

**Dictamen del Comité Económico y Social Europeo sobre la «Propuesta de Directiva del Consejo por la que se modifica la Directiva 2006/112/CE en lo que respecta a la aplicación optativa y temporal del mecanismo de inversión del sujeto pasivo a determinadas entregas de bienes y prestaciones de servicios susceptibles de fraude»**

[COM(2009) 511 final — 2009/0139 (CNS)]

(2010/C 339/09)

Ponente general: **Edgardo IOZIA**

El 6 de octubre de 2009, el Consejo, de conformidad con el artículo 93 del Tratado constitutivo de la Comunidad Europea, decidió consultar al Comité Económico y Social Europeo sobre la

*«Propuesta de Directiva del Consejo por la que se modifica la Directiva 2006/112/CE en lo que respecta a la aplicación optativa y temporal del mecanismo de inversión del sujeto pasivo a determinadas entregas de bienes y prestaciones de servicios susceptibles de fraude»*

COM(2009) 511 final – 2009/0139 (CNS).

El 3 de noviembre de 2009, la Mesa del Comité encargó a la Sección Especializada de Unión Económica y Monetaria y Cohesión Económica y Social la preparación de los trabajos del Comité en este asunto.

Dada la urgencia de los trabajos, en su 459ª Pleno, celebrado los días 20 y 21 de enero de 2010 (sesión del 21 de enero de 2010), el Comité Económico y Social Europeo ha decidido nombrar ponente general a Edgardo Maria Iozia y ha aprobado por 91 votos a favor, 2 votos en contra y 4 abstenciones el presente Dictamen.

## 1. Conclusiones

1.1 El CESE acoge favorablemente la propuesta de Directiva para la aplicación del mecanismo de inversión del sujeto pasivo a determinados bienes y servicios, si bien lamenta que una vez más sea necesario buscar soluciones «convencionales» para el problema del fraude fiscal y la superación del sistema «transitorio», que sigue facilitando los fraudes intracomunitarios.

1.2 El CESE comprende y apoya los esfuerzos de la Comisión, pese a los problemas de carácter político que debe afrontar, pero sigue insistiendo en la necesidad de pasar a un nuevo sistema del IVA, que reduzca la posibilidad de fraude y disminuya las cargas administrativas para los sujetos pasivos.

1.3 El CESE está de acuerdo con las propuestas formuladas en la Resolución del Parlamento Europeo del 2 de septiembre de 2008 sobre una estrategia coordinada para mejorar la lucha contra el fraude fiscal y, en particular, la imposición del gravamen en el país de origen con un tipo impositivo único del 15 % para los intercambios entre los Estados miembros, de conformidad con lo previsto en el artículo 402 de la Directiva 2006/112/CE.

1.4 La propuesta de Directiva introduce otros elementos que aumentan las divergencias en el sistema del IVA. El CESE manifiesta su preocupación por las decisiones que demoran la armonización del IVA.

1.4.1 Si bien el instrumento jurídico elegido parece oportuno, convendría adoptar reglamentos.

1.5 Los Estados miembros deberán reforzar la Administración fiscal, dado que aumentarán las solicitudes de reembolso, porque ya no se podrá compensar el IVA cobrado con el pagado. Es indispensable un riguroso sistema de control para proteger a los Estados miembros de los efectos negativos que potencialmente podría acarrear el mecanismo de inversión del sujeto pasivo.

1.6 El CESE considera fundamental la decisión de introducir los servicios de comercio de los certificados de emisión en el marco de la Directiva.

1.7 El CESE no está de acuerdo con que el mecanismo se limite a sólo dos categorías de productos de las cuatro previstas en la Directiva. Cada Estado miembro debería decidir si su Administración está en condiciones de gestionar en medida apropiada la introducción del mecanismo de inversión del sujeto pasivo para todas las categorías de productos. Tal limitación parece en contradicción con el artículo 395 de la Directiva 2006/112.

1.8 El CESE seguirá apoyando las iniciativas de la Comisión encaminadas a reforzar la armonización del régimen impositivo del IVA, a ser posible mediante la adopción de aquellas reformas «estructurales más ambiciosas» que reduzcan drásticamente la posibilidad de fraude fiscal.

## 2. Introducción

2.1 La lucha contra el fraude fiscal y, en particular, contra los fraudes intracomunitarios, no ha progresado mucho en estos últimos años. Las pérdidas fiscales globales ocasionadas por los fraudes oscilan entre los 200 000 y 250 000 millones de euros, lo que equivale al 2 % del PIB de la UE.

2.2 Los fraudes en el ámbito del IVA se elevan a cerca de 40 000 millones de euros, lo que supone el 10 % de los ingresos fiscales.

2.3 El progresivo aumento de los intercambios ha llevado a la difusión de los llamados fraudes «carrusel». La normativa de referencia prevé que los bienes en tránsito por la UE circulen libremente, pero que el IVA correspondiente a las operaciones comerciales con países comunitarios se abone en el país de destino.

2.4 Al introducir un tercer sujeto ficticio en los intercambios comunitarios, se produce una triangulación ilícita, simulando así dos entregas sucesivas del bien en cuestión. El comprador tiene derecho al reembolso de un IVA que nunca ha sido pagado por el agente intermedio, que ha comprado el bien exento de IVA a un proveedor de otro Estado miembro. En este caso, el sujeto intermedio desaparece.

2.5 En el mecanismo de inversión del sujeto pasivo, el proveedor nacional no factura el IVA al comprador sujeto pasivo que, a su vez, pasa a ser el deudor del impuesto. En teoría, con este procedimiento debería eliminarse la posibilidad de fraude «carrusel».

2.6 La contradicción del sistema basado en la aplicación de principio del país de destino que, para funcionar correctamente, requeriría un consolidado y eficiente sistema de intercambio de información entre los Estados miembros, da lugar a fraudes fiscales difícilmente detectables. La Unión Europea ha elegido como definitivo el principio del país de origen, que prevé precisamente una forma de compensación entre los Estados miembros, mediante la redistribución del IVA. La Directiva 2006/112/CE de 28 de noviembre de 2006, en su artículo 402 indica que la imposición del gravamen en los intercambios entre los Estados miembros deberá llevarse a cabo en el Estado miembro de origen.

2.7 La redistribución parece necesaria para neutralizar el efecto sobre los beneficios obtenidos con los impuestos, las exportaciones y las deducciones de impuestos sobre las importaciones ya gravadas en el país de origen.

2.8 La adopción del régimen definitivo, que reduciría drásticamente los fraudes fiscales intracomunitarios, requiere un sistema integrado de cooperación administrativa que, pese a los esfuerzos de la Comisión, no consigue ver la luz <sup>(1)</sup>; también resulta difícil proceder a la indispensable constitución de la cámara de compensación, que la Comisión solicitó en 1987, a causa de las profundas divergencias que persisten en las inspecciones y estadísticas de los distintos Estados miembros.

2.9 En estas circunstancias, realmente desalentadoras, la Comisión presenta la propuesta de Directiva del Consejo para introducir temporalmente en las normativas nacionales la opción de la aplicación del mecanismo de inversión del sujeto pasivo a determinadas entregas de bienes y prestaciones de servicios <sup>(2)</sup>.

## 3. La propuesta de la Comisión

3.1 La iniciativa sometida a examen parte de las propuestas del grupo de expertos para la estrategia en la lucha contra el fraude fiscal (ATFS, en sus siglas inglesas): la Comisión presentó una Comunicación <sup>(3)</sup> en la que se recogían las propuestas innovadoras para combatir el fraude, como la introducción de un procedimiento general de inversión impositiva. Tales propuestas no fueron aprobadas por el Consejo ECOFIN.

3.2 A fin de hacer frente al aumento de lo que se conoce como fraude intracomunitario del operador desaparecido (*Missing Trader Intra-Community fraud* MTIC), más conocido como fraude «carrusel», porque suele referirse a la entrega repetida de los mismos bienes entre operadores de diferentes Estados miembros, algunos Estados han solicitado a la Comisión recurrir a la derogación prevista en el artículo 395 de la Directiva del IVA, que permite introducir temporalmente un sistema de inversión del sujeto pasivo para algunos bienes y servicios.

3.2.1 La Comisión ha considerado más apropiado el instrumento de la modificación de la Directiva del IVA, mediante la inserción de un artículo 199 *bis* y la autorización para adoptar medidas excepcionales hasta el año 2014.

3.3 Entre los bienes enumerados en la lista predefinida para la introducción óptima del sistema de inversión del sujeto pasivo, figuran aparatos electrónicos de uso común, como los teléfonos móviles y los dispositivos de circuitos integrados. El Consejo ya concedió al Reino Unido la facultad de adoptar una medida excepcional de inversión del sujeto pasivo.

3.3.1 Perfumes y metales preciosos que no sean antigüedades ni objetos de colección completan las cuatro tipologías de bienes previstas en la Directiva. Entre los servicios figura el comercio de certificados de emisión.

## 4. Observaciones generales

4.1 En su Comunicación al Consejo y al Parlamento Europeo <sup>(4)</sup>, la Comisión, si bien, por un lado, hacía hincapié en los efectos positivos de la lucha contra el fraude fiscal que, en teoría, se podría conseguir con la introducción de la inversión del sujeto pasivo, por otro, subrayaba todos los posibles riesgos de nuevos fraudes y la necesidad de reforzar los controles y, sobre todo, la cooperación administrativa.

<sup>(1)</sup> COM(2009) 427 final – 2009/0118 (CNS), en curso de examen en el marco del expediente ECO/265, ponente: Umberto Burani.

<sup>(2)</sup> COM(2009) 511 final.

<sup>(3)</sup> COM(2008) 109 final de 22.2.2008 y SEC(2008) 249 de 22.2.2008.

<sup>(4)</sup> *Ibidem*.

4.2 La Comisión reiteraba su perplejidad ante la introducción de un procedimiento general de inversión impositiva con carácter opcional que «afectaría significativamente a la coherencia y la armonización del sistema del IVA de la UE y sus posibilidades futuras de desarrollo».

4.3 El CESE comparte las preocupaciones de la Comisión y considera necesario evitar todo tipo de medida que pueda comprometer el difícil camino hacia la futura armonización del IVA.

4.4 Ya en 2008, el Parlamento Europeo, al solicitar al Consejo una acción más eficaz en la lucha contra el fraude fiscal <sup>(5)</sup>, había puesto de relieve los riesgos relativos a la posibilidad de nuevos fraudes con la introducción del procedimiento general de inversión impositiva, sobre todo por lo que respecta a la venta al detalle y el uso incorrecto de los números de identificación del IVA. En dicha Resolución, el Parlamento sugería, como mejor solución, superar el régimen transitorio y gravar las entregas intracomunitarias con un tipo del 15 %.

4.5 En todos sus dictámenes más o menos recientes, el CESE ha subrayado la necesidad de superar el régimen transitorio <sup>(6)</sup> y considera que puede suscribir la propuesta del Parlamento Europeo sobre la introducción de una imposición uniforme de las entregas intracomunitarias. Por otra parte, el régimen transitorio está fragmentado en un elevado número de regímenes especiales –para la agricultura, las pequeñas empresas, las agencias de viajes, las empresas editoriales, etc.– de exenciones, desgravaciones y excepciones.

4.6 Como de costumbre, el Consejo ECOFIN no ha llegado a ningún acuerdo y el CESE lamenta una vez más que la parálisis decisoria en materia fiscal haya bloqueado la enésima tentativa de iniciar un proceso de armonización.

4.7 El CESE apoya la propuesta de la Comisión, aunque subraya la incongruencia respecto a los objetivos declarados: un régimen opcional que impone a los operadores de los sectores interesados más obligaciones administrativas, viéndose obligados, de hecho, a llevar una contabilidad doble junto con una gran responsabilidad para los sujetos pasivos que deben identificar el régimen fiscal más apropiado.

<sup>(5)</sup> Resolución del Parlamento Europeo de 2 de septiembre de 2008 sobre una estrategia coordinada de mejora de la lucha contra el fraude fiscal (2008/2033 (INI)) DO C 295 E, 4.12.2009, p. 13.

<sup>(6)</sup> Dictamen del CESE sobre el «IVA/Medidas de inaplicación» - DO C 32 de 5.2.2004, p. 120.

Dictamen del CESE sobre «la lucha contra el fraude fiscal» - DO C 161 de 13.7.2007, p. 8.

Dictamen del CESE sobre «los tipos de IVA distintos del IVA normal» - DO C 211 de 19.8.2008, p. 67.

Dictamen del CESE sobre «la evasión fiscal vinculada a la importación» - DO C 277 de 17.11.2009, p. 112.

Dictamen del CESE sobre «la lucha contra el fraude» - DO C 100 de 30.4.2009, p. 22.

Dictamen del CESE sobre «la simplificación de las derogaciones y medidas contra el fraude en relación con la Sexta Directiva» - DO C 65 de 17.3.2006, p. 103.

4.8 Por lo que respecta a la inversión del sujeto pasivo, el Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas ya ha intervenido <sup>(7)</sup>. En la sentencia se examina el caso de una demanda de pago presentada por una Administración fiscal a consecuencia de una interpretación errónea del mecanismo de inversión impositiva. Para evitar inútiles y costosos procedimientos contenciosos, a la luz de la experiencia adquirida, será necesario proceder a una verificación de las legislaciones nacionales que, aunque aplican los principios generales, presentan discordancias entre los plazos de demanda de reembolso y los plazos para el pago del impuesto.

4.9 Las Administraciones de los Estados miembros que adopten este sistema deberán hacer frente a un aumento de la cantidad de demandas de reembolso de los excedentes de crédito del IVA por parte de los sujetos pasivos que ya no podrán deducir el IVA soportado.

4.10 La carga del pago del impuesto se transfiere a sujetos económicos cada vez más pequeños que podrían ser menos fiables que los actuales sujetos pasivos del IVA, empresas de medianas y grandes dimensiones, que abonan la mayor parte de los ingresos fiscales. El sistema aumenta el riesgo de pérdida de ingresos fiscales al eliminar la fragmentación de los pagos.

4.11 Tras un análisis conjunto, se llega a la conclusión de que es indispensable un riguroso sistema de control para proteger a los Estados miembros de los efectos negativos que podría acarrear el sistema de inversión impositiva. Es necesario que el proceso para mejorar el control sea paralelo al refuerzo de la cooperación administrativa y la utilización de sistemas estandarizados e informatizados de diálogo entre las administraciones.

## 5. Observaciones específicas

5.1 El CESE no está de acuerdo con la decisión de la Comisión de no proceder a una evaluación de impacto. Al considerar exhaustiva la anterior consulta «Possible introduction of an optional reverse charge mechanism for VAT - Impact on businesses» de 13 de agosto de 2007 –aún no publicada en el sitio de la Comisión–, no toma en consideración los efectos que la directiva propuesta podría tener para los operadores y las Administraciones.

5.2 El razonamiento de que, al no ser obligatoria, corresponderá a los Estados miembros interesados efectuar la evaluación de impacto es muy discutible. El CESE ha recomendado en reiteradas ocasiones que se preste la máxima atención a un análisis serio y profundo de las consecuencias de la legislación europea.

5.3 El fundamento jurídico de la propuesta parece congruente y proporcional, pero, a juicio del CESE, el instrumento de la directiva presenta evidentes riesgos de aumentar las diferencias entre los diversos regímenes fiscales: habría sido preferible adoptar un reglamento.

<sup>(7)</sup> Asuntos reunidos C 95/07 y C 96/07 de 8 de mayo de 2008.

5.4 El CESE sostiene con convicción la inclusión del comercio de los certificados europeos de emisión que en 2008 representaba el 73 % del valor del mercado mundial de los certificados. Dado que se considera que el intercambio de los certificados entre sujetos pasivos constituye la prestación de un servicio, el impuesto deberá abonarse en el país donde esté establecida la empresa compradora. El CESE lamenta tan sólo que estas transacciones no estén sometidas obligatoriamente a un sistema de inversión impositiva.

Bruselas, 20 de enero de 2010.

*El Presidente*  
*del Comité Económico y Social Europeo*  
Mario SEPI

---

5.5 El CESE considera que limitar los productos indicados a sólo dos de las cuatro categorías no está suficientemente justificado. Habría sido más oportuno que todo Estado miembro, bajo su responsabilidad, pudiera decidir libremente a este respecto. El artículo 395 de la Directiva 2006/112 ya confiere esta facultad a un Estado miembro, previa autorización del Consejo. El artículo 199 bis, tal como está propuesto, podría entrar en contradicción con el artículo 395.