



Bruselas, 4.10.2017
COM(2017) 568 final

2017/0249 (NLE)

Propuesta de

REGLAMENTO DE EJECUCIÓN DEL CONSEJO

por el que se modifica el Reglamento (UE) n.º 282/2011 en lo que respecta a determinadas exenciones relacionadas con las operaciones intracomunitarias

EXPOSICIÓN DE MOTIVOS

1. CONTEXTO DE LA PROPUESTA

• Razones y objetivos de la propuesta

El 7 de abril de 2016, la Comisión adoptó el «Plan de acción sobre el IVA – Hacia un territorio único de aplicación del IVA en la UE – Es hora de decidir»¹ (en lo sucesivo, «el Plan de Acción del IVA»). En él, la Comisión anunciaba, en particular, su intención de aprobar un régimen definitivo del IVA para el comercio transfronterizo entre empresas dentro de la Unión basado en el principio de imposición en el Estado miembro de destino de las mercancías, con el fin de crear un espacio europeo de aplicación del IVA único y sólido. En el Programa de Trabajo de la Comisión para 2017², se incluyó una propuesta legislativa que contemplaba la adopción de un régimen definitivo del IVA más sencillo y a prueba de fraudes para el comercio dentro de la Unión.

En sus Conclusiones de 25 de mayo de 2016³, el Consejo tomó nota de los argumentos expuestos por la Comisión en su Plan de Acción del IVA para avanzar hacia un régimen definitivo del IVA y de su intención de presentar, como primer paso, una propuesta legislativa en 2017 relativa al régimen definitivo del IVA para el comercio transfronterizo. Asimismo, reiteró su opinión de que el principio de «imposición en el Estado miembro de origen de la entrega de bienes o prestación de servicios» debe ser sustituido por el principio de «imposición en el Estado miembro de destino» en lo que se refiere al régimen definitivo del IVA aplicable a las operaciones entre empresas.

En sus conclusiones de 8 de noviembre de 2016⁴, el Consejo declaró que, mientras la Comisión está trabajando en el régimen definitivo del IVA aplicable al comercio dentro de la Unión, convendría entretanto introducir mejoras en el actual régimen del IVA. En este contexto, el Consejo ha pedido que se introduzcan modificaciones en cuatro ámbitos:

- Prueba de la entrega intracomunitaria: el Consejo invitaba a la Comisión a explorar las posibilidades de un marco común de criterios recomendados para los documentos justificativos requeridos para solicitar una exención aplicable a las entregas intracomunitarias.
- Número de identificación a efectos del IVA: el Consejo invitaba a la Comisión a presentar una propuesta legislativa en el sentido de que el número de identificación a efectos del IVA válido del sujeto pasivo o de una persona jurídica que no sea sujeto pasivo adquirente de bienes, asignado por un Estado miembro distinto de aquel en el que se inician la expedición o el transporte de esos bienes, debería constituir un requisito material adicional para la aplicación de la exención en lo que se refiere a una entrega de bienes intracomunitaria.

¹ COM(2016) 148 final.

² Véase el Programa de Trabajo de la Comisión para 2017: Realizar una Europa que proteja, capacite y vele por la seguridad, COM(2016) 710 final
<http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?qid=1487237841093&uri=CELEX:52016DC0710>

³ Véase: <http://www.consilium.europa.eu/en/press/press-releases/2016/05/25-conclusions-vat-action-plan/>

⁴ Conclusiones del Consejo, de 8 de noviembre de 2016, sobre la mejora de las normas vigentes de la UE sobre el IVA aplicables a las operaciones transfronterizas (n.º 14257/16 FISC 190 ECOFIN 1023 de 9 noviembre de 2016).
<http://data.consilium.europa.eu/doc/document/ST-14257-2016-INIT/en/pdf>

- Operaciones en cadena: el Consejo invitaba a la Comisión a analizar y proponer criterios uniformes y mejoras legislativas adecuadas que dieran lugar a una mayor seguridad jurídica y a una aplicación armonizada de las normas sobre el IVA a la hora de determinar el tratamiento a efectos del IVA de las operaciones en cadena, incluidas las operaciones triangulares.
- Existencias de reserva: el Consejo invitaba a la Comisión a proponer modificaciones de las normas vigentes en materia de IVA con el fin de permitir una simplificación y un trato uniforme de los acuerdos sobre las existencias de reserva en el comercio transfronterizo. A tal efecto, el término «existencias de reserva» se refiere a la situación en que un vendedor transfiere las mercancías a un almacén a disposición de un comprador concreto en otro Estado miembro, y dicho comprador se convierte en propietario de las mercancías en el momento de retirarlas del almacén.

Con el fin de responder a la petición del Consejo, se proponen modificaciones del Reglamento de Ejecución del IVA⁵ con respecto al primer ámbito. Los otros tres ámbitos requieren una modificación de la Directiva sobre el IVA⁶ y, por lo tanto, son objeto de una propuesta separada.

• **Coherencia con otras políticas de la Unión**

La creación de un régimen del IVA simple, moderno y a prueba de fraude fiscal es una de las prioridades fijadas por la Comisión para 2017⁷.

La lucha contra el fraude del IVA del operador desaparecido es también una de las prioridades de lucha contra la delincuencia de la Unión Europea, en el marco del ciclo de actuación de la UE 2014-2017 de Europol⁸.

La reducción de la carga administrativa, en particular para las pymes, es también un objetivo importante, resaltado en la estrategia de crecimiento de la Unión⁹.

La propuesta y sus objetivos son coherentes con la política de la UE en favor de las pymes, según lo establecido por la Iniciativa SBA (por *Small Business Act*)¹⁰, y en particular con el principio VII de ayudar a las pymes a aprovechar en mayor medida las oportunidades que ofrece el mercado único.

⁵ Reglamento de Ejecución (UE) n.º 282/2011 del Consejo de 15 de marzo de 2011 por el que se establecen disposiciones de aplicación de la Directiva 2006/112/CE relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido (refundición) (DO L 77 de 23.3.2011, p. 1).

⁶ Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido (DO L 347 de 11.12.2006, p. 1).

⁷ Estudio Prospectivo Anual sobre el Crecimiento 2017. Véase https://ec.europa.eu/info/publications/2017-european-semester-annual-growth-survey_en
⁸ Prioridades EMPACT (European multidisciplinary platform against criminal threats)

⁹ Europa 2020: una estrategia para un crecimiento inteligente, sostenible e integrador. Véase <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=COM:2010:2020:FIN:EN:PDF>

¹⁰ Comunicación de la Comisión al Consejo, al Parlamento Europeo, al Comité Económico y Social Europeo y al Comité de las Regiones - «Pensar primero a pequeña escala» «Small Business Act» para Europa [COM(2008) 394 final].

Es, además, coherente con la Estrategia para el Mercado Único¹¹ y los objetivos del programa de adecuación y eficacia de la reglamentación (REFIT).

2. BASE JURÍDICA, SUBSIDIARIEDAD Y PROPORCIONALIDAD

- **Base jurídica**

La propuesta se basa en el artículo 397 de la Directiva sobre el IVA. Dicho artículo establece que el Consejo, por unanimidad y a propuesta de la Comisión, adoptará las medidas necesarias para la aplicación de la Directiva sobre el IVA.

- **Subsidiariedad (en el caso de competencia no exclusiva)**

Según el principio de subsidiariedad, establecido en el artículo 5, apartado 3, del Tratado de la Unión Europea, solo debería actuarse a escala de la UE cuando los objetivos perseguidos no puedan ser alcanzados de manera satisfactoria por los Estados miembros individualmente y, por consiguiente, debido a las dimensiones o los efectos de la acción propuesta, pueda alcanzarlos mejor la UE.

Las cuestiones relativas a la prueba del transporte intracomunitario a efectos de la exención del IVA aplicable al comercio transfronterizo pueden abordarse mejor a escala de la Unión que a escala de los Estados miembros por separado, ya que, inevitablemente, afectan a más de uno de ellos. Por otra parte, el IVA es un impuesto armonizado a nivel de la Unión y, por lo tanto, cualquier iniciativa destinada a aplicar una norma específica de la Directiva sobre el IVA requiere una propuesta de la Comisión para modificar el Reglamento de Ejecución del IVA.

La medida propuesta por lo que respecta a los documentos justificativos necesarios para solicitar una exención para las entregas intracomunitarias ha sido solicitada por unanimidad por los Estados miembros, lo que demuestra que la acción a escala de la Unión puede resultar más eficaz, ya que las actuaciones a nivel nacional han demostrado no ser lo bastante fructíferas.

- **Proporcionalidad**

La medida propuesta por lo que respecta a la prueba del transporte de mercancías de un Estado miembro a otro es una respuesta específica a un problema específico con relación a una norma del IVA que ha resultado difícil de aplicar de manera sistemática y uniforme, y que ha causado problemas tanto para los sujetos pasivos como para las administraciones fiscales.

- **Elección del instrumento**

La presente propuesta modifica el Reglamento de Ejecución (UE) n.º 282/2011 del Consejo.

¹¹ Comunicación de la Comisión al Parlamento Europeo, al Consejo, al Comité Económico y Social Europeo y al Comité de las Regiones — Mejorar el mercado único: más oportunidades para los ciudadanos y las empresas [COM(2015) 550 final] .

3. RESULTADOS DE LAS EVALUACIONES *EX POST*, DE LAS CONSULTAS CON LAS PARTES INTERESADAS Y DE LAS EVALUACIONES DE IMPACTO

- **Consultas con las partes interesadas**

La Comisión ha creado dos grupos de trabajo para los debates técnicos en materia de IVA, a saber, el Grupo sobre el futuro del IVA (GFV, por *Group on the Future of VAT*), y el Grupo de expertos sobre el IVA (VEG, por *VAT Expert Group*). Estos grupos debatieron las posibles mejoras del actual régimen del IVA, incluida la cuestión de la prueba del transporte de bienes de un Estado miembro a otro en el marco de la exención del IVA aplicable a las entregas intracomunitarias de bienes entre empresas. Además, se organizó una consulta pública entre el 20 de diciembre de 2016 y el 20 de marzo de 2017, que contó con 121 contribuciones¹².

- **Evaluación de impacto**

Se hace referencia a la evaluación de impacto separada [SWD(2017)325 y su resumen SWD(2017)326] realizada, en particular, con relación a la presente propuesta.

La evaluación de impacto que acompaña a la presente propuesta fue examinada por el Comité de Control Reglamentario el 14 de julio de 2017 [Ares(2017)3573962-SEC(2017)423]. El Comité emitió un dictamen favorable a la propuesta con algunas recomendaciones que han sido tenidas en cuenta. El dictamen del Comité y las recomendaciones se recogen en el anexo 1 del documento de trabajo de los servicios de la Comisión correspondiente a la evaluación de impacto que se adjunta a la presente propuesta.

4. REPERCUSIONES PRESUPUESTARIAS

La propuesta no tiene repercusiones negativas para el presupuesto de la Unión Europea.

5. OTROS ELEMENTOS

- **Explicación detallada de las disposiciones específicas de la propuesta**

En 1994, la Comisión llamó la atención del Consejo y del Parlamento Europeo¹³ sobre la cuestión de las pruebas que deben facilitarse para demostrar que se cumplen las condiciones para la exención de una entrega intracomunitaria de bienes. Ya en ese momento, la Comisión, menos de 2 años después de la introducción del actual régimen transitorio de tributación de los intercambios intracomunitarios (en virtud del cual, una operación intracomunitaria de bienes entre empresas da lugar a una entrega de bienes exenta en el Estado miembro de partida y a una adquisición intracomunitaria gravada en el Estado miembro de llegada), señaló que esa cuestión era una fuente de problemas.

¹² Sobre la consulta de las partes interesadas, véase el anexo 2 del documento de trabajo de los servicios de la Comisión - Evaluación de impacto que acompaña al documento «Propuesta de Directiva del Consejo por la que se modifica la Directiva 2006/112/CE en lo que se refiere a la armonización y la simplificación de determinadas normas del régimen del impuesto sobre el valor añadido y se introduce el régimen definitivo de tributación de los intercambios entre los Estados miembros», y los resultados de la consulta pública abierta:

https://ec.europa.eu/taxation_customs/consultations-get-involved/tax-consultations_en

¹³ Informe de la Comisión al Consejo y al Parlamento Europeo sobre el funcionamiento del régimen transitorio de tributación por IVA del comercio intracomunitario [COM(94)515 de 23 de noviembre de 1994].

Los debates posteriores a escala de la Unión no produjeron resultados concretos. Además, el Reglamento de Ejecución del IVA no contiene actualmente ninguna disposición sobre este punto, aunque a lo largo de los años la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE) ha tratado la cuestión de la prueba de la exención de las entregas intracomunitarias¹⁴.

No obstante, durante el proceso de consulta que se puso en marcha en el marco del Libro Verde sobre el futuro del IVA¹⁵, muchas de las aportaciones recibidas se referían una vez más a esta cuestión como un problema fundamental del actual régimen del IVA. Unas normas claras y estables que ofrezcan seguridad jurídica a las empresas resultan esenciales. Al mismo tiempo, las administraciones fiscales deben poder supervisar y garantizar la correcta aplicación de la exención, en particular en la medida en que las entregas intracomunitarias exentas son a menudo un componente básico de los mecanismos de fraude carrusel transfronterizos.

La solución propuesta consiste en introducir una presunción *iuris tantum* en dos casos concretos relacionados con el estatuto de sujeto pasivo certificado. Por lo que se refiere a dicho estatuto, se hace referencia a la legislación propuesta sobre el régimen definitivo del IVA para el comercio intracomunitario.

En la primera situación, en la que los bienes han sido transportados o expedidos por el proveedor, directamente o por un tercero en su nombre, y el proveedor tiene el estatuto de sujeto pasivo certificado, se introduce una presunción según la cual los bienes han sido transportados desde el Estado miembro de entrega (partida) a otro Estado miembro en el caso de que el proveedor esté en posesión de dos documentos no contradictorios (cuya lista figura en el Reglamento) que acrediten el transporte. Sin embargo, las autoridades fiscales podrán refutar esta presunción sobre la base de pruebas que demuestren que los bienes no fueron transportados desde el Estado miembro de entrega a otro Estado miembro.

En la segunda situación, cuando el cliente sea un sujeto pasivo certificado, y en caso de que los bienes hayan sido transportados o expedidos por dicho cliente, directamente o por un tercero en su nombre, se introduce una presunción según la cual los bienes pueden considerarse transportados desde el Estado miembro de entrega a otro Estado miembro si el proveedor está en posesión de: i) una declaración escrita del adquiriente de que los bienes han sido transportados por él mismo o en su nombre con indicación del Estado miembro de llegada de los bienes (sin necesidad, no obstante, de revelar el destino exacto, a fin de preservar la confidencialidad de la empresa del adquiriente); y ii) dos documentos no contradictorios (de entre los mencionados en la lista que figura en el Reglamento) que acrediten el transporte. La declaración mencionada en el punto i), que el proveedor tendrá que registrar, deberá facilitarse a más tardar el décimo día del mes siguiente a la entrega. Este plazo deberá dar al adquiriente tiempo suficiente para transmitir la información y, al mismo tiempo, no supera el plazo de que dispone el proveedor para expedir una factura (a más tardar,

¹⁴ Véanse, por ejemplo, las sentencias de 27 de septiembre de 2007, Teleos, C-409/04, ECLI:EU:C:2007:548; de 27 de septiembre de 2007, Collée, C-146/05, ECLI:EU:C:2007:549; de 27 de septiembre de 2007, Twoh International, C-184/05, ECLI:EU:C:2007:550; de 16 de diciembre de 2010, Euro Tyre Holding, C-430/09, ECLI:EU:C:2010:786; de 27 de septiembre de 2012, VSTR, C-587/10, ECLI:EU:C:2012:592; de 6 de septiembre de 2012, Mecsek-Gabona, C-273/11, ECLI:EU:C:2012:547; de 9 de octubre de 2014, Traum, C-492/13, ECLI:EU:C:2014:2267.

¹⁵ Libro Verde sobre el futuro del IVA - Hacia un sistema de IVA más simple, más robusto y eficaz [COM(2010) 695]; Documento de trabajo de los servicios de la Comisión que acompaña al Libro Verde sobre el futuro del IVA - Hacia un sistema de IVA más simple, más robusto y eficaz [SEC(2010) 1455 de 1.12.2010].

el decimoquinto día del mes siguiente a la entrega con arreglo a las condiciones establecidas en el artículo 222 de la Directiva sobre el IVA).

En los casos que no estén cubiertos por estas presunciones, como, por ejemplo cuando el sujeto pasivo interesado no tenga el estatuto de sujeto pasivo certificado, serán de aplicación las normas vigentes, tal y como han sido interpretadas por el TJUE.

Propuesta de

REGLAMENTO DE EJECUCIÓN DEL CONSEJO

por el que se modifica el Reglamento (UE) n.º 282/2011 en lo que respecta a determinadas exenciones relacionadas con las operaciones intracomunitarias

EL CONSEJO DE LA UNIÓN EUROPEA,

Visto el Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea,

Vista la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido¹, y en particular su artículo 397,

Vista la propuesta de la Comisión Europea,

Considerando lo siguiente:

1. En su Plan de Acción del IVA², la Comisión anunció su intención de presentar una propuesta relativa a un régimen definitivo del IVA aplicable al comercio transfronterizo de empresa a empresa entre los Estados miembros. El Consejo, en sus conclusiones de 8 de noviembre de 2016³, invitó a la Comisión a proponer en el ínterin algunas mejoras de las normas de la Unión en materia de IVA aplicables a las operaciones transfronterizas, en particular a efectos de las exenciones aplicables a las operaciones intracomunitarias.
2. La Directiva 2006/112/CE establece una serie de condiciones para eximir del IVA las entregas de bienes en el marco de determinadas operaciones intracomunitarias. Una de esas condiciones es que los bienes tienen que ser transportados o expedidos desde un Estado miembro a otro.
3. No obstante, los enfoques divergentes entre los Estados miembros en la aplicación de estas exenciones a las operaciones transfronterizas han generado dificultades e inseguridad jurídica para las empresas. Esto es contrario a los objetivos de mejorar los intercambios dentro de la Unión y suprimir las fronteras fiscales. Por lo tanto, es importante precisar y armonizar las condiciones en las que pueden aplicarse las exenciones.
4. Como el fraude del IVA transfronterizo está relacionado, sobre todo, con la exención de las entregas intracomunitarias, es necesario especificar las circunstancias en las que debe considerarse que los bienes han sido transportados o expedidos desde el territorio del Estado miembro de entrega.

¹ DO L 347 de 11.12.2006, p. 1.

² Comunicación de la Comisión al Parlamento Europeo, al Consejo y al Comité Económico y Social Europeo relativa a un plan de acción sobre el IVA - Hacia un territorio único de aplicación del IVA en la UE - Es hora de decidir [COM(2016)148 final, de 7 de abril de 2016].

³ Conclusiones del Consejo, de 8 de noviembre de 2016, sobre la mejora de las normas vigentes de la UE sobre el IVA aplicables a las operaciones transfronterizas (n.º 14257/16 FISC 190 ECOFIN 1023, de 9 noviembre de 2016).

5. Con el fin de ofrecer una solución práctica a las empresas, al tiempo que garantías a las administraciones fiscales, se introducen en el Reglamento de Ejecución (UE) n.º 282/2011⁴ dos presunciones *juris tantum* con relación a las operaciones en las que participen sujetos pasivos certificados.
6. Teniendo en cuenta que las disposiciones incluidas en el presente Reglamento están ligadas a las modificaciones introducidas por la Directiva [...] /UE del Consejo⁵ por lo que se refiere a los sujetos pasivos certificados, el presente Reglamento debería aplicarse a partir de la fecha de aplicación de dichas modificaciones.
7. Procede, por tanto, modificar el Reglamento de Ejecución (UE) n.º 282/2011 en consecuencia.

HA ADOPTADO EL PRESENTE REGLAMENTO:

Artículo 1

En el capítulo VIII del Reglamento (UE) n.º 282/2011, se añade la SECCIÓN 2 *bis* siguiente:

«SECCIÓN 2 *bis*

Exenciones aplicables las operaciones intracomunitarias (Artículos 138 a 142 de la Directiva 2006/112/CE)

Artículo 45 bis

1. A los efectos de la aplicación de las exenciones establecidas en el artículo 138 de la Directiva 2006/112/CE, se presumirá que los bienes han sido expedidos o transportados a un destino situado fuera de su territorio respectivo pero dentro de la Comunidad, en cualquiera de las siguientes circunstancias:
 - a) el vendedor es un sujeto pasivo certificado en el sentido del artículo 13 *bis* de la Directiva 2006/112/CE, indica que los bienes han sido transportados o expedidos por él o por un tercero en su nombre, y se encuentra en posesión de al menos dos de los elementos de prueba no contradictorios enumerados en el apartado 3, que confirmen el transporte o la expedición;
 - b) el adquirente es un sujeto pasivo certificado en el sentido del artículo 13 *bis* de la Directiva 2006/112/CE, y el vendedor está en posesión de los siguientes documentos:
 - i) una declaración escrita del adquirente que certifique que los bienes han sido transportados o expedidos por él o por un tercero en su nombre, y en la que se mencione el Estado miembro de destino de las mercancías;

⁴ Reglamento de Ejecución (UE) n.º 282/2011 del Consejo, de 15 de marzo de 2011, por el que se establecen disposiciones de aplicación de la Directiva 2006/112/CE relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido (DO L 77 de 23.3.2011, p. 1).

⁵ Directiva [...] /UE del Consejo de [...] por la que se modifica la Directiva 2006/112/CE en lo que se refiere a la armonización y la simplificación de determinadas normas del régimen del impuesto sobre el valor añadido y se introduce el régimen definitivo de tributación de los intercambios entre los Estados miembros (DO L [...]).

- ii) dos de los elementos de prueba no contradictorios enumerados en el apartado 3, que confirmen el transporte o la expedición.

El adquiriente deberá presentar al vendedor la declaración escrita a que se hace referencia en la letra b), inciso i), a más tardar el décimo día del mes siguiente a la fecha de la entrega.

2. Las autoridades fiscales podrán refutar una presunción efectuada con arreglo al apartado 1 cuando haya indicios de mala utilización o abuso por parte del vendedor o el adquiriente.
3. A efectos del apartado 1, se aceptará como prueba del transporte o expedición:
 - a) un documento firmado por el adquiriente, o por una persona autorizada en su nombre, en el que se acuse recibo de los bienes en el Estado miembro de destino;
 - b) los documentos relacionados con el transporte o la expedición de los bienes, tales como una carta o documento CMR firmados, un conocimiento de embarque, una factura de flete aéreo, una factura del transportista de los bienes, una póliza de seguros en relación con el transporte o la expedición de los bienes, o documentos bancarios que demuestren el pago del transporte o la expedición de los bienes;
 - c) documentos oficiales expedidos por una autoridad pública, como un notario, que acrediten la llegada de los bienes al Estado miembro de destino;
 - d) un recibo expedido en el Estado miembro de destino que confirme el almacenamiento de los bienes en ese Estado miembro;
 - e) un certificado expedido en el Estado miembro de destino por un organismo profesional de dicho Estado miembro, como una cámara de comercio o industria, que confirme el destino de las mercancías;
 - f) un contrato entre el vendedor y el adquiriente o una orden de compra que indique el destino de los bienes;
 - g) algún elemento de la correspondencia entre las partes que participan en la operación que indique el destino de los bienes;
 - h) la declaración de IVA del adquiriente en la que se mencione la adquisición intracomunitaria de los bienes.

Artículo 2

El presente Reglamento entrará en vigor a los veinte días de su publicación en el *Diario Oficial de la Unión Europea*.

Será aplicable a partir del 1 de enero de 2019.

El presente Reglamento será obligatorio en todos sus elementos y directamente aplicable en cada Estado miembro.

Hecho en Bruselas, el

Por el Consejo
El Presidente