



Bruselas, 8.3.2018
COM(2018) 118 final

INFORME DE LA COMISIÓN AL CONSEJO Y AL PARLAMENTO EUROPEO
sobre los efectos de los artículos 199 bis y 199 ter de la Directiva 2006/112/CE del
Consejo en la lucha contra el fraude

1 ANTECEDENTES

En virtud del artículo 199 *bis*, apartado 1, de la Directiva 2006/112/CE («Directiva sobre el IVA»), los Estados miembros pueden establecer que el deudor del IVA por las prestaciones recogidas en dicho artículo sea el sujeto pasivo destinatario de dichos bienes y servicios (mecanismo de inversión del sujeto pasivo). Este mecanismo está sujeto a una limitación temporal y podrá aplicarse hasta el 31 de diciembre de 2018.

Según el artículo 199 *bis*, apartado 3, de la Directiva sobre el IVA, los Estados miembros que apliquen el mecanismo presentarán un informe a la Comisión a más tardar el 30 de junio de 2017, basándose en los criterios definidos en el artículo 199 *bis*, apartado 2, letra c).

Posteriormente, antes del 1 de enero de 2018, la Comisión presentará un informe global de evaluación de los efectos en la lucha contra el fraude del mecanismo establecido en el artículo 199 *bis*, apartado 1, de la Directiva sobre el IVA.

El artículo 199 *ter*, apartado 1, de la Directiva sobre el IVA permite a los Estados miembros designar al destinatario como deudor del IVA en determinadas entregas de bienes y servicios como mecanismo de reacción rápida («MRR») para luchar contra el fraude masivo y repentino susceptible de provocar pérdidas financieras considerables e irreparables. Esta medida se aplicará hasta el 31 de diciembre de 2018¹.

Con arreglo al artículo 2 de la Directiva 2013/42/UE por la que se modifica la Directiva sobre el IVA, la Comisión presentará, antes del 1 de enero de 2018, un informe global de evaluación de las repercusiones del MRR.

Por consiguiente, el presente informe se centra en los efectos en la lucha contra el fraude de las medidas previstas en el artículo 199 *bis* de la Directiva sobre el IVA y en las repercusiones del mecanismo establecido en el artículo 199 *ter* de dicha Directiva.

2 ÁMBITO DEL INFORME

El propósito de las medidas previstas en los artículos 199 *bis* y 199 *ter* es posibilitar que los Estados miembros resuelvan los problemas relacionados con el fraude del operador desaparecido en el comercio intracomunitario: en el artículo 199 *bis*, mediante la opción de aplicar el mecanismo de inversión del sujeto pasivo para los bienes y servicios enumerados y en el artículo 199 *ter*, ofreciendo un procedimiento más rápido para la introducción del mecanismo de inversión del sujeto pasivo en caso de fraude masivo y repentino.

El fraude del operador desaparecido se produce cuando un operador adquiere bienes en otro Estado miembro exentos del pago del IVA y los vende facturando el IVA al cliente. Tras haber recibido del cliente la cantidad correspondiente al IVA, dicho operador desaparece antes de pagar el IVA adeudado a las autoridades fiscales. Al mismo tiempo, el cliente,

¹ Artículo 3 de la Directiva 2013/42/UE, de 22 de julio de 2013, por la que se modifica la Directiva 2006/112/CE.

actuando o no de buena fe, puede deducir el IVA abonado al operador a través de su declaración de IVA. El mecanismo opcional de inversión del sujeto pasivo, basado en el artículo 199 *bis* de la Directiva sobre el IVA, parece una herramienta útil para que los Estados miembros combatan este tipo de fraude en los ámbitos sensibles predefinidos, cuando dicho fraude ocurre en su territorio. Una vez que se obliga al operador a utilizar el mecanismo de inversión del sujeto pasivo para dichas entregas nacionales, este no puede repercutir el IVA en su factura, no recibirá de su cliente la cuota correspondiente del IVA, y, en consecuencia, no puede desaparecer con dicha cantidad.

El MRR del artículo 199 *ter* es una medida de procedimiento que permite a los Estados miembros introducir con rapidez un mecanismo temporal de inversión del sujeto pasivo en entregas y prestaciones en las que se haya producido un fraude masivo y repentino, también para aquellas entregas que no se enumeran en el artículo 199 *bis*. Al utilizar este mecanismo, los Estados miembros pueden obviar el plazo que se requiere para obtener la excepción normal contemplada en el artículo 395 de la Directiva sobre el IVA, que debe presentarse de manera simultánea.

La Comisión ha presentado recientemente dos propuestas legislativas que deberían ayudar a los Estados miembros a luchar contra el fraude en el ámbito del IVA. La primera es una propuesta de cooperación administrativa en materia de IVA², destinada a fortalecer la cooperación entre los Estados miembros para combatir de manera eficaz el fraude transfronterizo. La segunda es la propuesta de un régimen definitivo de IVA³ que, en último término, limitaría el riesgo de fraude del operador desaparecido al introducir la imposición en el lugar en el que finaliza el transporte de los bienes, suprimiendo así las entregas y adquisiciones de bienes intracomunitarias exentas.

El presente informe se basa en las observaciones realizadas por los Estados miembros y las partes interesadas en relación con la eficacia de la inversión sectorial del sujeto pasivo en la lucha contra el fraude, tal como requiere la Directiva sobre el IVA.

En la fase de preparación del informe se invitó a los Estados miembros a que aportaran su experiencia y su evaluación de las medidas. Con el fin de garantizar que se tomen en cuenta las observaciones de las empresas, se pidió a las partes interesadas del ámbito empresarial, a través del Grupo de Expertos sobre el IVA⁴, que expusieran sus puntos de vista.

² COM(2017) 706 final.

³ COM(2017) 569 final, COM(2017) 568 final, COM(2017) 567 final.

⁴ El Grupo de Expertos sobre el IVA asiste y asesora a la Comisión Europea en asuntos relativos al IVA. El grupo está compuesto por profesionales nombrados a título personal con los conocimientos técnicos requeridos en el ámbito del IVA y por organizaciones que representan, en particular, a empresas y profesionales de la fiscalidad que pueden contribuir en la elaboración y aplicación de políticas sobre IVA.

3 EVALUACIÓN DE LAS MEDIDAS

3.1 Uso de la medida incluida en el artículo 199 *bis*, apartado 1, de la Directiva sobre el IVA

El artículo 199 *bis*, apartado 1, de la Directiva sobre IVA tiene carácter opcional y permite a los Estados miembros aplicar el mecanismo de inversión del sujeto pasivo a una serie de entregas de bienes y prestaciones de servicios. Algunos Estados miembros han hecho un amplio uso de las opciones y han aplicado el mecanismo de inversión del sujeto pasivo a un gran número de entregas y prestaciones, mientras que otros no han utilizado nunca dichas opciones.

El anexo I incluye un panorama general del uso por parte de los Estados miembros del mecanismo de inversión del sujeto pasivo basado en el artículo 199 *bis*, apartado 1, de la Directiva sobre el IVA. (Información facilitada por los Estados miembros o las partes interesadas).

3.2 La medida incluida en el artículo 199 *bis* de la Directiva sobre el IVA

La evaluación de la medida incluida en el artículo 199 *bis* se ha centrado fundamentalmente en las cinco preguntas siguientes: 1) ¿Considera que la medida aplicada es o ha sido eficiente y eficaz en la lucha contra el fraude? 2) ¿Considera que la medida era necesaria para combatir el fraude? ¿Cuáles habrían sido las consecuencias en lo que al fraude en el ámbito del IVA se refiere, si su Estado miembro no hubiera introducido dicha medida? 3) ¿Ha habido un desplazamiento de las actividades fraudulentas a otras entregas de bienes o prestaciones servicios tras la introducción de la medida? 4) ¿Ha observado un desplazamiento del fraude en el ámbito del IVA a otros países tras la introducción de la medida a escala nacional? 5) ¿Se ha producido un aumento de los costes de cumplimiento para los sujetos pasivos como resultado de la introducción de la medida? Y, en ese caso, ¿considera que los costes han sido proporcionados en comparación con los beneficios derivados de la medida?

Casi todos los Estados miembros respondieron al cuestionario y facilitaron su evaluación de la medida. También las partes interesadas transmitieron sus opiniones, entre ellas, algunas grandes empresas, empresas de consultoría, firmas contables pequeñas y algunos representantes del sector académico.

3.2.1 Eficacia de la medida en la lucha contra el fraude

3.2.1.1 Evaluación por los Estados miembros

En general, los Estados miembros consideran la medida una herramienta muy eficiente y eficaz en la lucha contra el fraude del IVA en los sectores indicados o en la prevención de la aparición del fraude.

Algunos Estados miembros señalaron que, gracias a la introducción del mecanismo de inversión del sujeto pasivo, el fraude del operador desaparecido había descendido de manera

significativa o desaparecido por completo en los sectores definidos. La introducción del mecanismo de inversión del sujeto pasivo en los sectores especificados ayudó a los Estados miembros a reducir considerablemente las pérdidas de ingresos fiscales causadas por el mencionado fraude y condujo a una mejora en la recaudación del IVA. Además de la eliminación de los operadores desaparecidos, la medida también contribuyó a la disminución del número de operadores en el mercado «negro» y restableció la competencia justa en el sector.

Algunos Estados miembros señalaron que el mecanismo de inversión del sujeto pasivo no está totalmente blindado contra el fraude ya que permite recurrir a otros métodos de elusión del IVA. No obstante, indicaron también que puede ser eficaz para minimizar el fraude en algunos ámbitos.

Todos los Estados miembros que aplican en el ámbito nacional el mecanismo de inversión del sujeto pasivo a los derechos de emisión de gases de efecto invernadero indicaron que había resultado muy eficaz para detener el fraude especialmente agresivo. Se señaló que el mercado de los derechos de emisión de gases de efecto invernadero es especialmente susceptible de fraude dada la alta movilidad de los derechos y las elevadas cantidades en juego, por lo que la medida permite a los Estados miembros evitar que se produzca dicho fraude en el ámbito del IVA. También se consideró eficaz para limitar futuras pérdidas en los ingresos por IVA y, por tanto, algunos Estados miembros la introdujeron como medida preventiva, ya que existían indicios suficientes que indicaban riesgo de fraude en el sector en cuestión.

3.2.1.2 Evaluación por las partes interesadas

Las partes interesadas consideran que la medida es eficaz para combatir el fraude en el ámbito del IVA, en particular el fraude carrusel y el fraude del operador desaparecido.

Al parecer, la medida ha eliminado el fraude en algunos casos, ha hecho disminuir el riesgo de que las empresas tomen parte en el fraude carrusel en el IVA y ha logrado que desaparezcan del sector los precios inexplicablemente bajos, restaurando unas condiciones de igualdad para las empresas honradas.

Algunas partes interesadas reiteraron que la inversión del sujeto pasivo es eficaz solo como medida a corto plazo, pero no como solución a largo plazo. Se trata de una medida antifraude general que se aplica a todas las empresas del sector que tienen que enfrentarse a complejas normas de cumplimiento. Asimismo, dado que su aplicación no es uniforme en toda la UE, se crea una carga adicional para los operadores que trabajan en distintos Estados miembros, ya que las normas de facturación varían dependiendo de si el Estado miembro en cuestión ha optado por introducir la inversión del sujeto pasivo en su territorio para los productos y servicios con los que el operador comercia. Dichas partes interesadas insisten en la conveniencia de una transposición normalizada y armonizada de la Directiva de la UE sobre el IVA a la legislación nacional y en la necesidad de un régimen del IVA más sólido y resistente al fraude.

Algunas partes interesadas subrayaron que la medida era muy eficaz para combatir el fraude en los derechos de emisión de gases de efecto invernadero.

3.2.2 Necesidad de la medida en la lucha contra el fraude

3.2.2.1 Evaluación por los Estados miembros

En general, los Estados miembros consideran que la introducción del mecanismo de inversión del sujeto pasivo en los sectores definidos por la Directiva era necesaria y esencial para luchar contra el fraude. Si no se hubiese introducido dicha medida en los casos especificados, habría existido un gran riesgo de fraude y pérdidas a gran escala para los presupuestos públicos.

Algunos Estados miembros indicaron que, dado que las medidas habituales de auditoría resultaban insuficientes en la mayor parte de los casos, la inversión del sujeto pasivo era necesaria para permitirles luchar contra el fraude en los sectores especificados. Otros Estados miembros señalaron que de no existir el mecanismo de inversión del sujeto pasivo habría que hacer uso de considerables recursos operativos. En esos casos el resultado es con frecuencia retroactivo y no garantiza el éxito.

En particular, en lo referente a las entregas de derechos de emisión de gases de efecto invernadero, los Estados miembros señalaron que la inversión del sujeto pasivo era necesaria para luchar contra el fraude en el ámbito del IVA y para evitar que los presupuestos nacionales incurrieran en más pérdidas. Es probable que sin el mecanismo de inversión del sujeto pasivo el fraude hubiera continuado, ya que los recursos y medidas convencionales de control no habrían sido suficientes para hacerle frente.

Algunos Estados miembros señalaron que la lucha contra el fraude internacional en el ámbito de los derechos de emisiones de gases de efecto invernadero solo era posible gracias a la introducción de normas comunes a escala más amplia y que la aplicación del mecanismo de inversión del sujeto pasivo en uno o en pocos Estados miembros no habría tenido el mismo efecto.

3.2.2.2 Evaluación por las partes interesadas

Todas las partes interesadas que aportaron su opinión sobre esta cuestión consideran que la medida era necesaria para luchar contra el fraude en el ámbito del IVA.

Sin ella, las actividades fraudulentas relativas a estos bienes y servicios habrían continuado con toda probabilidad. Muchas empresas se habrían visto obligadas a dejar de suscribir contratos con otras empresas que no ofrecieran suficientes garantías de honestidad, lo que habría repercutido en las actividades empresariales en general. Las empresas también se habrían visto afectadas desde un punto de vista comercial, no solo en cuanto que los equipos comerciales habrían tenido que pasar por largos procesos para aprobar a la otra parte, sino también en cuanto al tiempo empleado por el equipo fiscal encargado de auditar sus actividades.

3.2.3 Desplazamiento del fraude a otros sectores

3.2.3.1 Evaluación por los Estados miembros

Hay bastante división entre los Estados miembros con respecto a la cuestión del desplazamiento del fraude a otros sectores. Mientras algunos Estados miembros que aplican la medida consideran que no ha habido un desplazamiento del fraude a otros bienes o servicios, un número similar de Estados miembros afirman que sí se ha producido dicho desplazamiento.

Los Estados miembros que observaron ese desplazamiento del fraude a otros sectores, indicaron que los defraudadores se adaptan y efectivamente se dedican a otros bienes que no están cubiertos por el mecanismo de inversión del sujeto pasivo.

Un Estado miembro determinó que, en relación con la introducción de la inversión del sujeto pasivo, a menudo se observa que las empresas involucradas en el fraude del operador desaparecido cambian de lugar en la cadena fraudulenta de transacciones (p.ej. de empresa intermediaria a sociedad instrumental). Otro Estado miembro señaló que los defraudadores cambian su *modus operandi* tras la introducción del mecanismo de inversión del sujeto pasivo. Por ejemplo, comienzan utilizando más de un bien (producto) dentro de la cadena fraudulenta con el fin de dificultar la determinación del producto afectado y el efecto económico del fraude.

En el caso de la inversión del sujeto pasivo para los derechos de emisión de gases de efecto invernadero, un Estado miembro señaló un desplazamiento del fraude en el IVA al sector de la electricidad.

Algunos Estados miembros observaron un desplazamiento de las actividades fraudulentas en el caso de los productos electrónicos, que pueden sustituirse fácilmente por productos cuya descripción difiere mínimamente de la de los productos incluidos en la disposición. Unos pocos Estados miembros indicaron que, tras la introducción del mecanismo de inversión del sujeto pasivo en el sector de la telefonía móvil, los microprocesadores, las tabletas, los ordenadores personales y los ordenadores portátiles, se produjo un desplazamiento de las actividades fraudulentas a una serie de productos similares como cámaras, consolas de videojuegos, monitores, cartuchos de impresoras, o aparatos electrónicos de consumo y electrodomésticos.

Un Estado miembro descubrió un fraude en el sector de la harina, las plantas forrajeras y los aceites vegetales que podría deberse a un desplazamiento derivado de la introducción de la inversión del sujeto pasivo en el sector de los cereales.

Finalmente, unos pocos Estados miembros mencionaron que no disponían de información sobre el desplazamiento del fraude a otros sectores.

3.2.3.2 Evaluación por las partes interesadas

La información aportada por las partes interesadas a este respecto fue bastante limitada, ya que, al parecer, la mayoría de ellas no posee información en este ámbito. Según algunas partes interesadas, parece natural que tras la introducción del mecanismo de inversión del sujeto pasivo en un sector, los defraudadores dirijan su atención a otros sectores.

3.2.4 Desplazamiento del fraude a otros Estados miembros

3.2.4.1 Evaluación por los Estados miembros

El número de Estados miembros que determinaron la existencia de un desplazamiento del fraude a otros Estados miembros tras la introducción de la medida fue similar al de los Estados miembros que no constataron dicho desplazamiento.

Según unos pocos Estados miembros, es posible que se produzca un desplazamiento del fraude hacia un Estado miembro que no haya introducido el mecanismo de inversión del sujeto pasivo, ya que los defraudadores buscan nuevas oportunidades para actuar. Algunos señalaron que hubo riesgo de fraude en su territorio tras la aplicación del mecanismo en el Estado miembro vecino.

En el caso de los derechos de emisión de gases de efecto invernadero, algunos Estados miembros señalaron un desplazamiento del fraude a otros Estados miembros. Unos pocos indicaron que uno de los motivos de que el fraude no se desplazara a otros Estados miembros puede atribuirse en parte al hecho de que cuando se había observado la existencia de fraude en un sector específico, otros Estados miembros habían respondido al fraude en el ámbito del IVA introduciendo de manera preventiva la inversión de sujeto pasivo en su correspondiente sector, limitando así, la posibilidad de que el fraude se desplazara a su territorio.

3.2.4.2 Evaluación por las partes interesadas

Las observaciones aportadas por las partes interesadas a este respecto fueron limitadas, ya que, al parecer, la mayoría de ellas no poseen información en este ámbito. Algunas partes interesadas informaron a la Comisión de que no se había observado un desplazamiento del fraude a otros Estados miembros.

3.2.5 Repercusión en los costes de cumplimiento y proporcionalidad de la medida

3.2.5.1 Evaluación por los Estados miembros

La mayoría de los Estados miembros consideran que hubo un cierto aumento de los costes de cumplimiento como resultado de la introducción de la medida. Los costes adicionales están vinculados con las modificaciones en los sistemas de contabilidad, cajas registradoras, facturación, formación del personal, etc.

Aunque algunos Estados miembros consideran que el aumento de los costes es considerable, todos ellos opinan que dicho incremento fue proporcionado y se vio ampliamente

compensado por los beneficios derivados de la introducción de la medida, como, por ejemplo, el aumento de los ingresos por IVA, la reducción de la competencia desleal, menores costes de evaluación de posibles riesgos en materia de IVA de las transacciones, menores costes en litigios fiscales, mejora del flujo de efectivo.

Algunos Estados miembros consideran que no se produjo un aumento de los costes de cumplimiento como resultado de la introducción de la medida.

3.2.5.2 Evaluación por las partes interesadas

La mayoría de las partes interesadas identificaron un cierto aumento de los costes relacionados con la aplicación del mecanismo de inversión del sujeto pasivo en los sectores definidos.

En general, uno de los principales costes para las empresas fue el cambio en el flujo de efectivo del IVA y un coste puntual de aplicación (p. ej., el análisis de los productos que se incluyen en la inversión del sujeto pasivo). Se considera también que la aplicación del mecanismo de inversión del sujeto pasivo aumenta la complejidad relacionada con la correcta determinación del IVA, la facturación y la revisión de las facturas de compras recibidas de otros proveedores. También genera nuevos riesgos para los proveedores y clientes, como, por ejemplo, en el caso de que un proveedor aplique erróneamente la inversión del sujeto pasivo, de manera que no se incluya el IVA en la factura, o en los casos en los que el cliente acepta una factura que se ha emitido de manera incorrecta con IVA en lugar de indicar que debe aplicarse la inversión del sujeto pasivo y, como consecuencia, paga el IVA a su proveedor.

Al mismo tiempo, las partes interesadas consideran, sin lugar a duda, que los costes son proporcionales a los beneficios obtenidos. Se ha señalado que las empresas legítimas consideran claramente que la introducción de la inversión del sujeto pasivo ha dado lugar a la creación de un marco de igualdad que justifica el aumento de los costes de cumplimiento. Para algunas empresas los costes en que se ha incurrido eran necesarios para estabilizar el mercado.

Algunas partes interesadas no señalaron aumento alguno en los costes de cumplimiento. Otras indicaron que el procedimiento de inversión del sujeto pasivo simplifica los procedimientos internos y reduce flujos de efectivo innecesarios para los contribuyentes y las administraciones fiscales.

3.2.6 Otras cuestiones y comentarios de la Comisión

Aunque el desplazamiento del fraude a otros Estados miembros no se ha identificado como un problema importante, algunos Estados miembros han señalado que el riesgo de dicho desplazamiento aumenta y que el mecanismo de inversión del sujeto pasivo se introduce también como una medida preventiva, en particular cuando el Estado miembro vecino la aplica. Por ello, el hecho de que no se haya observado un desplazamiento del fraude a otros Estados miembros puede atribuirse, en parte, a que, al introducir el mecanismo de manera preventiva, los Estados miembros limitan las posibilidades de traslado del fraude.

En cuanto al desplazamiento a otros sectores, la Comisión recibió una serie de solicitudes de Estados miembros que deseaban aplicar la inversión del sujeto pasivo a las entregas nacionales de determinados productos no enumerados en el artículo 199 *bis*, pero, con frecuencia, estrechamente relacionados con los bienes incluidos en dicho artículo. A menudo, el motivo declarado para justificar dicha solicitud era que se había producido un cambio en la cadena de transacciones fraudulentas, de los productos para los que el país en cuestión había optado por aplicar una inversión del sujeto pasivo, a otros productos similares no incluidos en la lista. Esto indica que la inversión del sujeto pasivo a escala nacional es una medida que puede solucionar en breve plazo un problema concreto de fraude en la entrega de determinados bienes o servicios, pero que conduce a un desplazamiento del fraude a otros bienes, a menudo implicando a los mismos operadores comerciales. Esto confirma lo que algunos Estados miembros indicaron en sus respuestas. Por lo tanto, a la hora de evaluar dichas solicitudes de excepción, la Comisión siempre insiste en que los Estados miembros indiquen al mismo tiempo qué otras medidas adoptan o tienen previsto adoptar para solucionar el problema del fraude en el ámbito del IVA en el sector en cuestión.

Finalmente, una serie de partes interesadas del ámbito empresarial hicieron observaciones de carácter general sobre el mecanismo sectorial de inversión del sujeto pasivo. En general consideran que la inversión del sujeto pasivo opcional aumenta la complejidad de la labor empresarial, reduce la seguridad jurídica y acentúa la necesidad de una aplicación normalizada y armonizada de la Directiva sobre el IVA. Algunos señalaron que la inversión del sujeto pasivo con carácter opcional es únicamente una medida rápida y no es eficaz como solución a largo plazo, ya que el fraude en el ámbito del IVA no se ha reducido de manera global a lo largo de los años. Por tanto, en su opinión, es necesario un sistema más sólido y resistente al fraude.

3.3 El periodo mínimo de dos años para la aplicación de la medida incluido en el artículo 199 *bis* de la Directiva sobre el IVA

En virtud del artículo 199 *bis*, apartado 1, de la Directiva sobre el IVA, los Estados miembros pueden aplicar el mecanismo de inversión del sujeto pasivo hasta el 31 de diciembre de 2018 y por un periodo mínimo de dos años.

El requisito de un mínimo de dos años para la aplicación de la medida ha demostrado ser un impedimento para algunos Estados miembros que deseaban introducir el mecanismo a lo largo de 2017 para luchar contra casos de fraude en el IVA recientemente descubiertos en las entregas de los bienes o servicios incluidos en la lista del artículo 199 *bis*. En último término, los Estados miembros afectados tuvieron que presentar una solicitud de excepción basada en el artículo 395 de la Directiva sobre el IVA y de conformidad con el procedimiento incluido en dicho artículo, lo que provocó un retraso en la reacción del Estado miembro al problema de fraude. En este contexto surge la cuestión de hasta qué punto es útil la limitación de dos años.

3.4 Evaluación de la medida incluida en el artículo 199 *ter* de la Directiva sobre el IVA

El artículo 199 *ter* de la Directiva sobre el IVA permite a los Estados miembros designar al destinatario como deudor del IVA en determinadas entregas de bienes y servicios como mecanismo de reacción rápida («MRR») para luchar contra un fraude masivo y repentino que puede provocar pérdidas financieras considerables e irreparables

El MRR no se ha llegado a aplicar porque es difícil que los Estados miembros cumplan las condiciones. El cuestionario relativo a la medida se envió únicamente a los Estados miembros⁵ y se centró en la utilidad de la medida y en las condiciones para su aplicación. La mayoría de los Estados miembros aportaron su opinión sobre estas cuestiones.

3.4.1 Evaluación por los Estados miembros

La gran mayoría de los Estados miembros que contribuyeron con una respuesta consideró que el MRR sigue siendo una herramienta útil para luchar contra determinados casos de fraude masivo y repentino. La medida ofrece a los Estados miembros mayores oportunidades de combatir el fraude y de reducir la posibilidad de pérdidas irreparables en materia de IVA. Esta medida complementa y protege el régimen de IVA en su totalidad. Los Estados miembros subrayaron el carácter extraordinario de la medida que debe utilizarse únicamente como último recurso.

Algunos Estados miembros consideran que la medida no es útil y afirman que las condiciones son extremadamente estrictas y, en la práctica, imposibles de cumplir. Un Estado miembro indicó que las condiciones de «repentino» y «masivo» son, en la práctica, mutuamente excluyentes. Si el fraude se produce de manera repentina, es difícil demostrar que sea masivo. Si puede probarse que es masivo, el criterio «repentino» no puede cumplirse.

Solo un Estado miembro señaló que la medida no es útil debido a que son suficientes otras medidas previstas en la Directiva sobre el IVA.

4 CONCLUSIONES Y PERSPECTIVAS PARA EL FUTURO

En general, los Estados miembros consideran el mecanismo de inversión del sujeto pasivo incluido en el artículo 199, apartado 1, de la Directiva sobre el IVA una herramienta muy eficiente y eficaz en la lucha contra el fraude en el ámbito del IVA. Gracias a la introducción de dicho mecanismo, el fraude ha disminuido considerablemente o ha desaparecido de los sectores especificados en la Directiva. Las respuestas recibidas de las partes interesadas del ámbito empresarial comparten también esta opinión. En cuanto al MRR incluido en el artículo 199 *ter* de la Directiva sobre el IVA, aunque nunca se ha utilizado, la mayoría de los

⁵ Dado que la medida no se llegó a aplicar, las empresas carecen de experiencia sobre su aplicación.

Estados miembros considera que sigue siendo una herramienta útil para casos excepcionales de fraude en el ámbito del IVA.

Las medidas incluidas en los artículos 199 *bis* y 199 *ter* de la Directiva sobre el IVA están sujetas a una limitación temporal y expiran el 31 de diciembre de 2018. Basándose en las observaciones realizadas por los Estados miembros y por las partes interesadas cabe pensar que, si estas medidas no se prorrogan, se privará a los Estados miembros de una herramienta eficaz para luchar contra el fraude en el ámbito del IVA.

Un mecanismo sectorial de inversión del sujeto pasivo añade cierta complejidad al régimen del IVA del Estado miembro participante, lo que provoca el aumento de los costes de cumplimiento para las empresas y una mayor carga administrativa para las autoridades fiscales. Según un estudio reciente sobre la evaluación del mecanismo opcional de inversión del sujeto pasivo⁶, dicho mecanismo implica un aumento del 43 % en los costes de cumplimiento de las empresas. El mecanismo de inversión del sujeto pasivo puede resultar particularmente oneroso para las pymes, que, con frecuencia, carecen de los recursos técnicos para gestionar los requisitos de cumplimiento de dicho mecanismo.

En la evaluación de impacto que acompaña a la propuesta relativa a la aplicación temporal de un mecanismo generalizado de inversión del sujeto pasivo⁷, se ha realizado la evaluación de un mecanismo generalizado de inversión del sujeto pasivo en el mercado interior (también en comparación con el mecanismo sectorial). El mecanismo sectorial de inversión del sujeto pasivo se considera una medida temporal eficaz y la Comisión no tiene constancia de que un mecanismo selectivo de inversión del sujeto pasivo pudiera entrañar consecuencias perjudiciales importantes dado su reducido ámbito y su limitación temporal.

A la espera de que entre en vigor el régimen definitivo, las opciones incluidas en los artículos 199 *bis* y 199 *ter* son muy útiles para los Estados miembros como medidas temporales y *ad hoc*. La expiración de las medidas sin que se hayan dispuesto soluciones alternativas podría conducir en último término a más fraude en el ámbito de IVA, menos equidad fiscal y a una pérdida de ingresos estatales.

Teniendo en cuenta los elementos mencionados y puesto que un régimen de IVA definitivo solucionaría el problema causado por la exención del IVA relacionada con la entrega intracomunitaria de bienes, mediante la cual el cliente obtiene los bienes sin tener que pagar el IVA al proveedor, la prórroga de ambas medidas basada en el artículo 199 *bis* y el MRR del artículo 199 *ter* debería limitarse hasta que tal régimen definitivo entrara en vigor o durante otro periodo limitado de tiempo. Si estas dos medidas expiraran en este momento, se

⁶ EY, 2014

⁷ 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 aplicación temporal de un mecanismo de inversión del sujeto pasivo a los suministros de bienes y las prestaciones de servicios susceptibles de fraude. COM(2016) 811 final de 21 de diciembre de 2016.

Esta propuesta ofrece a los Estados miembros la posibilidad de introducir un mecanismo generalizado de inversión del sujeto pasivo (y no para sectores específicos) para las entregas nacionales de bienes y servicios, siempre que se cumplan determinadas condiciones. El alcance y las condiciones requeridas para la aplicación del mecanismo generalizado de inversión del sujeto pasivo difieren de las condiciones establecidas en los artículos 199 *bis* y 199 *ter* de la Directiva sobre el IVA, de modo que no sustituiría a estas últimas medidas.

reducirían las herramientas de los Estados miembros para luchar contra el fraude en el ámbito del IVA en determinados sectores. Por tanto, la Comisión hará pública una propuesta legislativa adecuada en el segundo trimestre de 2018 que prorrogue las medidas existentes.