



COMISIÓN DE LAS COMUNIDADES EUROPEAS

Bruselas, 20.7.2005
COM(2005) 334 final

2003/0329 (CNS)

Propuesta modificada de

DIRECTIVA DEL CONSEJO

por la que se modifica la Directiva 77/388/CEE en lo que respecta al lugar de prestación de servicios

(presentada por la Comisión con arreglo al apartado 2 del artículo 250 del Tratado CE)

EXPOSICIÓN DE MOTIVOS

1) CONTEXTO DE LA PROPUESTA

- **Fundamento y objetivos de la propuesta**

Cuando la Comisión Europea adoptó inicialmente su nueva estrategia en materia de IVA, se señaló la modernización de las normas sobre el lugar de la prestación de servicios entre las prioridades de cara al futuro.

Se inició así una revisión completa y pormenorizada del conjunto de normas que regulan el lugar de la prestación de servicios. En consonancia con las orientaciones definidas por la Comisión en relación con la labor futura, la citada revisión se basó en el principio con arreglo al cual el IVA debe aplicarse en el lugar en el que se realiza el consumo.

Uno de los propósitos que guían la presente revisión es simplificar en mayor medida las normas de tributación por IVA aplicables a los operadores con arreglo a los objetivos fijados en la estrategia de Lisboa.

- **Contexto general**

A fin de garantizar que las normas sobre el lugar de la prestación de servicios – y, por ende, el de aplicación del impuesto – cumplan el objetivo de hacer que el impuesto revierta al país donde se realiza el consumo, la Comisión propuso modificar las normas sobre el lugar de la prestación de servicios a los sujetos pasivos, estableciendo, como norma general, la impositividad de tales prestaciones en el Estado miembro donde esté establecido su destinatario y ampliando al mismo tiempo el alcance del mecanismo de inversión del sujeto pasivo. Una vez instrumentadas, las mencionadas modificaciones deberán asegurar la sujeción al impuesto en el lugar de consumo.

Dado que las anteriores consideraciones son también globalmente válidas en lo que respecta a la prestación de servicios a personas que no tengan la condición de sujeto pasivo, carecería de sentido no modificar asimismo las normas a ese respecto. Con arreglo a la normativa vigente, y en ausencia de disposiciones específicas, esas prestaciones se gravan en el lugar donde esté establecido el proveedor del servicio. No obstante, si dichos servicios pueden prestarse a distancia y el destinatario de los mismos soporta íntegramente la carga tributaria, existe un riesgo evidente de falseamiento de la competencia. Además, la existencia de tipos de IVA distintos tiene consecuencias más importantes cuando el destinatario de los servicios no es sujeto pasivo, ya que puede influir en las decisiones de las empresas sobre el posible traslado de sus actividades.

Para evitar que aumente la complejidad de las operaciones, las modificaciones que se proponen en cuanto a la determinación del lugar de la prestación de servicios a personas que no tengan la condición de sujeto pasivo deberían coincidir, en gran medida, con las normas propuestas sobre la imposición de servicios análogos a sujetos pasivos. Lo que es más, toda modificación debería evitar incrementar los costes administrativos que soportan los operadores.

Al objeto de simplificar las obligaciones de los operadores que realizan entregas de

bienes y prestaciones de servicios transfronterizas, la Comisión ha propuesto ya un mecanismo de «ventanilla única» que permita a los operadores cumplir en el Estado miembro en el que están establecidos todas las obligaciones que, en materia de IVA, se deriven de las operaciones efectuadas en el conjunto de la UE. Dicho mecanismo permitirá a los operadores utilizar un solo número de identificación a efectos del IVA para todas las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en la UE y presentar las declaraciones del IVA en un portal electrónico único, desde el cual se transmitirán automáticamente a los distintos Estados miembros donde los operadores hayan entregado los bienes o prestado los servicios. Dicho mecanismo de ventanilla única facilitará a los proveedores el cumplimiento de sus obligaciones cuando sean deudores del impuesto en un Estado miembro en el que no estén establecidos o en el que no estén identificados a efectos del IVA.

Con el mecanismo de ventanilla única, el Estado miembro en el que el sujeto pasivo figure identificado a efectos del IVA obtendrá una visión completa de las operaciones realizadas por este último en el conjunto de la UE. Se mantendrá, de este modo, la calidad general de los controles y se garantizará, en todos los casos, el pago del IVA en la UE. De manera más específica, será preciso efectuar controles pormenorizados para comprobar que el impuesto haya sido correctamente pagado en el Estado miembro en que corresponda y, si procede, cerciorarse de que se efectúen los oportunos ajustes.

La imposición en el lugar de consumo de los servicios prestados a personas que no tengan la condición de sujeto pasivo garantiza que el efecto de los tipos del IVA aplicados en el lugar de prestación del servicio será siempre neutro. Con independencia de dónde esté establecido el sujeto pasivo que realiza la operación, ya sea en el interior o fuera de la UE, el servicio se gravará, y se gravará al tipo aplicable en el Estado miembro de consumo. De este modo, y dada la imposibilidad de lograr de momento una mayor armonización de los tipos del IVA, los Estados miembros tendrán plena libertad para fijar, con arreglo al actual régimen del IVA, sus propios tipos del impuesto, sin riesgo importante de falseamiento de la competencia en las referidas operaciones.

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

Las prestaciones entre sujetos pasivos se abordaron en una anterior propuesta presentada por la Comisión (COM(2003) 822). Si bien las modificaciones propuestas afectaban exclusivamente a los servicios prestados a sujetos pasivos, se proponía asimismo un nuevo conjunto de normas en sustitución de las actualmente vigentes en relación con el lugar de prestación de servicios. A fin de introducir la segunda y última parte de la reforma de las normas sobre el lugar de prestación, referente a los servicios prestados por sujetos pasivos a personas que no tengan la condición de sujeto pasivo, debería modificarse la presente propuesta, pendiente aún de adopción por el Consejo.

- **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**

Métodos y principales sectores de consulta, perfil general de los consultados:

A lo largo de los últimos meses, se han celebrado consultas con los Estados miembros en el seno de un grupo de trabajo de la Comisión, con objeto de analizar en profundidad los problemas relacionados con las normas que regulan el lugar de prestación de los servicios, y hallar la mejor forma de solucionarlos. Por otro lado, durante los meses de febrero y marzo del presente año, se ha lanzado una consulta pública en relación con esta cuestión. Se han recibido más de 70 respuestas por escrito remitidas por las asociaciones industriales y empresas de diversos sectores y países. Los principales sectores que han participado en la consulta han sido el de telecomunicaciones y comercio electrónico, el del transporte, las empresas de consultoría y los bufetes de abogados, los restaurantes, las agencias de viajes, las empresas de arrendamiento de vehículos, el sector industrial y algunas instituciones financieras.

Resumen de las respuestas y forma en que se han tenido en cuenta:

Las respuestas hacían referencia, en su mayoría, a la parte de la propuesta que aborda la modificación de las normas sobre el lugar de prestación de servicios a distancia, un cambio que permitiría gravar dichos servicios en el Estado miembro del destinatario. En opinión de las personas que respondieron a la consulta, tal cambio supondría, para los sectores afectados, cargas administrativas adicionales, y provocaría una serie de problemas de orden práctico que sería preciso solucionar. A pesar de juzgar válidas todas las observaciones remitidas, la Comisión sigue considerando necesaria la adopción de estas nuevas normas a fin de garantizar la imposición en el lugar de consumo y eliminar el falseamiento de la competencia derivado del traslado de las empresas a Estados miembros que apliquen tipos del IVA inferiores.

Asimismo, se han recibido numerosos comentarios respecto de la idea de modificar el lugar de prestación de los servicios de transporte de pasajeros. Si bien algunas empresas se han mostrado a favor de esta iniciativa, otras han manifestado su rotunda oposición, en particular, las compañías aéreas, temerosas de que las nuevas normas puedan incitar a los Estados miembros a suprimir la actual exención. El análisis de las respuestas ha mostrado que, en la mayoría de los casos, el lugar de imposición no se considera un problema fundamental. Sí se perciben, en cambio, como verdaderos problemas, los relacionados con las exenciones aplicadas por los Estados miembros y la desigualdad de trato, a efectos de IVA, del transporte aéreo y del transporte por carretera. Se ha hecho asimismo particular hincapié en los problemas prácticos que acarrearía, en su caso, la imposición de dichos servicios. En tales circunstancias, se ha decidido no proceder a la modificación de esta norma.

Las agencias de viajes y los operadores turísticos han mostrado asimismo gran preocupación ante la sugerencia de modificar las normas que rigen el lugar de prestación de servicios por parte de intermediarios, puesto que, de volver a aplicarse la norma general, tal como se ha propuesto, los operadores podrían verse impulsados a establecerse en otros Estados miembros o, incluso, en otros países no comunitarios. Este colectivo alegaba que, pese a que a veces son difíciles de aplicar, las normas actualmente en vigor resultan las más adecuadas para garantizar la imposición en el lugar de consumo. La presente propuesta toma nota de estos comentarios y mantiene las actuales normas en relación con este tipo de servicio.

Las empresas de arrendamiento de vehículos, con o sin opción de compra, se han mostrado firmemente partidarias de que los servicios que prestan estén sujetos a normas similares, independientemente de que sus clientes sean o no sujeto pasivo. Asimismo, se han declarado favorables a la aplicación de un trato diferenciado, según se trate de arrendamiento a largo plazo con opción de compra o de arrendamiento a corto plazo. Se han propuesto diversos criterios para la imposición de dichos servicios, como, por ejemplo, el lugar de uso o disfrute efectivo, el lugar de matriculación del automóvil, etc. La presente propuesta de Directiva ha tenido en cuenta las observaciones formuladas y dispone que el lugar de prestación de los servicios de arrendamiento a corto plazo debe ser el mismo ya se trate de prestaciones entre empresas o de prestaciones de empresas a consumidores, mientras que todos los servicios de arrendamiento a largo plazo de medios de transporte con opción de compra prestados tanto a sujetos pasivos como a personas que no sean sujeto pasivo deben ser objeto de imposición en el lugar de establecimiento del destinatario. Esta solución responde a la preocupación expresada por el sector de que, de otro modo, las empresas podrían trasladarse a Estados miembros que apliquen tipos del IVA inferiores.

Los sectores de la restauración y el *catering* han apoyado mayoritariamente la idea propuesta por la Comisión de gravar los servicios de restauración en el lugar de su prestación material o, cuando se presten a bordo de medios de transporte, en el lugar de partida. Así pues, el lugar de prestación de dichos servicios se modificará en consecuencia.

Entre el 3 de febrero y el 4 de abril se llevó a cabo una consulta a través de Internet. La Comisión recibió 71 respuestas cuyos resultados pueden consultarse en el sitio http://europa.eu.int/comm/taxation_customs/common/consultations/tax/index_en.htm.

- **Obtención y utilización de asesoramiento técnico**

No fue necesario ningún asesoramiento externo.

- **Evaluación de impacto**

En el ámbito de la fiscalidad indirecta, es preciso adoptar normas comunes en relación con el lugar de prestación de servicios considerados, a fin de evitar los casos de doble imposición o de no imposición de los operadores económicos considerados. El lanzamiento de una iniciativa por parte de la Comisión supone la mejor forma de lograr alcanzar ese objetivo, garantizando al mismo tiempo un máximo de flexibilidad a los Estados miembros.

A la hora de elaborar un nuevo acto legislativo comunitario en el ámbito del IVA con una repercusión directa sobre las empresas, como es el caso de la presente propuesta, la Comisión no sólo considera necesario consultar a las Administraciones tributarias, sino también a otras partes interesadas. Con objeto de preparar esta nueva propuesta, la Comisión comenzó por examinar con los Estados miembros, en enero de 2005, los principios generales de la misma en el seno de un grupo de trabajo. A continuación, se lanzó una consulta pública a través de Internet, y se mantuvieron amplios contactos informales con el entorno empresarial, mediante una participación activa en reuniones y foros sobre la cuestión, y mediante la organización de encuentros bilaterales con los sectores afectados.

Los resultados de este proceso de consulta se tuvieron en cuenta en la mayor medida posible y, posteriormente, han sido remitidos de nuevo a los Estados miembros. Todo ello ha desembocado en la presente propuesta de Directiva del Consejo, que mantiene un delicado equilibrio entre las necesidades de control y de correcta asignación de los recursos procedentes del IVA a las Administraciones tributarias, y la necesidad de establecer normas sencillas y uniformes en favor de los operadores económicos.

3) ASPECTOS JURÍDICOS DE LA PROPUESTA

- **Resumen de la acción propuesta**

La presente propuesta tiene por objeto la modificación de determinadas disposiciones de la Sexta Directiva que regulan el lugar de prestación de servicios a personas que no son sujeto pasivo. Con estos cambios, se pretende garantizar la imposición de los servicios en el lugar de consumo y evitar la deslocalización de empresas.

- **Fundamento jurídico**

Artículo 93 del Tratado CE.

- **Principio de subsidiariedad**

El principio de subsidiariedad es de aplicación, en la medida en que la propuesta no es competencia exclusiva de la Comunidad.

Los Estados miembros por sí solos no pueden cumplir adecuadamente los objetivos de la propuesta por los motivos que se exponen a continuación.

La prestación de servicios puede involucrar a más de un Estado miembro. Así pues, resulta esencial adoptar normas comunes que regulen el lugar de prestación de los servicios a efectos de percepción del IVA.

Evidentemente, la aplicación por parte de los Estados miembros de normas propias a la hora de regular el lugar de prestación de servicios en el ámbito del IVA podría dar lugar a la doble imposición o a la no imposición, lo que perjudicaría gravemente a los intereses de los Estados miembros y de las empresas de la Unión.

El cumplimiento de los objetivos de la propuesta se verá favorecido por una actuación a escala comunitaria, por los motivos que se exponen a continuación.

Si lo que se pretende es garantizar la neutralidad del régimen del IVA, debe eliminarse el riesgo de doble imposición o de no imposición. La mejor forma de lograr tal objetivo es la presentación de una propuesta de la Comisión mediante la que se establezcan disposiciones destinadas a la determinación del lugar de prestación de servicios.

Procediendo de esta forma deberían evitarse, en principio, los casos de doble imposición y de no imposición.

Una iniciativa a escala comunitaria mediante la que se establezca un único lugar de prestación de los servicios específicos supone el instrumento adecuado para abordar

esta cuestión.

Por tanto, la propuesta cumple el principio de subsidiariedad.

- **Principio de proporcionalidad**

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

Se trata de una propuesta de Directiva, y los Estados miembros tienen la obligación de incorporarla en su legislación nacional. La Directiva es el instrumento utilizado normalmente para plasmar las iniciativas de la Comisión en el ámbito de la fiscalidad indirecta, y concede a los Estados miembros cierto margen de maniobra.

El objetivo fundamental de la presente propuesta es garantizar que la imposición de las prestaciones de servicios tenga lugar, en la medida de lo posible, en el lugar donde se realiza efectivamente el consumo. Por otro lado, la presente propuesta no llevará aparejada ninguna carga administrativa adicional para las Administraciones tributarias, ni supondrá ninguna carga administrativa desproporcionada para las empresas, ateniéndose, por tanto, a los objetivos fijados en la estrategia de Lisboa.

- **Instrumentos elegidos**

Instrumento propuesto: directiva.

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

La presente propuesta modifica una anterior propuesta de Directiva del Consejo presentada por la Comisión y, adopta a su vez, por tanto, la forma de directiva. La nueva propuesta modificada se presenta de conformidad con lo dispuesto en el artículo 250, apartado 2, del Tratado CE, y tiene en cuenta los principios de subsidiariedad y de proporcionalidad.

4) **REPERCUSIONES PRESUPUESTARIAS**

La propuesta carece de incidencia sobre el presupuesto comunitario.

5) **INFORMACIÓN ADICIONAL**

- **Simulación, fase piloto, y período transitorio**

Se ha establecido o va a establecerse un período transitorio para la propuesta.

- **Tabla de correspondencias**

Los Estados miembros deben comunicar a la Comisión el texto de las disposiciones nacionales por las que incorporen la Directiva propuesta al Derecho interno y una tabla de correspondencias entre las mismas y la presente Directiva.

- **Explicación detallada de la propuesta**

PARÁMETROS FUNDAMENTALES

Es un hecho admitido que el IVA constituye un impuesto sobre el consumo. En consecuencia, cualquier modificación de las normas que regulan el lugar de prestación de servicios deberá, en la medida de lo posible, ajustarse al principio de aplicación del impuesto en el lugar donde se realiza efectivamente el consumo. Con todo, ello no debe comportar obligaciones suplementarias que puedan considerarse desproporcionadas, onerosas o difíciles de cumplir.

A diferencia del IVA que grava los servicios prestados a sujetos pasivos, el aplicado a los servicios prestados a personas que no son sujeto pasivo (consumidores finales) no puede ser deducido por estos últimos. El hecho de que el IVA no deducible forme parte de los ingresos por IVA de los Estados miembros hace aún más necesario cerciorarse de que, en lo posible, se respete el principio de imposición en el lugar de consumo.

DIFICULTADES EXPERIMENTADAS Y MODIFICACIONES QUE SE SUGIERE APORTAR A LA PROPUESTA DE LA COMISIÓN COM(2003) 822

De acuerdo con la norma general, se considera que el lugar de prestación de servicios es aquel donde esté situada la sede de la actividad económica del proveedor o donde este último posea un establecimiento permanente desde el que se efectúe la prestación o, en su defecto, el lugar de su domicilio o residencia habitual. Esta norma se completa con una serie de excepciones, que prevalecen sobre la norma general y pueden hacer variar el lugar de imposición, en función de la naturaleza de la prestación.

Por lo que se refiere a los servicios prestados a personas que no sean sujeto pasivo, se prevén excepciones en relación con los servicios relacionados con bienes inmuebles, los servicios de transporte –tanto de pasajeros como de bienes–, los servicios de carácter cultural, artístico, deportivo, científico y docente, las ejecuciones de obra sobre bienes muebles corporales y, en casos concretos, los servicios incorpóreos, como los relativos a derechos de autor o patentes, las prestaciones de publicidad, los servicios profesionales (p. ej., ingenieros, abogados, etc.), la cesión de personal, el arrendamiento de bienes muebles corporales, los servicios de telecomunicaciones, de radiodifusión y de televisión, y los prestados por vía electrónica.

La estructura de esas normas crea una serie de problemas que, cuando los destinatarios de los servicios no son sujeto pasivo, se ven exacerbados si dichos servicios pueden prestarse a distancia sin que se hayan previsto disposiciones al respecto.

1. Norma general

Actualmente, la norma general prevé la imposición en el lugar donde esté establecido el proveedor. En la mayor parte de los casos, dicha norma lleva a aplicar el impuesto en el lugar donde se realiza efectivamente el consumo. Ése es, indudablemente, el caso cuando los servicios se prestan a nivel local. Se trata, por otra parte, de una norma sumamente sencilla de aplicar por el proveedor del servicio, puesto que todo lo que debe conocer es la normativa en materia de IVA de su propio Estado miembro y los tipos aplicables en el mismo.

Si bien la mejor manera de instrumentar la imposición en el lugar de consumo sería mediante la aplicación del impuesto en el lugar de uso o disfrute efectivo del servicio,

la experiencia demuestra que, con frecuencia, resulta muy difícil determinar dónde tiene lugar tal uso o disfrute. Aun cuando, desde el estricto punto de vista de la aplicación teórica del IVA, sea ésta, posiblemente, la norma más correcta para atender cabalmente a la naturaleza del IVA en cuanto impuesto sobre el consumo, no se considera oportuno utilizarla como norma general, habida cuenta, fundamentalmente, de los problemas prácticos que plantea la determinación del lugar de uso o disfrute del servicio cuando éstos tienen lugar en distintos territorios. Asimismo, la aplicación de esa norma impondría a las empresas una carga administrativa innecesaria.

La alternativa consistiría en gravar todos los servicios prestados a personas que no sean sujeto pasivo en el lugar donde esté establecido el destinatario de los mismos. No obstante, esta solución también impondría a los operadores obligaciones administrativas desproporcionadas, puesto que deberían determinar en cada caso el lugar de establecimiento de su cliente y, en ausencia de un mecanismo de ventanilla única, habrían de inscribirse en el censo del IVA de todos los Estados miembros en los que tuvieran clientes que no sean sujetos pasivos, así como recaudar y abonar el impuesto a dichos Estados miembros. También comportaría cargas administrativas suplementarias para las Administraciones tributarias, sin ofrecer, en cambio, ventaja concreta alguna en lo tocante a la calidad del control, lo que claramente no se compadece con las conclusiones alcanzadas en la cumbre de Lisboa. Así pues, a falta de un mecanismo que permita recaudar el impuesto en el Estado miembro de consumo sin crear dificultades administrativas innecesarias, resulta escasamente realista gravar todos los servicios prestados a consumidores finales en el lugar de consumo.

Las mencionadas cargas pueden evitarse si se mantiene como norma general la actualmente vigente. En la mayor parte de los casos, además de cumplir el objetivo de imposición en el lugar de consumo, dicha norma resulta muy sencilla de aplicar por el proveedor, el cual puede simplemente atenerse a la normativa de su propio país en materia de IVA, sin necesidad de comprobar la identidad del destinatario de los servicios. Esto viene refrendado por muchas de las respuestas a la consulta pública. A la vista de lo anterior, la propuesta consiste en mantener el lugar de establecimiento del proveedor como norma general.

2. Normas específicas

Si bien en la mayor parte de los casos la norma fundamental lleva a aplicar el impuesto en el lugar donde se realiza efectivamente el consumo, hay, no obstante, una serie de ámbitos en los que se requieren normas específicas. Se trata de ámbitos en los que, de adoptarse el tratamiento previsto respecto de las prestaciones entre empresas, sin la correspondiente modificación en lo que respecta a prestaciones de empresas a consumidores, el mantenimiento de las normas actualmente vigentes ocasionaría dificultades de orden práctico a las empresas, o en los que las actuales normas podrían considerarse inadecuadas o inviables, o bien en los que las normas vigentes no respetan el principio de imposición en el lugar de consumo en un terreno de particular importancia financiera. En algunos otros ámbitos, la consideración de aspectos tales como las obligaciones, la simplicidad y el respeto del principio de imposición en el lugar de consumo han inclinado la balanza en favor del mantenimiento de las actuales normas específicas. En los casos que se enuncian a continuación, se ha considerado necesario permitir determinadas excepciones a la norma general, por motivos de índole tanto administrativa como estratégica.

2.1. Bienes inmuebles (actual artículo 9, apartado 2, letra a))

Una primera excepción debería consistir en mantener la norma actual por lo que respecta a los servicios relacionados con bienes inmuebles. Esta norma es relativamente sencilla de aplicar y, por lo general, comporta la imposición en el lugar de consumo. Por otra parte, este sector es, con frecuencia, objeto de exenciones, que, a su vez, afectan a los derechos de deducción.

Dado que, en la propuesta relativa a las prestaciones entre empresas, la Comisión ya ha propuesto mantener esta excepción, con respecto a los servicios prestados tanto a sujetos pasivos como a personas que no sean sujeto pasivo, no se requieren nuevas modificaciones.

2.2. Transporte de pasajeros (actual artículo 9, apartado 2, letra b))

Actualmente, y con carácter excepcional, los servicios de transporte de pasajeros se gravan en función de las distancias recorridas. La aplicación de esa norma en un mercado interior sin fronteras fiscales resulta a la vez compleja y gravosa. Implica que una empresa de transporte de pasajeros por carretera que transporte turistas desde París a Amsterdam debe aplicar el IVA francés, belga y neerlandés a cada tramo correspondiente del trayecto y pagar el oportuno importe a las autoridades tributarias de cada uno de los Estados miembros considerados. Se trata de una norma bastante gravosa y sumamente difícil de aplicar en la práctica para los operadores interesados.

Ante la enorme dificultad que entrañaba la regulación de estas prestaciones en relación únicamente con los sujetos pasivos, sin tomar en consideración los servicios de ese tipo prestados a personas que no sean sujeto pasivo, el problema no se abordó en la propuesta inicial relativa a las prestaciones entre empresas, sino que se decidió esperar a tratarla en una futura propuesta referente a las prestaciones de empresas a consumidores.

Se ha estudiado la posibilidad de gravar los servicios de transporte de pasajeros en el lugar de partida, con independencia del medio de transporte utilizado. Tal solución, que sería acorde con compromisos anteriores y coincide con propuestas precedentes, no debería traducirse en una modificación de los tipos y exenciones actualmente aplicables a los servicios de transporte de pasajeros en los distintos Estados miembros. Con todo, como ha quedado patente en debates anteriores, una norma en tal sentido no necesariamente zanjaría la cuestión, sino que probablemente generaría otros problemas, ya que facilitaría la evasión fiscal mediante la deslocalización de los servicios de transporte.

De las respuestas recibidas a la consulta se desprende que una simple modificación de las normas sobre el lugar de prestación no bastará para resolver los problemas experimentados por el sector, por lo que, pese a las dificultades que plantean las actuales normas, numerosos encuestados se muestran partidarios de mantenerlas hasta tanto la Comisión no presente una propuesta que no sólo regule el lugar de prestación de los servicios de transporte de pasajeros, sino que elimine asimismo el falseamiento de la competencia que se produce actualmente entre los distintos medios de transporte por lo que se refiere a los tipos y a las exenciones del IVA aplicados por los Estados miembros en el sector. Las empresas que actualmente deben aplicar el IVA a los servicios de transporte de pasajeros que prestan no dudan que la imposición en el lugar

de partida vaya a reducir sus problemas.

La norma vigente, que consiste en gravar los mencionados servicios en función de las distancias recorridas, garantiza que el impuesto revierta al Estado miembro en el que se realiza el consumo. La sustitución de esa norma por la que establece la imposición en el lugar de partida –única alternativa válida determinada en los estudios realizados por la Comisión– no llevaría a una imposición uniforme de los servicios de transporte en el lugar de consumo. Por otra parte, el mecanismo de ventanilla única permitiría reducir la carga que representa tener que fraccionar el precio en función de la distancia recorrida en cada Estado miembro.

Así las cosas, la Comisión propone mantener la actual norma sin cambios. Se ha modificado levemente la redacción inicialmente propuesta a fin de que refleje mejor el texto actual.

2.3. Transporte intracomunitario de bienes (actual artículo 28 ter, parte C, apartado 2)

La norma vigente dispone que, en lo que respecta a la prestación de servicios de transporte intracomunitario de bienes a personas no identificadas a efectos del IVA, se considera lugar de prestación el de partida. Esto implica que toda empresa de transportes que efectúe una mudanza transfronteriza en beneficio de una persona que no sea sujeto pasivo debe aplicar el IVA en el Estado miembro donde se inicia el transporte. Las citadas empresas están, por tanto, sujetas al pago del IVA en todos los Estados miembros desde los que realizan mudanzas.

Aun reconociendo que la mencionada solución es bastante gravosa para los operadores afectados, no resultaría oportuno ni volver a someter este supuesto a la norma general, ni aplicar el criterio de las distancias recorridas. Existe el temor de que la imposición de esos servicios en el lugar donde esté establecido el proveedor podría mover a éste a trasladarse, bien a un Estado miembro que aplicase tipos de IVA más ventajosos o incluso a un tercer país. Puesto que algunas de las respuestas a la encuesta pública expresaban esa misma inquietud, se ha preferido mantener la excepción, a la que los operadores están ya habituados.

El principal inconveniente que presenta la norma es que exige que las empresas de mudanzas atiendan a todas las obligaciones que les incumben en materia de IVA en cada Estado miembro desde el que inician una mudanza. Sin embargo, este problema se resolvería, en gran medida, mediante el mecanismo de ventanilla única, que permitiría a las referidas empresas centralizar sus obligaciones en un solo lugar.

2.4. Servicios de restauración y *catering* (actual artículo 9, apartado 1)

Los servicios de restauración presentan distintas características y engloban una serie de actividades de las que el suministro de alimentos no es sino un componente y entre las que predominan los servicios. Este tipo de servicios –que son de naturaleza corporal y se prestan para consumo inmediato en un lugar fácilmente identificable– deberían, con carácter excepcional, gravarse en el lugar donde se realiza materialmente la prestación. Aunque con frecuencia este lugar coincide con el de establecimiento del proveedor, que es actualmente el elemento determinante a la hora de gravar tales servicios, no siempre es ése el caso, sobre todo cuando se trata de servicios de *catering*. En este

último caso, la norma según la cual el lugar de prestación es aquel donde se presta materialmente el servicio, además de garantizar igualdad de condiciones a los proveedores de tales servicios, refleja mejor el lugar donde, a todos los efectos se realiza el consumo.

Para alcanzar ese resultado, se añade una nueva letra d) al artículo 9 séptimo, apartado 1.

No obstante, la referida norma no deberá aplicarse a la prestación de servicios de restauración o *catering* a bordo de buques, aeronaves o trenes durante un servicio de transporte de pasajeros, pues resultaría muy difícil determinar dónde se realiza materialmente la prestación. Por el contrario, y tal como ocurre con las entregas de bienes a bordo, los mencionados servicios deberían gravarse en el lugar de partida del servicio de transporte de pasajeros.

Se propone, por tanto, añadir un nuevo apartado 2 al artículo 9 quinto, en el que se estipule que el lugar de prestación de servicios de restauración o *catering* a bordo de buques, aeronaves o trenes durante un servicio de transporte de pasajeros será lugar de partida de dicho servicio de transporte. Se añadirá una disposición análoga en el artículo 9 séptimo, en forma de nuevo apartado 2, referente a la prestación de tales servicios a personas que no sean sujeto pasivo.

2.5. Arrendamiento de medios de transporte (actual artículo 9, apartado 1)

El arrendamiento de medios de transporte se entiende prestado, no en el lugar donde tiene lugar la utilización de dichos medios de transporte, sino, en aras de la simplificación y de conformidad con la norma general, en el lugar donde esté situada la sede de la actividad económica del proveedor. Dado que los medios de transporte pueden cruzar fronteras con gran facilidad, esa norma no garantiza adecuadamente que el IVA revierta al Estado miembro en el que se realice el consumo. La solución a este problema exige que se regule por separado.

Dada la dificultad, cuando no imposibilidad, de determinar el lugar de utilización de los medios de transporte, es preciso establecer una regla práctica para la aplicación del IVA. En la propuesta relativa a las prestaciones entre empresas, este problema se solventó desplazando el lugar de imposición, en lo tocante al arrendamiento a largo plazo de medios de transporte con opción de compra, al lugar donde esté establecido el destinatario de los servicios con arreglo a la norma general. Por lo que respecta exclusivamente al arrendamiento a corto plazo, el lugar de prestación, según la mencionada propuesta relativa a las prestaciones entre empresas sería aquel donde esté situada la sede de la actividad económica del proveedor, siempre que los medios de transporte se utilicen en ese mismo Estado miembro. En la práctica, esto supone la aplicación del impuesto en el lugar donde el destinatario sujeto pasivo entre en posesión del medio de transporte, salvo que el proveedor esté establecido en otro Estado miembro.

No parece oportuno regular de manera diferente el arrendamiento de medios de transporte en función de que el destinatario de la prestación sea o no sujeto pasivo. De las respuestas recibidas a la consulta pública se desprende que tal diferenciación constituiría un serio motivo de inquietud para los sectores afectados. En interés de la coherencia, sería lógico adaptar las normas referentes a las prestaciones de empresas a

consumidores con el tratamiento propuesto en relación con las prestaciones entre empresas.

En el caso de arrendamientos a corto plazo, se evitaría así la necesidad de que las empresas de arrendamiento comprueben si el destinatario es un particular o un sujeto pasivo. La empresa simplemente aplicaría el IVA en el Estado miembro en el que la persona considerada entrase en posesión del medio de transporte para utilizarlo durante un breve lapso de tiempo. Cuando se trata de arrendamientos a largo plazo con opción de compra, los motivos de inquietud manifestados por el sector en relación con las prestaciones entre empresas son igualmente válidos en lo que respecta a las prestaciones de empresas a consumidores. La actual norma, consistente en aplicar el impuesto en el lugar de establecimiento del proveedor, lleva a las empresas de arrendamiento de vehículos a trasladarse a Estados miembros que aplican tipos del IVA bajos a los arrendamientos con opción de compra o que, en las prestaciones a clientes profesionales, prevén normas de deducción más favorables. Resulta, por tanto, necesario establecer normas tendentes a garantizar que el IVA se pague en el Estado miembro de consumo. Por razones de índole práctica, se entiende que tal lugar es aquel donde esté establecido el destinatario del servicio. Si este último no tiene la condición de sujeto pasivo, debería corresponder al proveedor liquidar el impuesto. El inconveniente que presenta en la práctica esa solución para los proveedores es que les exige atender a sus obligaciones en materia de IVA en cada Estado miembro en el que posean clientes que no sean sujeto pasivo. Con todo, el problema podría resolverse en gran medida merced al mecanismo de ventanilla única, que permitiría a las citadas empresas centralizar sus obligaciones en un solo lugar.

En consecuencia, se propone añadir, en el artículo 9 séptimo, un nuevo apartado 3 en el que se estipule que el lugar de prestación de servicios de arrendamiento a largo plazo, con o sin opción de compra, a personas que no sean sujeto pasivo será aquel donde el destinatario del servicio esté establecido o domiciliado o resida habitualmente. Por lo que respecta al arrendamiento a corto plazo, se considerará lugar de prestación aquel donde los medios de transporte se pongan efectivamente a disposición de la persona que no es sujeto pasivo. EL nuevo apartado incluye asimismo una definición de arrendamiento a largo plazo con opción de compra.

2.6. Exposiciones, ferias, manifestaciones culturales, valoraciones de bienes muebles corporales y ejecuciones de obra sobre dichos bienes (actual artículo 9, apartado 2, letra c))

Por lo que respecta a las actividades culturales, artísticas, deportivas, recreativas o similares, la norma en vigor establece la imposición en el lugar donde se prestan materialmente dichos servicios. Tal disposición también es aplicable a los servicios que tienen por objeto las valoraciones de bienes muebles corporales y las ejecuciones de obra sobre dichos bienes. Es opinión generalizada que, globalmente, esta norma se traduce en la imposición en el lugar donde se realiza el consumo. La modificación de la norma actual podría causar problemas adicionales (como, por ejemplo, la deslocalización de los operadores) y con toda seguridad se apartaría del principio de imposición en el lugar de consumo. Por lo que respecta a las cargas administrativas de los proveedores involucrados, éstas podrían minimizarse mediante la introducción del mecanismo de ventanilla única propuesto.

Aunque la norma actualmente en vigor no deba modificarse, es preciso asegurarse, no

obstante, de que únicamente queden incluidos en su ámbito de aplicación aquellos servicios que requieran una presencia humana. De lo contrario, los proveedores de servicios que puedan prestarse sin necesidad de presencia física alguna, como la formación o la educación a distancia, podrían trasladarse a Estados miembros que apliquen a dichos servicios tipos del IVA más favorables, en particular, cuando se presten a personas sin derecho a deducir el IVA soportado. Así pues, estos servicios deben ser objeto de imposición en el lugar de establecimiento del destinatario, al igual que otros servicios que pueden prestarse a distancia.

A tal fin, es preciso modificar la letra c) del artículo 9 séptimo, apartado 1, con objeto de excluir de él los servicios educativos prestados sin la presencia física del proveedor.

2.7. Servicios que pueden prestarse a distancia (actual artículo 9, apartado 1)

Los servicios por vía electrónica, los servicios de telecomunicaciones y los servicios de radiodifusión y televisión, así como los servicios de educación a distancia, pueden prestarse y se prestan, de hecho, a distancia, a personas que no son sujeto pasivo. También los servicios financieros se prestan cada vez con mayor frecuencia de esta forma. Cuando sus destinatarios son sujetos pasivos, estos servicios se gravan en el Estado miembro del destinatario, una norma que se ha mantenido en la nueva propuesta relativa a la prestación de servicios entre empresas. Cuando se prestan a personas que no son sujeto pasivo, los servicios son objeto de imposición en el lugar de establecimiento del proveedor.

Dada la facilidad con la que pueden prestarse tales servicios, existe un auténtico riesgo de que las decisiones adoptadas por el proveedor por lo que respecta al lugar de implantación de su empresa se vean influidas por cuestiones relacionadas con los tipos del IVA, sobre todo, cuando los destinatarios de la prestación soportan la totalidad del impuesto. Existen pruebas de que, con la adopción de las nuevas normas relacionadas con los servicios por vía electrónica, los proveedores de estos servicios implantados fuera de la Unión Europea están creando establecimientos permanentes en los Estados miembros que aplican tipos del IVA más favorables, a partir de los cuales prestan servicios a todos sus clientes en la Unión. Asimismo, las empresas comunitarias están cambiando de lugar de establecimiento a fin de aprovechar esta ventaja competitiva.

Así pues, se ha dejado de respetar el principio general de imposición en el lugar de consumo, y asimismo el principio de igualdad de las condiciones de competencia. Esta evolución es motivo de preocupación en diversos Estados miembros, como se ha señalado ya en diversas ocasiones, y, más recientemente, con motivo de las discusiones en el seno del Consejo sobre la propuesta relativa a las prestaciones de servicios entre empresas.

Por lo que respecta a la prestación de estos tipos de servicios a personas que no son sujeto pasivo, el lugar de imposición debe modificarse, pasando del lugar de establecimiento del proveedor al lugar en el que está establecido el destinatario del servicio. En la presente fase, sin embargo, esta excepción no debería cubrir los servicios financieros, la mayor parte de los cuales se hallan actualmente exentos. El tratamiento de dichos servicios debería abordarse preferentemente en el marco de la Propuesta general sobre fiscalidad de los servicios financieros.

Con la aplicación de esta norma, el proveedor se vería obligado a gravar el IVA en los

Estados miembros donde los destinatarios de sus servicios estén establecidos o tengan su domicilio o residencia, aplicando el tipo del IVA en vigor en cada Estado miembro concreto. Esta es, probablemente, la razón por la cual la mayoría de las respuestas a la consulta pública procedentes de las empresas que desarrollan este tipo de actividad han sido tan negativas. Aunque, efectivamente, esta disposición llevaría aparejadas cargas administrativas suplementarias para los operadores, quienes de entre ellos optasen por el mecanismo de ventanilla única podrían ver obviadas en gran medida estas molestias. Mediante dicho mecanismo se establece un único lugar para el cumplimiento de todas las obligaciones y se crea un instrumento electrónico para su ejecución. Así pues, la Comisión está plenamente convencida de que la presente propuesta sólo logrará el grado de simplificación que persigue si va acompañada de la implantación del mencionado mecanismo de «ventanilla única». Sin esta simplificación, las disposiciones modificadas impondrían cargas administrativas desproporcionadas sobre las empresas y entrarían en contradicción con la estrategia de Lisboa.

Esta norma se aplicaría a todos los proveedores, independientemente de que estuviesen o no establecidos en la UE. Así, los proveedores establecidos en un tercer país recibirían un trato idéntico al concedido a aquellos implantados en la UE, y deberían atenerse a las mismas normas, como por ejemplo, la obligación de pagar el IVA adeudado en cada Estado miembro en el que estuviesen sujetos al impuesto. En la actualidad, existe una norma específica adoptada con carácter temporal, según la cual, la prestación de servicios por vía electrónica por parte de proveedores establecidos fuera de la UE a destinatarios en la UE que no son sujeto pasivo es imponible en el lugar de establecimiento del destinatario. Dicha norma, junto con el régimen específico contemplado en el artículo 26 quater de la Directiva, ha sido respetada convenientemente por los proveedores de servicios por vía electrónica establecidos fuera de la UE. Aunque, en principio, la recaudación de los impuestos corresponda esencialmente a los Estados miembros, en el contexto del análisis de la aplicación de la Directiva 2002/38/CE, los Estados miembros han comunicado a la Comisión que, a 30 de junio de 2004, existían 617 inscripciones vigentes correspondientes a sujetos pasivos no establecidos en la UE que se acogían al régimen simplificado. En ese mismo año, hasta el 30 de junio, esos sujetos pasivos no establecidos abonaron en concepto de IVA un total de 90.315.000 euros.

En junio de 2004, la Comisión celebró asimismo un seminario en el marco del Programa Fiscalis, en el que se abordó la aplicación práctica de la Directiva. Los Estados miembros se mostraron satisfechos de su utilidad y de la forma en que se estaba aplicando. Por lo tanto, mediante las normas propuestas, se conferirá carácter permanente a la disposición temporal contemplada en el artículo 9, apartado 2, letra f). La parte relacionada con el artículo 26 quater de la Directiva se está analizando en conexión con el mecanismo general de ventanilla única propuesto.

A fin de lograr este resultado, la propuesta pretende, en primer lugar, suprimir el actual artículo 9 octavo, que, con la introducción de la nueva versión de dicho artículo, perderá su razón de ser. En segundo lugar, se propone sustituir el primer apartado del nuevo artículo 9 octavo por un texto en el que se especifiquen los servicios que pueden prestarse a distancia a personas que no sean sujeto pasivo. Mediante este nuevo apartado 1, la prestación de los servicios efectuados por vía electrónica, los servicios de telecomunicaciones, los servicios de radiodifusión, y los servicios de enseñanza prestados sin la presencia física del proveedor, sería objeto de imposición en el lugar de

establecimiento del destinatario que no tuviera la condición de sujeto pasivo. La Comisión considera preferible circunscribirse a aquellos servicios en relación con los cuales exista un riesgo real de distorsión de la competencia y de deslocalización de la actividad, que realizar una descripción general de todos los servicios que pueden prestarse a distancia.

Por último, con objeto de que los operadores puedan seguir aplicando las actuales normas sobre determinación del lugar de imposición de los servicios prestados por vía electrónica a destinatarios que no sean sujeto pasivo, la Comisión propone que las normas expuestas entren en vigor, como muy tarde, el 1 de julio de 2006.

2.8. Servicios prestados por intermediarios (actual artículo 28 quater, parte E, apartado 3)

Cuando los intermediarios prestan servicios a consumidores finales que no han sido identificados a efectos de IVA, dichos servicios se gravan en el lugar donde tiene lugar la imposición de la operación principal conexas (entrega de bienes, prestación de servicios o adquisición intracomunitaria). Teniendo en cuenta que esta norma no siempre es fácil de aplicar, se ha estudiado la posibilidad de imponer los servicios prestados por intermediarios en el lugar de establecimiento de estos últimos. Un cambio de este tipo suscita, no obstante, cierta inquietud, ya que los servicios prestados por intermediarios establecidos fuera de la Unión Europea eludirían el impuesto, a pesar de estar relacionados con actividades comunitarias. El falseamiento de la competencia que llevaría aparejado dicho cambio se vería agravado por el traslado de los proveedores, incluso dentro de la propia Unión Europea, a Estados miembros que aplican unos tipos del IVA inferiores. Este riesgo es especialmente elevado en relación con aquellos servicios cuya prestación exige poco equipamiento, un espacio de oficinas reducido, etc. Una amplia proporción de los sectores que respondieron a la consulta pública comparten esta inquietud, y, en particular, el sector de los transportes, los operadores turísticos y las agencias de viajes.

Basándose en estos argumentos y en el hecho de que los inconvenientes derivados del cumplimiento de requisitos adicionales y del falseamiento de la competencia por razones fiscales superan claramente a las ventajas de cualquier cambio introducido en un régimen que, aun sin ser el ideal, viene funcionando desde hace años merced a los operadores, la Comisión propone mantener el actual lugar de prestación de servicios por intermediarios a destinatarios que no sean sujeto pasivo. No obstante, en aras de la claridad, en vez de mantener las normas en su forma actual, es preferible agruparlas en una sola disposición. A tal fin, el artículo 9 décimo, que pasa a convertirse en el artículo 9 nono, se modifica para precisar que el lugar de prestación de dichos servicios será aquél donde se efectúe la operación principal. Se suprimen las excepciones previstas en el texto inicial del artículo 9 décimo de forma que, a partir de ahora, queden cubiertos todos los servicios prestados por intermediarios a personas que no tengan la condición de sujeto pasivo.

2.9. Proveedores y destinatarios establecidos en un tercer país (actual artículo 9, apartado 2, letras e) y f))

En la actualidad, cuando los servicios inscritos en el ámbito de aplicación del artículo 9, apartado 2, letra e) en vigor se prestan a personas no establecidas la Comunidad, el lugar de prestación se sitúa fuera de la misma. Resulta oportuno

mantener esta situación.

De acuerdo con las disposiciones en vigor, cuando la prestación de servicios de comercio electrónico, telecomunicaciones o radiodifusión es efectuada por un proveedor establecido fuera de la UE, éste puede estar sujeto al pago del IVA en el Estado miembro en el que esté establecido el destinatario que no sea sujeto pasivo, o en el Estado miembro de uso o disfrute efectivo del servicio. Estas disposiciones se introdujeron a fin de garantizar una competencia leal entre los proveedores, independientemente de que estuvieran establecidos o no en la UE, a la hora de prestar dichos servicios a personas que no tuvieran la condición de sujeto pasivo en la UE. Dichas normas se mantendrán y serán incorporadas en el artículo 9 nono revisado, que pasa a convertirse en el artículo 9 octavo.

Habida cuenta de que estas disposiciones quedan ahora cubiertas por los artículos 9 octavo y 9 nono, se propone modificar el artículo 9 undécimo, que pasa a convertirse en el artículo 9 décimo, suprimiendo la referencia a las letras h), j), k) y l).

2.10. Disposición para prevenir la evasión fiscal (actual artículo 9, apartado 3)

Las actuales disposiciones en vigor permiten a los Estados miembros inaplicar cualquiera de las normas de determinación del lugar de prestación con objeto de evitar los casos de doble imposición y de no imposición, o el falseamiento de la competencia. El ámbito de aplicación de esta norma es restringido y sólo abarca las prestaciones contempladas en el artículo 9, apartado 2, letra e). Sin embargo, la propuesta relativa a las prestaciones entre empresas prevé ya la ampliación de esta norma a todas las disposiciones relacionadas con el lugar de prestación, tanto en relación con los sujetos pasivos como con las personas que no tengan la condición de sujeto pasivo. Así pues, no es preciso introducir ulteriores cambios.

2.11. Intercambio de información mediante el Sistema de Intercambio de Información sobre el IVA (VIES)

En su propuesta inicial, la Comisión sugirió que se estableciera la obligación de que los sujetos pasivos incluyeran los servicios en sus estados recapitulativos, de modo que pudiera procederse al intercambio de información sobre dichos servicios entre los Estados miembros que utilizarasen el sistema VIES a partir del 1 de enero de 2008. Esta sugerencia se debió a que, en el momento en que se presentó la propuesta, la Comisión estaba a punto de emprender un estudio de viabilidad con objeto de mejorar el VIES. El estudio, que ya se ha finalizado, ha demostrado que es técnicamente posible incluir el intercambio de información en materia de servicios en el actual VIES. En consecuencia, la fecha a partir de la cual será obligatoria la comunicación de información por parte de los sujetos pasivos será la misma que la de entrada en vigor de las modificaciones propuestas, es decir, el 1 de julio de 2006, por lo que se suprime la fecha de 1 de enero de 2008.

2.12. Modificaciones técnicas de la propuesta

Por último, es preciso introducir una serie de cambios técnicos a fin de aclarar el texto de las disposiciones, así como las referencias cruzadas a los artículos modificados mediante la presente propuesta.

En el artículo 1, apartado 2, se numeran los apartados del artículo 9 quinto, añadiendo un nuevo apartado 2. Además, en la definición de arrendamiento a largo plazo con o sin opción de compra, que ahora figura en el apartado 3, se añade una referencia al apartado 1.

En el artículo 9 sexto, apartado 1, se suprimen los términos «y los servicios de intermediarios» puesto que, a partir de ahora, dichos servicios quedan cubiertos por el nuevo artículo 9 nono.

Se suprime el artículo 9 octavo y los antiguos artículos 9 nono, 9 décimo, 9 undécimo y 9 duodécimo se vuelven a numerar en consecuencia.

En el artículo 9 octavo, dado que el apartado 1 se sustituye por un nuevo apartado 1, se adapta en consecuencia la referencia que figura en el apartado 2, que ahora rezará: «a efectos de la letra b) del apartado 1».

En el artículo 1, apartado 3, de la propuesta inicial que modifica el artículo 12, apartado 3, letra a), la referencia al artículo 9 duodécimo, letra k) se sustituye ahora por una referencia al nuevo artículo 9 octavo, apartado 1, letra a).

En la letra b) del artículo 1, apartado 4, el artículo 21, en la versión establecida en el artículo 28 octavo, al que se añade un nuevo apartado 5, se modifica de forma que quede claramente indicado el número de ese nuevo apartado.

Paralelamente, se añade una referencia a la letra b) al texto del párrafo primero del artículo 22, apartado 6, letra b), en la versión establecida en el artículo 28 nono, modificada por el artículo 1, apartado 5 de la propuesta relativa a las prestaciones entre empresas.

Se suprime el párrafo sexto añadido inicialmente al artículo 22, apartado 6 letra b), en la versión establecida en el artículo 28 octavo, modificada por la letra c) del artículo 1 apartado 5.

Propuesta modificada de

DIRECTIVA DEL CONSEJO

por la que se modifica la Directiva 77/388/CEE en lo que respecta al lugar de prestación de servicios

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 realización del mercado interior, la globalización, la desregulación y la innovación tecnológica han contribuido, conjuntamente, a modificar de manera muy sustancial el volumen y el perfil del comercio de servicios. Es cada vez mayor el número de servicios que pueden prestarse a distancia. Para atender a tal circunstancia, se han venido tomando desde hace años medidas puntuales y en la actualidad numerosos servicios específicos se gravan, de hecho, con arreglo al principio de destino
- (2) El correcto funcionamiento del mercado interior exige una modificación de las normas 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 uniforme⁴ en lo que respecta al lugar de prestación de servicios, en consonancia con la estrategia de la Comisión orientada a la modernización y simplificación del funcionamiento del régimen común del IVA⁵.
- (3) En todas las prestaciones de servicios, el lugar de imposición debería ser, en principio, aquel donde se realiza efectivamente el consumo. Si se modificase en este sentido la norma general de determinación del lugar de la prestación de servicios, **seguirían**

¹ DO C de , p. .

² DO C de , p. .

³ DO C de , p. .

⁴ DO L 145 de 13.6.1977, p. 1. Directiva modificada en último lugar por la Directiva 2003/92/CE (DO L 260 de 11.10.2003, p. 8).

⁵ COM(2000) 348 final.

siendo necesarias determinadas excepciones a dicha regla, por motivos tanto de índole administrativa como estratégica.

- (4) En lo que respecta a la prestación de servicios a sujetos pasivos, la norma general de determinación del lugar de prestación de los servicios debería atender al lugar en que esté establecido el destinatario de dichos servicios, no a aquel donde esté establecido el proveedor de los mismos.
- (5) Cuando los servicios se presten a personas que no tengan la condición de sujeto pasivo, la norma general seguirá determinando que el lugar de la prestación de servicios es aquél en el que el proveedor tenga establecida la sede de su actividad económica.
- (6) En algunos casos, no son aplicables las normas generales por las que se determina el lugar de la prestación de servicios a sujetos pasivos o a quienes no tienen la condición de sujeto pasivo, y están previstas excepciones específicas. Tales excepciones deben basarse, globalmente, en los actuales criterios y reflejar el principio de imposición en el lugar de consumo, evitando imponer cargas administrativas desproporcionadas a determinados operadores.
- (7) Cuando un sujeto pasivo reciba servicios de una persona no establecida en el mismo Estado miembro, debe ser obligatoria la aplicación del mecanismo de inversión del sujeto pasivo, lo que significa que el sujeto pasivo debe efectuar la autoliquidación de la cuota del IVA adeudada por el servicio adquirido.
- (8) Los servicios que se prestan entre sí distintos establecimientos de un mismo sujeto pasivo suelen quedar fuera del ámbito de aplicación de la Directiva 77/388/CEE. En aras de una mayor seguridad jurídica, este extremo debe confirmarse a través de disposiciones legislativas.
- (9) Procede, por tanto, modificar oportunamente la Directiva 77/388/CEE.

HA ADOPTADO LA PRESENTE DIRECTIVA:

Artículo 1

La Directiva 77/388/CEE queda modificada como sigue:

- (1) En el artículo 6, se añade el siguiente apartado 6:

«**6.** Cuando una misma persona jurídica posea más de un establecimiento permanente, los servicios que se presten entre sí dichos establecimientos no tendrán la consideración de prestaciones.»

- (2) El artículo 9 se sustituye por el siguiente texto:

«Artículo 9

Norma general

- 1.** El lugar de prestación de servicios a los sujetos pasivos será aquel donde el destinatario de los mismos tenga la sede de su actividad económica o posea un establecimiento permanente al que se presten dichos servicios.

En caso de que no se pueda determinar el lugar donde está situada la sede de la actividad económica de un sujeto pasivo o el lugar donde éste posee un establecimiento permanente, el lugar de la prestación de servicios será el del domicilio o residencia habitual del referido sujeto pasivo.

- 2.** El lugar de prestación de servicios a personas que no tengan la condición de sujeto pasivo será aquel donde el proveedor de los mismos tenga la sede de su actividad económica o posea un establecimiento permanente desde el que se efectúe la prestación.
- 3.** A efectos de los apartados 1 y 2, si un sujeto pasivo desarrolla asimismo actividades o realiza operaciones que no se consideren entregas de bienes o prestaciones de servicios sujetas al impuesto, dicha persona tendrá la consideración de sujeto pasivo respecto de todos los servicios que le sean prestados, salvo si éstos se destinan a su uso privado o al de su personal.

Artículo 9 bis

Bienes inmuebles

El lugar de la prestación de servicios relacionados con bienes inmuebles, incluidos los prestados por agentes inmobiliarios y profesionales y peritos, la provisión de alojamiento en hoteles o establecimientos similares, la concesión de derechos de usufructo de bienes inmuebles, así como los servicios dirigidos a la preparación o coordinación de obras de construcción, tales como los prestados por arquitectos y los de vigilancia o seguridad, será el lugar donde radiquen los bienes inmuebles.

Artículo 9 ter

Transporte de pasajeros

El lugar de la prestación de servicios de transporte de pasajeros será aquel donde se realice el transporte, en proporción a las distancias recorridas.

Artículo 9 quater

Actividades culturales, artísticas, deportivas, recreativas o similares

El lugar de prestación de los servicios relacionados con actividades culturales, artísticas, deportivas, recreativas o similares, incluidas las de los organizadores de las mismas, y, en su

caso, de los servicios accesorios a dichas actividades, será aquel donde se realice materialmente la prestación.

Artículo 9 quinto

Prestación de servicios específicos a sujetos pasivos

- 1.** El lugar de prestación de servicios a sujetos pasivos, a excepción de los arrendamientos a largo plazo de bienes muebles corporales, con o sin opción de compra, y de las ejecuciones de obra sobre tales bienes, será aquel donde el proveedor tenga establecida la sede de su actividad económica o posea un establecimiento permanente desde el cual se preste el servicio, o el de su domicilio o residencia habitual, siempre que:
 - a) las prestaciones tengan lugar en el Estado miembro en el que el proveedor esté establecido, posea un establecimiento permanente o tenga su domicilio o residencia habitual;
 - b) las prestaciones requieran la presencia física del proveedor del servicio o la presencia material de los medios de prestación del servicio, además de la presencia física del destinatario del mismo;
 - c) los servicios se presten directamente al destinatario para su consumo inmediato.
- 2.** Quando se trate de servicios de restauración y catering prestados a sujetos pasivos a bordo de un buque, de una aeronave o de un tren, en el transcurso de un servicio de transporte de pasajeros, el lugar de prestación será el de partida del servicio de transporte.
- 3.** A efectos del apartado 1, por «arrendamiento a largo plazo, con o sin opción de compra» se entenderá todo pacto regulado por contrato que prevea el disfrute o uso continuado de los bienes muebles corporales durante un período superior a treinta días.

Artículo 9 sexto

Prestación de servicios de transporte de bienes a personas que no tengan la condición de sujeto pasivo

1. El lugar de prestación, a personas que no tengan la condición de sujeto pasivo, de servicios de transporte de bienes, incluido el transporte intracomunitario ~~y los servicios de intermediarios~~, será el lugar de partida.
2. Los Estados miembros podrán considerar exenta la parte del transporte intracomunitario de bienes que corresponda a los trayectos efectuados por aguas que no formen parte del territorio de la Comunidad.

3. Por «transporte intracomunitario de bienes» se entenderá todo transporte de bienes cuyo lugar de partida y lugar de llegada estén situados en el territorio de dos Estados miembros distintos.
4. El transporte de bienes cuyo lugar de partida y lugar de llegada estén situados en el territorio de un mismo Estado miembro se asimilará a un transporte intracomunitario de bienes cuando esté directamente relacionado con un transporte de bienes cuyo lugar de partida y lugar de llegada estén situados en el territorio de dos Estados miembros distintos.
5. Por «lugar de partida» se entenderá el lugar donde comience efectivamente el transporte de los bienes, con independencia de la distancia recorrida hasta el lugar donde éstos se encuentran, y por «lugar de llegada», el lugar donde termine efectivamente el transporte de los bienes.

Artículo 9 séptimo

Prestación de servicios específicos a personas que no tengan la condición de sujeto pasivo

- 1.** El lugar de prestación, a personas que no tengan la condición de sujeto pasivo, de los servicios que se citan a continuación será aquel donde se realicen materialmente dichas prestaciones:
 - a) actividades accesorias a los transportes, tales como carga, descarga, manutención y similares, en nombre y por cuenta de terceros;
 - b) valoraciones de bienes muebles corporales y ejecuciones de obra sobre dichos bienes;
 - c) servicios relacionados con actividades científicas y docentes, incluidas las de los organizadores de las mismas, y, en su caso, los servicios accesorios, y salvedad hecha de los servicios educativos a que se refiere la letra d) del apartado 1 del artículo 9 octavo;
 - d) servicios de restauración y catering.**
- 2. Cuando se trate de servicios de restauración y catering prestados a personas que no tengan la condición de sujeto pasivo a bordo de un buque, de una aeronave o de un tren, en el transcurso de un servicio de transporte de pasajeros, el lugar de prestación será el de partida del servicio de transporte.**
- 3. El lugar de prestación de servicios de arrendamiento a largo plazo de medios de transporte, con o sin opción de compra, a personas que no tengan la condición de sujeto pasivo, será aquel donde el destinatario del servicio esté establecido o domiciliado o resida habitualmente.**

El lugar de prestación de servicios de arrendamiento de medios de transporte, distinto del arrendamiento a largo plazo con o sin opción de compra, será aquel donde dichos medios de transporte se pongan efectivamente a disposición de la persona que no tenga la condición de sujeto pasivo.

Por «arrendamiento a largo plazo de medios de transporte, con o sin opción de compra» se entenderá todo pacto regulado por contrato que prevea el disfrute o uso continuado de dichos medios de transporte durante un período superior a treinta días.

Artículo 9 octies

~~Prestación de servicios por vía electrónica a personas que no tengan la condición de sujeto pasivo~~

~~Hasta el 30 de junio de 2006, las prestaciones de servicios por vía electrónica, incluidos, en particular, los contemplados en el anexo L, efectuadas por un sujeto pasivo que tenga la sede de su actividad económica fuera de la Comunidad o posea, fuera de la Comunidad, un establecimiento permanente desde el que se efectúe la prestación y que se destinen a personas que no tengan la condición de sujeto pasivo, se entenderán realizadas en el lugar en que esta persona esté establecida o domiciliada o resida habitualmente.~~

Artículo 9 octavo

Servicios que pueden prestarse a distancia a personas que no tengan la condición de sujeto pasivo

- 1. El lugar de prestación, a personas que no tengan la condición de sujeto pasivo, de los servicios que se citan a continuación será aquel donde la referida persona esté establecida o domiciliada o resida habitualmente:**
 - a) servicios prestados por vía electrónica, en particular, los contemplados en el anexo L;**
 - b) servicios de telecomunicaciones, incluido la provisión de acceso a redes mundiales de información;**
 - c) servicios de radiodifusión y de televisión;**
 - d) servicios de enseñanza prestados sin la presencia física del proveedor del servicio.**
- 2.** A efectos **de la letra b) del apartado 1**, por «servicios de telecomunicaciones» se entenderán los servicios relativos a la transmisión, emisión y recepción de señales, textos, imágenes y sonidos o información de cualquier naturaleza mediante hilo, radio, medios ópticos u otros medios electromagnéticos, incluida la correspondiente cesión y concesión del derecho de utilización de los medios para tal transmisión, emisión o recepción.

Artículo 9 nono

Servicios prestados por parte de intermediarios a personas que no tengan la condición de sujeto pasivo

El lugar de prestación **de servicios**, a personas que no tengan la condición de sujeto pasivo, ~~que formen parte de operaciones distintas de las contempladas en los artículos 9 sexto y 9 undécimo~~, por parte de intermediarios que actúen en nombre y por cuenta ajena, será aquel donde se **realice la operación principal, con arreglo a lo dispuesto en los artículos 9 bis a 9 octavo y 9 décimo**.

Artículo 9 décimo

Prestación de servicios a personas que no tengan la condición de sujeto pasivo establecidas fuera de la Comunidad

El lugar de prestación, a una persona que no tenga la condición de sujeto pasivo y que esté establecida o tenga su domicilio o residencia habitual fuera de la Comunidad, de los servicios que se citan a continuación, será el lugar donde dicha persona esté establecida o tenga su domicilio o residencia habitual:

- a) cesiones y concesiones de derechos de autor, patentes, licencias, marcas de fábrica y comerciales y otros derechos similares;
- b) prestaciones de publicidad;
- c) prestaciones de asesores, ingenieros, gabinetes de estudios, abogados, expertos contables y otras prestaciones análogas, así como el tratamiento de datos y el suministro de información;
- d) obligaciones de no ejercer, total o parcialmente, una actividad profesional o uno de los derechos mencionados en el presente artículo;
- e) operaciones bancarias, financieras y de seguro, incluidas las de reaseguro, a excepción del alquiler de cajas de seguridad;
- f) cesión de personal;
- g) arrendamiento de bienes muebles corporales, a excepción de cualquier medio de transporte y de cualesquiera otros vehículos;
- ~~h) servicios de telecomunicaciones, incluido el suministro de acceso a redes mundiales de información;~~
- h)** suministro de acceso a los sistemas de distribución de gas natural y electricidad y de transporte o transmisión a través de los mismos, así como prestación de otros servicios directamente conexos;
- ~~j) servicios de radiodifusión y de televisión;~~
- ~~k) servicios prestados por vía electrónica, en particular, los contemplados en el anexo L;~~

- ~~l) prestaciones de servicios realizadas por intermediarios que actúen en nombre y por cuenta ajena, cuando las operaciones respecto de las que se intermedie sean las enunciadas en el presente artículo.~~

Artículo 9 undécimo

Evitación de la doble imposición

A fin de evitar los casos de doble imposición, de no imposición o de **falseamiento** de la competencia, los Estados miembros podrán, en lo que concierne a las prestaciones de servicios a que se refieren **los artículos 9 a 9 décimo**, considerar que:

- a) el lugar de la prestación de servicios, si está situado en su territorio, lo está fuera de la Comunidad, siempre que el uso o disfrute efectivo tenga lugar fuera de la Comunidad;
- b) el lugar de la prestación de servicios, si está situado fuera de la Comunidad, lo está en su territorio, siempre que el uso o disfrute efectivo tenga lugar en su territorio.»

(3) El texto del párrafo cuarto de la letra a) del apartado 3 del artículo 12 se sustituye por el siguiente:

«El párrafo tercero no se aplicará a los servicios mencionados en **la letra a) del apartado 1 del artículo 9 octavo.**»

(4) El artículo 21, en la versión establecida en el artículo 28 octavo, se modifica como sigue:

a) El texto de la letra b) del apartado 1 se sustituye por el siguiente:

«b) los sujetos pasivos destinatarios de los servicios a que se refiere el apartado 1 del artículo 9, siempre que el servicio sea prestado por un sujeto pasivo no establecido en el territorio del país;»

b) Se añade el siguiente apartado 5:

«**5.** Cuando la operación imponible sea efectuada por un establecimiento de un sujeto pasivo que no esté radicado en el territorio del país y dicho sujeto posea al mismo tiempo un establecimiento en el Estado miembro del destinatario de la operación, se considerará, a efectos de los apartados 1 y 2, que el sujeto pasivo no está establecido en el territorio del país.»

(5) El texto de la letra b) del apartado 6 del artículo 22, en la versión establecida en el artículo 28 nono de la Directiva 77/388/CEE, queda modificado como sigue:

a) Se sustituye el texto del párrafo primero por el siguiente:

«**b)** Los sujetos pasivos identificados a efectos del impuesto sobre el valor añadido deberán también presentar un estado recapitulativo de los adquirentes, identificados a efectos del impuesto sobre el valor añadido, a quienes hayan entregado bienes en las condiciones previstas en las

letras a) y d) de la parte A del artículo 28 quater, de los destinatarios, identificados a efectos del impuesto sobre el valor añadido, de las operaciones mencionadas en el párrafo quinto y de los sujetos pasivos a quienes hayan prestado servicios en las condiciones previstas en el apartado 1 del artículo 9.»

b) Se sustituye el texto del párrafo tercero por el siguiente:

«En el estado recapitulativo deberán figurar:

- el número de identificación del sujeto pasivo a efectos del impuesto sobre el valor añadido en el territorio del país y bajo el cual haya efectuado entregas de bienes en las condiciones previstas en la letra a) de la parte A del artículo 28 quater, o prestaciones de servicios en las condiciones previstas en el apartado 1 del artículo 9;
- el número de identificación a efectos del impuesto sobre el valor añadido atribuido por otro Estado miembro a cada adquirente de bienes o servicios y bajo el cual le hayan sido entregados los bienes o prestados los servicios; y
- por cada adquirente de bienes o servicios, el importe total de las entregas de bienes o prestaciones de servicios realizadas por el sujeto pasivo. Estos importes deberán referirse al trimestre natural en que se haya producido la exigibilidad del impuesto.»

~~e) Se añade el siguiente párrafo sexto:~~

~~«En lo que respecta a los servicios, lo dispuesto en los párrafos primero y tercero será de aplicación a partir del 1 de enero de 2008.»~~

(6) Se suprimen las partes C, D, E y F del artículo 28 ter.

Artículo 2

1. Los Estados miembros pondrán en vigor las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas necesarias para dar cumplimiento a la presente Directiva a más tardar el **1 de julio de 2006**. Comunicarán inmediatamente a la Comisión el texto de dichas disposiciones, así como un cuadro de correspondencias entre éstas y las disposiciones de 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 día siguiente al de su publicación en el *Diario Oficial de la Unión Europea*.

Artículo 4

Los destinatarios de la presente Directiva serán los Estados miembros.

Hecho en Bruselas,

*Por el Consejo
El Presidente*