

Dictamen del Comité Económico y Social Europeo sobre la «Propuesta de Directiva del Consejo por la que se modifica la Directiva 2006/112/CE relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido en lo que respecta a la evasión fiscal vinculada a la importación y otras operaciones transfronterizas»

COM(2008) 805 final — 2008/0228 (CNS)

(2009/C 277/24)

Ponente: **Umberto BURANI**

El 28 de enero de 2009, de conformidad con el artículo 93 del Tratado constitutivo de la Comunidad Europea, el Consejo 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 relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido en lo que respecta a la evasión fiscal vinculada a la importación y otras operaciones transfronterizas»

COM(2008) 805 final – 2008/0228 (CNS).

La Sección Especializada de Unión Económica y Monetaria y Cohesión Económica y Social, encargada de preparar los trabajos en este asunto, aprobó su dictamen el 1 de abril de 2009 (ponente: Umberto Burani).

En su 453º Pleno de los días 13 y 14 de mayo de 2009 (sesión del 13 de mayo de 2009), el Comité Económico y Social Europeo ha aprobado por 192 votos a favor y 5 abstenciones el presente Dictamen.

1. Resumen y conclusiones

1.1. En la Comunicación de la Comisión ⁽¹⁾, presentada al mismo tiempo que la propuesta de Directiva que se aborda en el presente dictamen, se propone un **plan de actuación a corto plazo**, quizá más realista y viable que los otros planes concebidos en el pasado en materia de **lucha contra el fraude fiscal**. Los planes precedentes, basados en estrategias más amplias y a largo plazo, no obtuvieron el respaldo decidido de determinados Estados miembros. El plan de actuación a corto plazo prevé **normas comunes para el registro** y la anulación de datos en el sistema VIES ⁽²⁾, mejores **instrumentos de control** gracias a una mayor comunicación y cooperación entre los Estados miembros y, a la postre, la creación de Eurofisc, un organismo de investigación e intervención. Por último, en lo que respecta a la **recaudación de las deudas tributarias**, se ha publicado una propuesta de directiva, al mismo tiempo que la Comunicación, que constituye la primera propuesta concreta de puesta en práctica del plan de actuación.

1.2. El CESE acoge favorablemente la Comunicación, que ofrece una visión no del todo insatisfactoria de la aplicación del sistema del IVA, que tras varias décadas de existencia sigue calificándose de «provisional». Sin embargo, el sistema aún es demasiado complejo y costoso y, sobre todo, susceptible de **dar lugar a una evasión de impuestos considerable**. La introducción de procedimientos electrónicos constituye una condición indispensable para la lucha contra la evasión fiscal, aunque su eficacia depende de su **adopción uniforme** por los Estados miembros. Por el momento, este objetivo está lejos de haberse alcanzado.

Además, existe el riesgo de que se adopten soluciones nacionales disociadas o divergentes.

1.3. Se formulan algunas propuestas en relación con **aspectos que podrían contemplarse en el plan de actuación**, a saber, una revisión del modelo SCAC (*Standing Committee for the Administrative Cooperation*, Comité permanente de la cooperación administrativa), una mayor accesibilidad y facilidad de uso de las bases de datos y una legislación que establezca un justo equilibrio entre la protección de datos y la cooperación entre las administraciones, la designación de agentes profesionales de referencia que sirvan de enlace entre las diferentes administraciones y la certificación de la fiabilidad de los operadores.

1.4. La **propuesta de directiva** aclara, en primer lugar, algunas disposiciones de la directiva de base relativas a las **exenciones fiscales**, cuya interpretación se presta al fraude: se ha constatado que **la aplicación de la norma** en virtud de la cual la exención se concede cuando las mercancías importadas se venden dentro de la Comunidad es **difícil de controlar** sobre el terreno. Además, las nuevas disposiciones establecen una serie de medidas cautelares, tales como la obligación para el importador de presentar, *en el momento de la importación*, los datos necesarios para la identificación del destinatario final.

1.5. El CESE se muestra plenamente de acuerdo con estas disposiciones, así como las relativas a la **responsabilidad solidaria entre proveedores y clientes residentes en países diferentes** cuando uno de los dos no cumpla con sus obligaciones en materia de IVA. Sin embargo, esta disposición, que no es nueva ni innovadora, puesto que ya existe y se aplica rigurosamente en los Estados miembros, **se pasa prácticamente por alto cuando las diferentes administraciones de los Estados miembros cooperan entre sí**.

⁽¹⁾ COM(2008) 807 final – «Estrategia coordinada con vistas a mejorar la lucha contra el fraude en materia de IVA en la Unión Europea».

⁽²⁾ Acrónimo inglés de VAT Information Exchange System (Sistema de intercambio de información sobre el IVA).

1.6. En cuanto a la cuestión de la responsabilidad, el CESE llama la atención sobre un aspecto que nunca se toma en consideración, a saber, la **responsabilidad de las administraciones para con el contribuyente y la de las administraciones entre sí mismas**, cuando errores o demoras causan daños patrimoniales o perjuicios jurídicos. El principio elemental de equidad y transparencia debería dar lugar a la regulación de esta cuestión.

2. Introducción

2.1. La propuesta de Directiva y la **Comunicación** de la Comisión son la continuación de otras dos comunicaciones, a saber, la de 2006 que en un primer momento dio lugar a un debate sobre la necesidad de adoptar un «planteamiento coordinado» para la lucha contra la evasión fiscal en general, y la de 2007 que se centró en el fraude en materia del IVA, desarrollando los elementos clave de una estrategia. En febrero de 2008, el Consejo aprobó una nueva Comunicación relativa a una propuesta de adopción de dos medidas «de mayor alcance» para modificar el sistema del IVA a fin de combatir el fraude, a saber, un régimen de **imposición de las operaciones intracomunitarias** y un **régimen general de inversión del sujeto pasivo**. Además, la Comisión manifestó su disposición a elaborar un proyecto piloto para la segunda solución, aunque el Consejo Ecofin aún no ha logrado llegar a un acuerdo.

2.2. Frente a la evidente falta de voluntad política para adoptar una política común de hondo calado, la Comisión ha optado por una propuesta de **plan de actuación a corto plazo**, acompañada de una hoja de ruta, lo que constituye una solución «convencional», que cuenta con más posibilidades de ser aceptada.

2.3. Se requiere un enfoque comunitario a nivel tanto legislativo como operativo, este último hasta ahora competencia exclusiva de los Estados miembros, dado que las divergencias de los métodos de las diferentes administraciones han animado a los defraudadores a trasladar sus actividades a los Estados miembros en los que no se toman medidas apropiadas. Por otra parte, también se plantea el problema de los costes de cumplimiento de las empresas, que se ven obligadas a adoptar procedimientos diferentes en función de los países en los que desarrollan sus actividades.

2.4. La **propuesta de directiva**, publicada al mismo tiempo que la Comunicación, constituye una primera iniciativa de corte convencional. La **exención específica aplicada a la importación** ya está regulada por la Directiva de base sobre el IVA (2006/112/CE), cuya formulación inicial permitió, no obstante, interpretaciones que dieron lugar a diversos fraudes. La propuesta aclara las condiciones y los límites que deben respetarse para obtener la exención; asimismo, proporciona a los Estados miembros un instrumento de recaudación del IVA evadido.

3. Síntesis de la Comunicación

3.1. El examen de las medidas tomadas en el pasado, llevado a cabo por la Comisión en el marco del Grupo de Expertos en la Estrategia de la Lucha contra el Fraude Fiscal (ATFS), ha permitido identificar tres ámbitos prioritarios en los que debe centrarse la ejecución de un **plan de actuación a corto plazo** de lucha contra el fraude, a saber, un sistema del IVA menos permeable, instrumentos de control e investigación más desarrollados y medios más eficaces de recaudación de las deudas tributarias.

3.2. En lo que respecta a la **permeabilidad del sistema**, se requieren normas comunes precisas para registrar y suprimir los datos que alimentan el sistema de intercambio de información sobre el IVA (VIES). En algunos Estados miembros, los números de identificación a efectos del IVA perduran, incluso cuando el sujeto ha cometido un fraude, lo cual le permite proseguir con su actividad; la Comisión presentará en breve una propuesta legislativa sobre normas comunes de **registro y supresión de datos en el sistema VIES**. La propuesta incluirá, asimismo, medidas relativas a los derechos de los operadores a **acceder por vía electrónica a información** sobre el nombre, la dirección y el número del IVA de otros operadores, lo que actualmente está prohibido o limitado en algunos Estados miembros. También se contemplan normas relativas a un sistema común de **facturación** simplificada y modernizada. Por último, se prevén medidas de **intercambio de información**, para acabar con las interpretaciones divergentes entre Estados miembros en relación con el devengo del IVA y garantizar una transmisión simultánea de la información entre las administraciones interesadas.

3.3. Los **instrumentos de control** constituyen la parte más débil del sistema y, posiblemente, la que más lagunas presenta; la atención se centra en los **puntos débiles** ya conocidos desde hace tiempo, a saber, la **comunicación**, la **cooperación** y el **acceso a la información**. Actualmente, se está estudiando una serie de propuestas legislativas. La creación de **Eurofisc**, una red europea de alerta rápida basada en el modelo de Eurocarnet, el sistema creado por la Administración tributaria belga con el apoyo de la Comisión y la OLAF, podría ser una medida operativa prometedora.

3.4. El tercer capítulo del plan de actuación, relativo a las **posibilidades de recaudación de las deudas tributarias**, prevé una **serie de medidas**. En primer lugar, se alienta a los Estados miembros a emprender acciones judiciales contra los defraudadores radicados en su territorio, cuya actuación haya generado pérdidas de ingresos por IVA en otro Estado miembro. La parte más importante se refiere, no obstante, al **principio de la responsabilidad solidaria entre operadores establecidos en Estados miembros diferentes**, que ya tiene fundamento jurídico, aunque por el momento los Estados miembros sólo lo aplican en su propio territorio y únicamente a los operadores que se encuentran

bajo su jurisdicción. El plan de actuación incluirá, asimismo, una propuesta de sistemas uniformes, coercitivos o preventivos destinados a aumentar las posibilidades de recaudación transfronteriza de impuestos. Por último, se procederá a la búsqueda de una solución definitiva para el problema de la **protección transfronteriza de los ingresos por IVA**, independientemente del Estados miembros que debe percibirlos; se trata de una cuestión que está siendo examinada sólo por algunos Estados miembros.

4. Observaciones generales

4.1. La Comisión sigue perfeccionando las normas de aplicación, gestión y recaudación del IVA, que aún constituyen el régimen «provisional», cuarenta años después de su creación. Su transformación en régimen definitivo presupone una armonización de los tipos del IVA y la posibilidad para los sujetos pasivos de abonar el importe adeudado directamente en sus propios países, emitiendo facturas con el IVA incluido, tal como se hace actualmente en las transacciones nacionales. Sin embargo, este objetivo está lejos de haberse alcanzado. Los motivos de esta demora no son ni técnicos ni jurídicos, sino políticos, por lo que plantean problemas prácticamente irresolubles. Las disposiciones que ahora se proponen constituyen, por lo tanto, «medidas convencionales» destinadas a garantizar la eficacia de un régimen que, salvo el nombre, no tiene nada de «provisional».

4.2. Sea como fuere, cabe señalar que la situación general del IVA no es del todo insatisfactoria, pese a numerosos aspectos que pueden mejorarse; no obstante, es compleja, costosa y, lo que es peor, siempre susceptible de favorecer una evasión masiva a escala internacional. Sus imperfecciones se derivan del propio concepto de régimen provisional, que sólo una voluntad política, por el momento inexistente, puede transformar en un régimen definitivo, más sencillo y eficaz.

4.3. La Comisión está haciendo todo lo que está en su mano por subsanar los defectos más significativos y evidentes, pese a que se encuentra en una posición muy incómoda entre un Consejo incapaz de tomar decisiones por unanimidad y la actitud de los Estados miembros que se dedican por entero a buscar sus propias soluciones a sus propios problemas. A modo de ejemplo, la Comisión menciona las **técnicas electrónicas** utilizadas en las relaciones entre los sujetos pasivos y las administraciones. Algunos Estados miembros, al igual que varios terceros países, se mantienen al día mientras que otros van a la zaga. El veredicto global de la Comisión es que «la gestión del sistema del IVA en la UE no ha progresado al mismo ritmo que la tecnología de la información»⁽³⁾; el CESE no puede sino estar de acuerdo.

4.4. Por lo tanto, no es de extrañar que algunos Estados miembros –no sólo los más avanzados, sino también otros–, estén colaborando con sus propios operadores en la búsqueda de mejores soluciones de gestión, lo cual suscita preocupación en el seno de la Comisión, que percibe el **peligro de soluciones nacionales inconexas y divergentes** y recomienda a los Estados miembros «que coordinen sus actuaciones». A este respecto, el CESE se

basaría en un **planteamiento realista**: en lo que se refiere a la coordinación de las actividades a escala comunitaria, la Comisión puede regular y ha ejercido y ejerce este poder de manera ejemplar. Sin embargo, cuando se trata de problemas internos de Estados miembros individuales, que no son de la competencia de la Comisión, **las recomendaciones tienen una escasa incidencia**, ya que cada uno puede invocar un buen motivo para actuar por su cuenta. Sólo pueden encontrarse soluciones coordinadas cuando dos o más países tienen intereses comunes.

4.5. Por consiguiente, el CESE felicita a la Comisión por una iniciativa calificada prudentemente de «sugerencia», a saber, la creación de un grupo *ad hoc* integrado por las autoridades fiscales y las empresas (no se hace mención de los operadores certificados) con objeto de acordar un planteamiento común que permita abordar los diferentes problemas que plantean las relaciones entre sí. Se recomienda a las partes que convaliden en aportar la competencia técnica y los recursos necesarios para permitir que el ejercicio se salde con éxito. El CESE espera que se alcance el objetivo fijado.

5. Observaciones sobre cuestiones pendientes

5.1. El CESE quisiera aprovechar la ocasión para sugerir que **el plan de actuación incluya aspectos** importantes pese a no estar relacionados directamente con la lucha contra el fraude: la existencia de estructuras eficientes y normas eficaces contribuye en sí misma a la creación de un sistema resistente al fraude o, cuando menos, capaz de prevenirlo y, en el peor de los casos, de reprimirlo.

5.2. En lo que respecta a los **procedimientos electrónicos**, la Comisión ya ha hecho todo lo posible mediante el Reglamento (CE) n° 1798/2003 del Consejo, de 7 de octubre de 2003, relativo a la cooperación administrativa en el ámbito del impuesto sobre el valor añadido y por el que se deroga el Reglamento (CEE) n° 218/92; en la práctica, el modelo SCAC (acrónimo inglés del Comité permanente de la cooperación administrativa), utilizado para el intercambio de información y las solicitudes de intervención, debería revisarse para que los procedimientos se adapten mejor a la necesaria rapidez y puntualidad de las respuestas aportadas.

5.3. La cuestión de las **bases de datos** es más sensible; no se trata únicamente de un problema de disponibilidad, sino también y ante todo de la **accesibilidad y exhaustividad de la información**. En referencia específica al IVA, aún se ha de encontrar un **equilibrio entre la protección de datos y la cooperación entre administraciones**, para lo cual se requiere una **normativa** que determine los requisitos, los datos que deben protegerse y los que no, y las circunstancias y formas de acceso a la información. No basta con recomendaciones o acuerdos; se requiere un fundamento jurídico sólido que dé prioridad al interés común sin menoscabar los derechos fundamentales.

⁽³⁾ Comunicación de la Comisión, COM(2008) 807 final; primer párrafo del punto 4.

5.4. Una cuestión práctica que queda por resolver es la de **recopilar información sobre el terreno**: los Estados miembros deberían crear **órganos profesionales de referencia** que puedan recopilar información útil para el Estado miembro que la solicite y estén facultados para intercambiar esta información con sus homólogos en otros Estados miembros interesados. Una iniciativa comunitaria podría contribuir a la creación de una verdadera **«red» de intervención rápida**, cuyos miembros puedan interactuar directamente a través de canales reservados, en colaboración con cualquier otra autoridad encargada de investigar.

5.5. El CESE hace hincapié en que toda solución común requiere un **perfecto funcionamiento del sistema VIES**, lo que permitirá a las administraciones **disponer en tiempo real** de datos relativos a cada transacción. El sistema en su conjunto depende de la **fiabilidad** de los operadores a los que se atribuye un número de identificación a efectos del IVA. Esta fiabilidad debe ser objeto de una verificación previa de la conformidad del operador con los criterios aplicables. En cuanto se reúnan estas dos condiciones, es decir, el funcionamiento en tiempo real y la certificación previa, disminuirán drásticamente los fraudes denominados del «operador desaparecido».

5.6. A falta de soluciones globales, que tardarán en llegar, podría darse prioridad al examen de la posibilidad de **«certificar» la fiabilidad de los operadores** del sector a través de una normativa única para todos los Estados miembros de la UE: si a cada número de identificación a efectos del IVA correspondiera un certificado emitido por la autoridad tributaria competente, se obtendría el doble resultado de proteger los intereses nacionales de los Estados miembros y los intereses comerciales de los operadores comunitarios. La puesta en red de la información permitiría conocer al instante cada medida de revocación o de suspensión.

6. La propuesta de directiva: clarificación y nuevas normas

6.1. Tal como se indica en la introducción, «La presente propuesta forma parte del primer conjunto de propuestas anunciadas en esa Comunicación». Se trata de introducir **dos modificaciones en la Directiva de base 2006/112/CE**: la primera para clarificar algunas disposiciones relativas a la **exención del IVA** a la importación, cuya interpretación ha dado lugar a **fraudes** que han permitido evitar el pago del IVA, y la segunda para garantizar la **aplicación obligatoria, y no facultativa, de la responsabilidad solidaria** en determinados casos de entrega intracomunitaria de bienes.

6.2. La **exención del IVA a la importación** (letra d) del artículo 143) estará autorizada cuando esta importación vaya seguida de una entrega o transferencia intracomunitaria de los bienes importados a un sujeto pasivo en otro Estado miembro; en términos más sencillos, **la exención estará permitida cuando el importador venda los bienes importados a otro sujeto pasivo dentro de la UE**. Los investigadores del fraude han llamado la atención sobre un **fraude a gran escala**, debido a una transposición «inadecuada» de esta norma a la legislación nacional. Como consecuencia de ello, según la Comisión, «el seguimiento del

movimiento físico de los bienes importados por parte de las autoridades aduaneras y fiscales dentro de la Comunidad no está garantizado». En la jerga fiscal, se trata de **fraudes de carrusel intracomunitarios** (MTIC – fraudes denominados del «operador desaparecido»).

6.2.1. La propuesta prevé la presentación de documentos que acrediten que la persona que solicita de la exención satisface efectivamente los requisitos ya establecidos en la Directiva de base: la identificación a efectos del IVA o la designación de un representante fiscal en el Estado miembro de importación; la obligación de declarar que los bienes importados se expedirán o transportarán a otro Estado miembro; la obligación para el importador de presentar, *en el momento de la importación*, el número de identificación a efectos del IVA del destinatario de los bienes en otro Estado miembro.

6.2.2. El CESE no formula ninguna observación específica, puesto que se trata de un ámbito en relación con el cual las disposiciones responden a la necesidad de mejorar los sistemas administrativos a fin de evitar posibles fraudes. No obstante, persisten algunas **dudas en cuanto a los denominados «territorios terceros»**. El concepto de «Estado miembro» en el contexto de la normativa sobre el IVA se define en el apartado 2 del artículo 5 de la Directiva de base; el artículo 6 establece que **la Directiva no se aplicará a «territorios terceros»** ⁽⁴⁾ exentos del pago del IVA a la importación en virtud de lo dispuesto en las letras c) y d) del artículo 143. La norma es clara, aunque queda por determinar si esta exención pondrá la aplicación del IVA al resguardo de posibles fraudes y hasta qué punto.

6.3. La nueva disposición contemplada en el apartado 2 del artículo 1 de la propuesta de Directiva sustituye al artículo 205 de la Directiva de base, que establece que una persona distinta del deudor del impuesto **quedará obligada solidariamente, con el exportador**, al pago del IVA. En la práctica y en muy resumidas cuentas, la nueva disposición establece que **el proveedor debe declarar sus propias transacciones intracomunitarias** al objeto de que el Estado miembro del cliente pueda tener conocimiento de las operaciones imponible efectuadas en su territorio.

6.3.1. El principio de la responsabilidad solidaria tiene por objeto que el proveedor no sólo cumpla con sus obligaciones de declaración, sino también, de manera implícita, que **se tome la molestia de elegir con criterio y conocer su cliente** y su estado de solvencia; cuando este último no cumpla con sus obligaciones, el Estado miembro de residencia podrá exigir al proveedor el pago del IVA no abonado y posibles sanciones. Los Estados miembros han aplicado esta norma escrupulosamente, **aunque únicamente a las operaciones nacionales**. Implícitamente, al no aplicar el principio a las operaciones internacionales, han olvidado su obligación de cooperar a fin de salvaguardar *también* los intereses de las administraciones de los Estados miembros de destino.

⁽⁴⁾ Territorios que forman parte del territorio aduanero de la Comunidad: Monte Athos, Islas Canarias, Departamentos franceses de ultramar, Islas Åland, Islas del Canal; territorios que no forman parte del territorio aduanero de la Comunidad: Isla de Helgoland, Territorio de Büsingen, Ceuta, Melilla, Livigno, Campione d'Italia, las aguas italianas del lago de Lugano.

6.3.2. La nueva propuesta intenta colmar esta laguna ampliando explícitamente el principio de la responsabilidad solidaria a las operaciones internacionales; por otra parte, cabe señalar que, según la Comisión ⁽⁵⁾ la responsabilidad solidaria ya estaba prevista en el artículo 205, «si bien los Estados miembros únicamente la han aplicado hasta la fecha en relación con operaciones nacionales».

6.3.3. El CESE se muestra plenamente de acuerdo con la propuesta de la Comisión, aunque llama la atención sobre la necesidad de establecer normas que permitan a la administración de un Estado miembro recuperar la deuda de una persona residente en otro Estado miembro. La recuperación por la vía judicial implica el recurso a las normas de cooperación judicial, mientras que la recuperación por la vía administrativa, por los servicios públicos

del Estado miembro del exportador, requiere acuerdos precisos y una solución para los consiguientes problemas jurídicos.

6.3.4. Cabe formular una observación adicional que, pese a su carácter general, es pertinente en el contexto de la propuesta, cuyo objetivo principal consiste en proteger los intereses de las administraciones fiscales. No se hace ninguna alusión en el texto a la **responsabilidad**, patrimonial y jurídica, **de las administraciones para con los contribuyentes**, en lo que respecta a errores o retrasos en la comunicación de los números del IVA de la otra parte, ni tampoco de la **responsabilidad de la administración de un país para con la de otro país**. Una legislación basada en los principios de equidad y transparencia siempre debería tener en cuenta los derechos de los contribuyentes frente al poder superior del Estado.

Bruselas, 13 de mayo de 2009.

El Presidente
del Comité Económico y Social Europeo
Mario SEPI

⁽⁵⁾ Comunicación de la Comisión, COM(2008) 807 final; segundo párrafo del punto 3.3.1.