Directiva sobre el IVA el nuevo artículo 151 *bis*. Sin embargo, dicho tratamiento sólo se concede a los organismos creados por las Comunidades Europeas, dotados de personalidad jurídica y receptores de subvenciones con cargo a su presupuesto general. Está previsto que la exención no se aplique a las entregas de bienes y prestaciones de servicios para uso privado de los miembros de dichas empresas.

Consideración de algunas consecuencias de la ampliación (artículo 1, puntos 2), 6), 8) y 12) a 16)).

En el marco de su adhesión, Bulgaria y Rumanía fueron autorizadas para conceder la franquicia del impuesto a las pequeñas empresas. Por motivos de claridad y transparencia, esta excepción está integrada en el artículo 287. Para tener en cuenta, en ese mismo marco, la autorización concedida a estos nuevos Estados miembros para seguir aplicando la exención del IVA al transporte internacional de personas, se han incluido en la Directiva sobre el IVA los nuevos artículos 390 *bis* y 390 *ter*.

Disposiciones para el ejercicio del derecho a deducción en el caso de los bienes y servicios relativos a determinados bienes inmuebles (artículo 1, punto 11)).

En el marco del derecho a deducción, el principio básico previsto en el artículo 168 de la Directiva sobre el IVA prevé que el sujeto pasivo tenga derecho a deducir el IVA cuando los bienes y servicios a los que se refiere el IVA abonado o devengado se utilicen para la realización de operaciones que causen derecho a deducción.

El objetivo de la disposición es clarificar el ejercicio del derecho a deducción cuando se refiera a un bien inmobiliario destinado, al mismo tiempo, a uso profesional y no profesional. Éste es el caso, sobre todo, del IVA relacionado con la compra de bienes inmuebles, pero también con determinadas prestaciones de servicios como la

construcción, la renovación o la transformación sustancial, que en el plano económico puede resultar equiparable a la adquisición o la construcción de un bien inmueble. Del ámbito de aplicación de la medida propuesta se excluyen, en cambio, las simples reparaciones o mejoras.

La disposición prevé ahora que, en las situaciones previstas en el párrafo anterior, la deducción inicial se limite a la utilización efectiva del bien para operaciones que causen derecho a deducción en el momento en que el impuesto es devengable. Por lo tanto, en caso de utilización mixta, ya no sería posible deducir inmediatamente todo el IVA soportado.

Teniendo en cuenta esta limitación de la deducción para el sujeto pasivo, se ha instaurado un sistema de rectificación que tenga en cuenta los cambios entre el uso profesional y el no profesional de los bienes inmuebles de que se trate durante un lapso de tiempo equivalente al período de regularización vigente para los bienes de inversión inmobiliaria. El nuevo sistema se aplicaría tanto a los aumentos como a las disminuciones del uso profesional. Este sistema sustituiría, por una parte, la imposición del uso no profesional (artículo 26 de la Directiva sobre el IVA) durante el período de rectificación e instauraría, por otra parte, un sistema de rectificación en favor del sujeto pasivo en caso de aumento del uso profesional relativo a operaciones causantes de derecho a deducción. Este sistema funciona de forma parecida al ya existente de regularización de las deducciones en el caso de los bienes de inversión, que ajusta, para la parte profesional, la variación del porcentaje de las operaciones gravadas (y otras operaciones con derecho a deducción) y exentas (sin derecho a deducción) a lo largo del período de regularización. Por lo que se refiere a la relación entre las operaciones profesionales y particulares (o no profesionales), el nuevo sistema de rectificación se aplica paralelamente al sistema de regularización, que no sufre ninguna modificación cuando el bien inmueble constituye un bien de inversión.

Así pues, para clarificar la manera de ejercer el derecho a deducción en el caso de los bienes inmuebles de uso mixto, se propone insertar en la Directiva sobre el IVA el artículo 168 *bis*.

Propuesta de

DIRECTIVA DEL CONSEJO

por la que se modifican diversas disposiciones de la Directiva 2006/112/CE, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido

EL CONSEJO DE LA UNIÓN EUROPEA,

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

Vista la propuesta de la Comisión¹,

Visto el dictamen del Parlamento Europeo²,

Visto el dictamen del Comité Económico y Social Europeo³,

Considerando lo siguiente:

- (1) La Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido⁴, debe adaptarse para incorporar diversas modificaciones, casi todas de carácter técnico.
- (2) Cuando se trata de las disposiciones relativas a la importación y al lugar de imposición de las entregas de gas natural y electricidad, el régimen especial establecido en virtud de la Directiva 2003/92/CE del Consejo, de 7 de octubre de 2003, por la que se modifica la Directiva 77/388/CEE en lo referente a las normas relativas al lugar de entrega del gas y la electricidad⁵, no se aplica a las importaciones y entregas de gas natural realizadas a través de los gasoductos que no forman parte de la red de distribución y, en particular, los gasoductos de la red de transporte a través de los cuales se realizan casi todas las operaciones transfronterizas por gasoducto. Por lo tanto, hay que incluir en el ámbito de aplicación del régimen especial las importaciones y entregas de gas natural realizadas a través de todos los gasoductos.
- (3) Este régimen especial no se puede aplicar en la actualidad tampoco a las importaciones y entregas de gas natural realizadas mediante buques de transporte de gas natural, aunque este gas es de características idénticas a las del importado o entregado por gasoductos, y está destinado, tras su regasificación, a ser transportado a través de gasoductos. Por lo tanto, deben incluirse en el ámbito de aplicación del régimen

¹ DO C de , p.

² DO C de , p.

³ DO C de , p.

⁴ DO de 11.12.2006, p. 1. Directiva modificada por la Directiva 2006/138/CE del Consejo (DO L 384 de 29.12.2006, p. 92).

⁵ DO L 260 de 11.10.2003, p. 8.

especial las importaciones y entregas de gas natural realizadas mediante buques de transporte de gas natural.

- (4) Las primeras redes transfronterizas de calor o frío ya han entrado en servicio. Los problemas relativos a la entrega o la importación de calor o frío se plantean en los mismos términos que en el caso del gas natural o la electricidad. Las normas vigentes para el gas natural y la electricidad ya garantizan que el IVA se perciba en el lugar donde son consumidos efectivamente por el adquiriente, evitando así cualquier posible falseamiento de la competencia entre Estados miembros. Por lo tanto, procede aplicar al calor y el frío el mismo régimen que se aplica al gas natural y la electricidad.
- (5) Por lo que se refiere al lugar de imposición del IVA por las prestaciones de servicios, la legislación vigente sólo prevé la aplicación de un régimen especial para la provisión de acceso a los sistemas de distribución de gas natural y electricidad. Sin embargo, algunos grandes consumidores de gas o electricidad están conectados directamente con la red de transporte y no con la red de distribución. Por lo tanto, conviene ampliar el ámbito de aplicación de este régimen especial a todas las prestaciones de servicios relacionadas con la provisión de acceso a todas las redes de electricidad y gas natural, así como a las de calor o frío.
- (6) La experiencia adquirida con la reciente aplicación del procedimiento actualmente en vigor, por el que se dan instrucciones a la Comisión para que se pronuncie sobre la existencia de un riesgo de falseamiento de la competencia provocado por un tipo reducido del IVA aplicable a las entregas de gas natural, electricidad y calefacción urbana, ha evidenciado su carácter obsoleto y superfluo. Las normas de determinación del lugar de imposición garantizan que el IVA se perciba en el lugar donde el gas natural, la electricidad, el calor y el frío son efectivamente consumidos por el comprador. Por lo tanto, estas normas evitan cualquier posible falseamiento de la competencia entre Estados miembros. Sin embargo, sigue siendo importante garantizar que la Comisión y los demás Estados miembros dispongan de información suficiente sobre la introducción de cualquier tipo reducido por un Estado miembro en este sector tan sensible. Por consiguiente, es necesario un procedimiento de consulta previa del Comité del IVA.
- (7) Las empresas comunes y otras estructuras creadas en virtud del artículo 171 del Tratado CE son responsables de aplicar las políticas comunitarias. Para evitar las repercusiones de una imposición en beneficio del Estado miembro donde el impuesto es adeudado, pero en detrimento de los demás Estados miembros y de las Comunidades Europeas, es necesario conceder la exención del IVA soportado en sus compras a las empresas comunes creadas por las Comunidades, dotadas de personalidad jurídica y que reciban subvenciones con cargo a su presupuesto general en virtud del Reglamento (CE, Euratom) n° 1605/2002 del Consejo, de 25 de junio de 2002, por el que se aprueba el Reglamento financiero aplicable al presupuesto general de las Comunidades Europeas⁶.

⁶ DO L 248 de 16.09.2002, p. 1. Reglamento modificado por el Reglamento (CE, Euratom) n° 1995/2006 (DO L 390 de 30.12.2006, p. 1).

- (8) En el marco de su adhesión, Bulgaria y Rumanía fueron autorizadas para conceder una franquicia fiscal a las pequeñas empresas y seguir aplicando una exención al transporte internacional de personas. Por motivos de claridad y coherencia, estas excepciones deben integrarse en la propia Directiva.
- (9) Por lo que se refiere al derecho a deducción, la norma básica establece que el derecho sólo existe cuando los bienes y servicios son utilizados por un sujeto pasivo a los fines de las operaciones con derecho a deducción. Esta norma debe clarificarse y reforzarse para que los sujetos pasivos reciban un tratamiento idéntico en el caso de aquellos bienes que, si bien están destinados a la actividad económica del sujeto pasivo, no se utilizan exclusivamente para fines relacionados con dicha actividad. Por lo tanto, se ha de limitar el ejercicio inicial del derecho a deducción al uso que da lugar a operaciones causantes de derecho a deducción en el momento en que el impuesto es exigible.
- (10) En este contexto, procede aplicar esta norma a los bienes inmuebles entregados al sujeto pasivo y a los servicios importantes prestados en relación con dichos bienes. Estas situaciones constituyen los casos más significativos, teniendo en cuenta, por una parte, el valor y larga vida económica de esos bienes y, por otra, el hecho de que el uso mixto de este tipo de bienes es una práctica corriente.
- (11) Teniendo en cuenta la limitación del ejercicio inicial del derecho a deducción, y con el fin de garantizar un sistema de deducción equitativo para los sujetos pasivos, hay que prever un sistema de rectificación que tenga en cuenta los cambios de uso, profesional y no profesional, de esos bienes inmuebles durante un lapso de tiempo equivalente al período de regularización vigente para los bienes de inversión inmobiliaria.
- (12) Procede, por consiguiente, modificar la Directiva 2006/112/CE en consecuencia.

HA ADOPTADO LA PRESENTE DIRECTIVA:

Artículo 1

La Directiva 2006/112/CE queda modificada como sigue:

- 1) En el artículo 2, el apartado 3 se sustituye por el texto siguiente:

«3. Se considerarán "productos sujetos a impuestos especiales", los productos energéticos, el alcohol y las bebidas alcohólicas y las labores del tabaco tal y como se definen en las disposiciones comunitarias vigentes, pero no el gas natural suministrado por gasoducto o por buque de transporte de gas natural, ni la electricidad, ni el calor o el frío suministrados a través de las redes de calor o frío.»

- 2) En el artículo 13, el apartado 2 se sustituye por el texto siguiente:

«2. Los Estados miembros podrán considerar actividades de las autoridades públicas las actividades de los organismos de Derecho público que estén exentas en virtud de los artículos 132, 135, 136, 371, 374 a 377, 378, apartado 2, 379, apartado 2, y 380 a 390 *ter*.»

- 3) En el artículo 17, apartado 2, la letra d) se sustituye por el texto siguiente:
- «d) el suministro de gas natural por gasoducto o por buque de transporte de gas natural, electricidad, o calor o frío a través de las redes de calor o frío, en las condiciones previstas en los artículos 38 y 39;»
- 4) Los artículos 38 y 39 se sustituyen por el texto siguiente:

«Artículo 38

1. En el caso de las entregas de gas natural por gasoducto o por buque de transporte de gas natural, electricidad, o calor o frío a través de las redes de calor o frío, a un sujeto pasivo revendedor, se considerará que el lugar de la entrega es el lugar donde el sujeto pasivo revendedor tiene la sede de su actividad económica o dispone de un establecimiento permanente para el cual se entregan los bienes, o, de no existir la sede de actividad económica o el establecimiento permanente mencionados, el lugar en el que tiene su domicilio permanente o su residencia habitual.

2. A efectos del apartado 1, se entenderá por "sujeto pasivo revendedor" el sujeto pasivo cuya actividad principal respecto de las compras de gas natural, electricidad, o calor o frío, consista en la reventa de dichos productos y cuyo consumo de los mismos sea insignificante.

Artículo 39

En el caso de entregas de gas natural por gasoducto o por buque de transporte de gas, electricidad, o calor o frío, cuando no estén contempladas en el artículo 38, se considerará que el lugar de la entrega es el lugar donde el adquiriente realiza el uso y consumo efectivos de los bienes.

Cuando el adquiriente no consuma efectivamente la totalidad o parte del gas natural, la electricidad o el calor o el frío, estos bienes no consumidos se considerarán usados y consumidos en el lugar donde el adquiriente tenga la sede de su actividad económica o disponga de un establecimiento permanente para el que se entregan los bienes. De no existir la sede de actividad económica o el establecimiento permanente mencionados, se entenderá que ha usado y consumido los bienes en el lugar donde tiene su domicilio permanente o su residencia habitual.»

- 5) En el artículo 56, apartado 1, la letra h) se sustituye por el texto siguiente:
- «h) la provisión de acceso a las redes de transporte o de distribución de gas natural y electricidad, o a las redes de calor o frío, así como la prestación de servicios de transporte o transmisión a través de dichas redes, y de otros servicios directamente relacionados con éstos;»
- 6) En el artículo 80, apartado 1, letra b), los términos «380 a 390» se sustituyen por los términos «380 a 390 *ter*».
- 7) El artículo 102 se sustituye por el texto siguiente:

«Artículo 102

Previa consulta del Comité del IVA, todo Estado miembro podrá aplicar un tipo impositivo reducido a las entregas de gas natural, electricidad o calefacción urbana.»

- 8) En el artículo 136, letra a), los términos «artículos 380 a 390» se sustituyen por los términos «artículos 380 a 390 *ter*».
- 9) En el artículo 143, la letra l) se sustituye por el texto siguiente:
- «l) las importaciones de gas natural por gasoducto o por buque de transporte gas, electricidad, o calor o frío a través de las redes de calor o frío.»
- 10) Se inserta el artículo 151 *bis* siguiente:

«Artículo 151 bis

A efectos del artículo 151, apartado 1, párrafo primero, letra b), se asimilarán a los organismos internacionales las empresas comunes, y cualesquiera otras estructuras necesarias para la buena ejecución de los programas comunitarios de investigación, desarrollo tecnológico y demostración, creadas por las Comunidades Europeas en virtud del artículo 171 del Tratado CE, dotadas de personalidad jurídica y que reciban subvenciones con cargo a su presupuesto general en virtud del artículo 185 del Reglamento (CE, Euratom) n° 1605/2002 del Consejo⁷, a condición de que no ejerzan actividades económicas con arreglo al artículo 9, apartado 1, de la presente Directiva.

Sin embargo, la exención prevista en el artículo 151, apartado 1, párrafo primero, letra b), no se aplicará a las entregas de bienes y prestaciones de servicios para uso privado de los miembros de las empresas comunes o de cualesquiera otras estructuras mencionadas en el párrafo primero.»

- 11) Se inserta el artículo 168 *bis* siguiente:

«Artículo 168 bis

En caso de adquisición, construcción, renovación o transformación sustancial de un bien inmueble, el ejercicio inicial del derecho a deducción causado en el momento en que el impuesto es exigible se limitará al porcentaje de su utilización efectiva para operaciones causantes de derecho a deducción.

Sin perjuicio del artículo 26, los cambios relativos al porcentaje de utilización de un bien inmueble a que se refiere el párrafo primero se tendrán en cuenta, en las condiciones previstas en los artículos 187, 188, 190 y 192, para la rectificación del ejercicio inicial del derecho a deducción.

⁷ DO L 248 de 16.9.2002, p. 1.

Los cambios contemplados en el párrafo segundo se tendrán en cuenta durante el período determinado por los Estados miembros, en virtud del artículo 187, apartado 1, para los bienes de inversión inmobiliaria.»

- 12) En el artículo 221, apartado 2, los términos «artículos 380 a 390» se sustituyen por los términos «artículos 380 a 390 *ter*».
- 13) En el artículo 287, se añaden los puntos 17) y 18) siguientes:
«17) Bulgaria: 25 600 euros;
18) Rumanía: 35 000 euros.»
- 14) Se insertan los artículos 390 *bis* y 390 *ter* siguientes:

«Artículo 390 bis

Bulgaria podrá seguir aplicando una exención, en las condiciones que existían en dicho Estado miembro en la fecha de su adhesión, al transporte internacional de personas que figura en el anexo X, parte B, punto 10), mientras se aplique esa misma exención en alguno de los Estados miembros que formaban parte de la Comunidad el 1 de enero de 2007.

Artículo 390 ter

Rumanía podrá seguir aplicando una exención, en las condiciones que existían en dicho Estado miembro en la fecha de su adhesión, al transporte internacional de personas que figura en el anexo X, parte B, punto 10), mientras se aplique esa misma exención en alguno de los Estados miembros que formaban parte de la Comunidad el 1 de enero de 2007.»

- 15) En el artículo 391, los términos "artículos 380 a 390" se sustituyen por los términos "artículos 380 a 390 *ter*".
- 16) En el anexo X, el título se sustituye por el texto siguiente:

«LISTA DE OPERACIONES OBJETO DE LAS EXCEPCIONES A QUE SE REFIEREN LOS ARTÍCULOS 370 Y 371, Y LOS ARTÍCULOS 375 A 390 *TER*»

Artículo 2

Incorporación al ordenamiento interno

1. Los Estados miembros pondrán en vigor las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas necesarias para dar cumplimiento a lo establecido en la presente Directiva con efecto a 1 de julio de 2008. Comunicarán inmediatamente a la Comisión el texto de dichas disposiciones, así como un cuadro de correspondencias entre las mismas y la presente Directiva.

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

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

Artículo 3

La presente Directiva entrará en vigor el vigésimo día siguiente al de su publicación en el *Diario Oficial de la Unión Europea*.

Artículo 4

Los destinatarios de la presente Directiva son los Estados miembros.

Hecho en Bruselas, el

*Por el Consejo
El Presidente*