



COMISION DE LAS COMUNIDADES EUROPEAS

Bruselas, 03.04.1996
COM(96) 144 final

Propuesta de

DECISIÓN DEL CONSEJO

por la que se autoriza al Reino de los Países Bajos a aplicar una medida de excepción a lo dispuesto en el artículo 11 de la Sexta Directiva (77/388/CEE) en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios

(presentada por la Comisión)

EXPOSICIÓN DE MOTIVOS

Mediante carta registrada en la Secretaría General de la Comisión el 13 de agosto de 1993, el Gobierno neerlandés solicitó autorización, amparándose en lo previsto en el artículo 27 de la Sexta Directiva 77/388/CEE del Consejo, de 17 de mayo de 1977, en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios - Sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido: base imponible uniforme¹, para aplicar, en el sector del arrendamiento inmobiliario, una medida de excepción a lo dispuesto en los artículos 11 y 20 de dicha Directiva.

Conforme a lo establecido en el apartado 3 del artículo 27 de la Sexta Directiva, los demás Estados miembros fueron informados de la solicitud de los Países Bajos mediante carta de 13 de septiembre de 1993.

Al objeto de combatir la evasión fiscal, el Gobierno neerlandés solicitó autorización para introducir en su legislación las siguientes disposiciones:

- ampliar a 20 años el período de regularización de las deducciones del IVA aplicado a los bienes inmuebles, en lugar de los 10 años previstos en el apartado 2 del artículo 20 de la Sexta Directiva;
- establecer una base imponible mínima para los arrendamientos inmobiliarios sujetos al impuesto;
- establecer una base imponible mínima para la constitución de derechos reales limitados sobre bienes inmuebles.

La Comisión estimó que, por un lado, estas medidas se apartaban de forma excesivamente radical de lo previsto en el artículo 11 de la Sexta Directiva, que constituye una disposición esencial del sistema común del IVA, y, por otro, eran desproporcionadas con respecto al objetivo perseguido.

En consecuencia, dado que estas medidas suscitaban serias objeciones por su parte, la Comisión solicitó el 11 de noviembre de 1993, con arreglo a lo dispuesto en el apartado 4 del artículo 27 de la Sexta Directiva, que el Consejo examinase el caso.

El Grupo de Asuntos Financieros del Consejo inició el examen de la solicitud neerlandesa en la reunión del 13 de octubre de 1994.

¹ DO nº L 145 de 13.6.1977, p. 1. Directiva modificada en último lugar por la Directiva 95/7/CE (DO nº L 102 de 5.5.1995, p. 18).

Posteriormente, los Países Bajos expresaron el deseo de modificar la solicitud que habían presentado y mantener exclusivamente la solicitud relativa a la fijación de una base imponible mínima para la constitución de derechos reales sobre edificios o partes de edificios y el correspondiente terreno. Además, la medida especial sólo podría aplicarse en el supuesto de que el adquirente de los derechos reales fuese una persona jurídica que no tuviera la condición de sujeto pasivo o un sujeto pasivo que realizase operaciones exentas que no le permitiesen deducir el IVA, lo que excluye del ámbito de aplicación de la medida especial a los particulares y los sujetos pasivos cuyas operaciones originen derecho a deducción.

En efecto, se ha comprobado que, en la práctica, los montajes fiscales destinados a eludir parcialmente el pago del IVA aplicable a los bienes inmuebles se efectúan sobre todo en beneficio de personas jurídicas que no tienen la condición de sujeto pasivo o sujetos pasivos cuyas actividades no originan derecho a deducir el IVA.

Las prácticas que los Países Bajos se proponen combatir a través de la medida especial consisten generalmente en lo siguiente. Una persona jurídica no considerada sujeto pasivo (por ejemplo, un municipio) o un sujeto pasivo que ejerce exclusivamente actividades que no le dan derecho a deducir el IVA (por ejemplo, un colegio) tiene intención de adquirir o hacer construir un nuevo edificio. Si esta persona (en lo sucesivo denominada "A") realiza por sí misma la operación, debe soportar íntegramente la cuota de IVA correspondiente bien a la adquisición, bien a las obras de construcción.

Para evitar esta carga fiscal, es otra persona jurídica (en lo sucesivo "B") la que adquiere el edificio. La única actividad económica de B es la constitución de derechos reales sobre el bien inmueble en beneficio de A. Esta actividad de B le permite deducir íntegramente el IVA soportado en la adquisición o las obras de construcción del edificio.

Cuando el período de regularización de las cuotas deducidas por los bienes de inversión inmobiliaria ha concluido, B vende a A el edificio, quien adquiere su plena propiedad. Esta venta puede entonces disfrutar de la exención prevista en la letra g) de la parte B del artículo 13 de la Sexta Directiva.

La evasión fiscal se produce, por tanto, cuando las partes acuerdan, por un lado, un precio anormalmente bajo para la constitución de derechos reales, sujeta al IVA, y, por otro, la compensación de este precio reducido mediante un precio elevado para la venta de la plena propiedad con exención del IVA. Esto permite al adquirente final A disponer de un edificio y convertirse en su propietario al cabo de un tiempo, reduciendo considerablemente la carga fiscal correspondiente al mismo.

La medida prevista está, pues, destinada a establecer, para la constitución de derechos reales sobre edificios o partes de edificios y sobre el terreno en que estén construidos - derechos que se consideran bienes materiales en aplicación de lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 5 de la Sexta Directiva-, una base imponible mínima igual al

valor normal de mercado de tales derechos. No obstante, el IVA sólo se liquidará en función de la base imponible mínima cuando la Administración pueda demostrar que la base imponible determinada con arreglo a las normas habituales de la citada Directiva (esto es, en función del precio acordado por las partes) es anormalmente baja en relación con el precio que podría obtenerse por el mismo bien en condiciones de libre competencia entre partes independientes.

Sin embargo, la aplicación de esta medida no puede limitarse a los casos de constitución de derechos reales sobre edificios nuevos o partes de edificios nuevos a que se refiere la letra a) del apartado 3 del artículo 4 de la Sexta Directiva. En virtud de la facultad que confiere la letra b) de la parte C del artículo 13 de dicha Directiva, los Países Bajos permiten a los sujetos pasivos optar por la aplicación del impuesto a la constitución de derechos reales sobre edificios o partes de edificios y el terreno correspondiente distintos de los contemplados en la letra a) del apartado 3 del artículo 4.

La Comisión considera que la disposición prevista por los Países Bajos constituye ciertamente una medida de lucha contra la evasión fiscal a efectos de lo dispuesto en el artículo 27 de la mencionada Directiva. Además, la Comisión opina que, habida cuenta de que la medida especial sólo se aplicará, en principio, en casos limitados (cuando se demuestre que el precio acordado es anormalmente bajo), las disposiciones de excepción son proporcionales al objetivo perseguido.

Dado el carácter excepcional de la disposición, la Comisión estima que resulta oportuno autorizar a los Países Bajos a aplicar la medida prevista. No obstante, al objeto de poder evaluar sus efectos tras un determinado período de aplicación, dicha autorización deberá concederse por tiempo limitado, concretamente hasta el 31 de diciembre de 1998.

Propuesta de
DECISIÓN DEL CONSEJO

por la que se autoriza al Reino de los Países Bajos a aplicar una medida de excepción a lo dispuesto en el artículo 11 de la Sexta Directiva (77/388/CEE) en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios

(presentada por la Comisión)

EL CONSEJO DE LA UNIÓN EUROPEA,

Visto el Tratado constitutivo de la Comunidad Europea,

Vista la Sexta Directiva 77/388/CEE del Consejo, de 17 de mayo de 1977, en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios - Sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido: base imponible uniforme¹, y en particular su artículo 27,

Vista la propuesta de la Comisión,

Considerando que, con arreglo a lo previsto en el apartado 1 del artículo 27 de la Directiva 77/388/CEE, el Consejo, por unanimidad y a propuesta de la Comisión, puede autorizar a cualquier Estado miembro para que establezca medidas especiales de inaplicación de dicha Directiva, a fin de simplificar la recaudación del impuesto o de evitar determinados fraudes o evasiones fiscales;

Considerando que, mediante carta registrada en la Comisión el 13 de agosto de 1993, el Reino de los Países Bajos solicitó autorización para aplicar una medida de excepción a lo previsto en los artículos 11 y 20 de la Directiva 77/388/CEE;

Considerando que, conforme a lo establecido en el apartado 3 del artículo 27 de la Sexta Directiva, los demás Estados miembros fueron informados el 13 de septiembre de 1993 de la solicitud presentada por el Reino de los Países Bajos;

Considerando que, mediante carta de fecha 11 de noviembre de 1993, la Comisión, al estimar que la solicitud del Gobierno neerlandés suscitaba serias objeciones por su parte, requirió que el Consejo examinara el asunto, de conformidad con lo dispuesto en el apartado 4 del artículo 27 de la Sexta Directiva;

¹ DO n° L 145 de 13.6.1977, p. 1. Directiva modificada en último lugar por la Directiva 95/7/CE (DO n° L 102 de 5.5.1995, p. 18).

Considerando que, posteriormente, el Gobierno neerlandés modificó su solicitud, reduciendo considerablemente el alcance de las medidas de excepción al sistema común del IVA;

Considerando que la solicitud se limita a una medida destinada a establecer una base imponible mínima para la constitución de derechos reales sobre edificios o partes de edificios y la porción de terreno sobre la que éstos se levantan, cuando quien adquiera tales derechos sea una persona jurídica que no tenga la condición de sujeto pasivo o un sujeto pasivo que realice operaciones exentas que no originen derecho a deducir el IVA;

Considerando que, en virtud de lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 5 de la Sexta Directiva, los Países Bajos asimilan la constitución de derechos reales a una entrega de bienes;

Considerando que, en virtud de la facultad que confiere la letra b) de la parte C del artículo 13 de la Sexta Directiva, los Países Bajos permiten a los sujetos pasivos optar por la tributación de la constitución de derechos reales sobre edificios o partes de edificios y la porción del terreno sobre la que éstos se levantan distintos de los contemplados en la letra a) del apartado 3 del artículo 4 de la citada Directiva, y que, por consiguiente, la medida especial se refiere igualmente a tales operaciones;

Considerando que, al determinar la base imponible de ciertas entregas en función del valor normal de mercado, la medida prevista constituye una excepción a lo dispuesto en la letra a) del apartado 1 de la parte A del artículo 11 de la Sexta Directiva, que establece que la base imponible en las entregas de bienes está constituida por la totalidad de la contraprestación que quien realice la entrega obtenga o vaya a obtener del comprador de los bienes o de un tercero, incluidas las subvenciones directamente vinculadas al precio de estas operaciones;

Considerando que la medida especial está destinada a impedir la evasión fiscal que se produce cuando las partes contratantes acuerdan, por un lado, un precio anormalmente bajo para la constitución de derechos reales, sujeta al IVA, y por otro, la compensación del mismo mediante un precio elevado para la venta de la plena propiedad con exención del IVA;

Considerando, no obstante, que la medida especial sólo será aplicable cuando la Administración pueda demostrar que la base imponible determinada con arreglo a lo dispuesto en la letra a) del apartado 1 de la parte A del artículo 11 es anormalmente baja, quedando excluida la posibilidad de recurrir a simples presunciones y entendiéndose que los interesados habrán de poder aportar la prueba contraria en caso de que refuten el valor normal fijado por la Administración;

Considerando que, habida cuenta de su reducido ámbito de aplicación, la medida especial es proporcional al objetivo perseguido;

Considerando que la autorización se concederá temporalmente, lo que permitirá evaluar los efectos de la medida tras un determinado período de aplicación;

Considerando que la medida especial prevista no tiene ninguna repercusión negativa para los recursos propios de la Comunidad Europea procedentes del impuesto sobre el valor añadido,

HA ADOPTADO LA PRESENTE DECISIÓN:

Artículo 1

No obstante lo dispuesto en la letra a) del apartado 1 de la parte A del artículo 11 de la Directiva 77/388/CEE, el Reino de los Países Bajos queda autorizado para utilizar el valor normal, tal como se define en la letra d) del apartado 1 de la parte A del artículo 11 de la citada Directiva, como base imponible de la constitución de derechos reales sobre edificios o partes de edificios y la porción de terreno sobre la que éstos se levantan, considerados bienes materiales en aplicación de lo previsto en el apartado 3 del artículo 5 de la misma Directiva, cuando concurren las dos circunstancias siguientes:

- que la base imponible fijada con arreglo a lo establecido en la letra a) del apartado 1 de la parte A del artículo 11 sea anormalmente baja en relación con el precio que podrían acordar por el bien considerado, en condiciones de libre competencia, partes independientes;
- que quien adquiriera los derechos reales sea una persona jurídica que no tenga la condición de sujeto pasivo o un sujeto pasivo que realice actividades exentas que no le confieran derecho a deducir el IVA.

Artículo 2

La presente autorización será válida hasta el 31 de diciembre de 1998.

Artículo 3

El destinatario de la presente Decisión es el Reino de los Países Bajos.

Hecho en Bruselas, el

Por el Consejo
El Presidente

DOCUMENTOS

ES

09

N° de catálogo : CB-CO-96-148-ES-C

ISBN 92-78-02234-9

Oficina de Publicaciones Oficiales de las Comunidades Europeas

L-2985 Luxemburgo