



COMISIÓN  
EUROPEA

Bruselas, 21.12.2016  
COM(2016) 811 final

2016/0406 (CNS)

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**

{ SWD(2016) 457 final }

{ SWD(2016) 458 final }

## **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 del IVA<sup>1</sup>, que presenta los objetivos y medidas de modernización del sistema del IVA de la UE. Se basa en la labor realizada con posterioridad a la Comunicación sobre el futuro del IVA<sup>2</sup>, que siguió al amplio proceso de consultas iniciado por la Comisión en su Libro verde sobre el futuro del IVA<sup>3</sup>.

La creación de un sólido espacio único europeo del IVA es una de las acciones clave anunciadas por la Comisión en su Plan de Acción. Para ello, será necesario establecer el sistema definitivo del IVA de la UE para el comercio entre empresas en el interior de la UE, a fin de sustituir el sistema actual, que fue concebido a título transitorio.

Según lo acordado por el Parlamento Europeo y el Consejo, este sistema definitivo del IVA se basará en el principio de tributación en el país de destino de los bienes (el denominado «principio de gravamen en el país de destino»), mientras que el sistema actual se basa en la exención de las entregas de bienes en el Estado miembro de partida. Por consiguiente, la Comisión anunció su intención de presentar una propuesta legislativa en 2017 relativa al sistema definitivo del IVA para el comercio transfronterizo sobre la base de esta opción de tributación.

Sin embargo, dado que la preparación, adopción y aplicación de un cambio tan significativo podría llevar cierto tiempo, la Comisión reconoció la necesidad de trabajar en paralelo en otras iniciativas, en particular sobre medidas urgentes para combatir el fraude en materia de IVA y, posteriormente, el denominado «déficit recaudatorio en materia de IVA», la diferencia entre los ingresos previstos en concepto de IVA y los que realmente recaudan las autoridades tributarias. Esta déficit ha llegado a un nivel alarmante de casi 160 000 millones EUR<sup>4</sup>, de los cuales el fraude transfronterizo representa alrededor de 50 000 millones EUR de pérdida de ingresos fiscales cada año<sup>5</sup>.

Entre tales medidas urgentes, y a petición de determinados Estados miembros, la Comisión consideró la posibilidad de autorizarles a aplicar temporalmente un mecanismo generalizado de inversión del sujeto pasivo (GRCM, por sus siglas en inglés) que derogaría uno de los principios generales de la Directiva del IVA<sup>6</sup>, el pago fraccionado. Con este fin, la Comisión acordó analizar en profundidad las repercusiones políticas, jurídicas y económicas de dicho GRCM temporal antes de presentar sus conclusiones.

Este análisis detallado, a nivel técnico, de un GRCM, con un umbral de facturación de 10 000 EUR se realizó y fue presentado durante la reunión del Consejo ECOFIN de 17 de

---

<sup>1</sup> 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 7.4.2016.

<sup>2</sup> Comunicación de la Comisión al Parlamento Europeo, el Consejo y el Comité Económico y Social Europeo sobre el futuro del IVA - Hacia un sistema de IVA más simple, robusto, eficaz y adaptado al mercado único, COM(2011) 851 final de 6.12.2011.

<sup>3</sup> Libro verde sobre el futuro del IVA - Hacia un sistema de IVA más simple, robusto y eficaz, COM(2010) 695 de 1.12.2010.

<sup>4</sup> CASE, *Study and Reports on the VAT Gap in the EU-28 Member States: 2016 Final Report*.

<sup>5</sup> Ernst & Young, *Implementing the 'destination principle' to intra-EU B2B supplies of goods: 2015 Final Report*.

<sup>6</sup> 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.

junio de 2016. En el contexto de un acuerdo político general sobre la política de lucha contra el fraude en la UE, la Comisión efectuó la siguiente declaración para que constase en el acta de dicha reunión: «La Comisión se compromete a presentar, antes de que termine el año, una propuesta legislativa que permita a Estados miembros individuales acogerse a excepciones al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, con el fin de aplicar un mecanismo generalizado de inversión del sujeto pasivo a los productos nacionales por encima de un umbral determinado y preservar el mercado interior».

- **Coherencia con las disposiciones existentes en la misma política sectorial**

La finalidad de la propuesta legislativa tiene una duración y un alcance limitados y se entiende sin perjuicio del desarrollo del sistema definitivo del IVA basado en la imposición de las entregas transfronterizas.

## **2. BASE JURÍDICA, SUBSIDIARIEDAD Y PROPORCIONALIDAD**

- **Base jurídica**

La Directiva modifica la Directiva del IVA sobre la base del artículo 113 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea.

Debido a su excepción al principio fundamental de los pagos fraccionados, una base jurídica específica para una aplicación temporal del GRCM a los bienes y servicios por encima de un determinado umbral constituye la mejor opción y está en consonancia con el Plan de Acción del IVA.

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

En virtud del principio de subsidiariedad establecido en el artículo 5, apartado 3, del Tratado de la Unión Europea (TUE), la Unión solo intervendrá en caso de que los objetivos perseguidos no puedan ser alcanzados de manera suficiente por los Estados miembros por sí solos, sino que puedan alcanzarse mejor, debido a la dimensión o a los efectos de las acciones propuestas, a escala de la Unión.

Los Estados miembros no pueden actuar individualmente, puesto que la aplicación por su parte de un GRCM no puede considerarse una «excepción normal» en el sentido del artículo 395 de la Directiva del IVA, ya que implica un cambio fundamental en el sistema del IVA. Por tanto, la posibilidad de que los Estados miembros apliquen un GRCM exige una propuesta de la Comisión para modificar la Directiva del IVA, a fin de posibilitar dicho régimen de excepciones. La propuesta sigue dejando un alto grado de subsidiariedad a los Estados miembros, ya que la aplicación del mecanismo es voluntaria y cada Estado miembro puede decidir si solicita la excepción o no, siempre que cumpla los criterios.

- **Proporcionalidad**

Debido a su carácter optativo y temporal, la medida guarda proporción con el objetivo de combatir el fraude en determinados Estados miembros que no poseen la capacidad administrativa necesaria para combatirlo eficazmente o que tienen que hacer frente a un gran aumento del fraude en el IVA. La concesión del GRCM está sujeta a criterios predefinidos encaminados a limitar el alcance de la medida a los Estados miembros que se ven especialmente afectados por el fraude en cascada. En este contexto, para determinar qué Estados miembros se ven afectados por encima de la media, se consideran criterios razonables y representativos un déficit recaudatorio en materia de IVA superior en 5 puntos porcentuales a la media de la UE y un fraude en cascada superior al 25 %. Además, debido a la

incertidumbre de los efectos de la medida por lo que se refiere al desplazamiento del fraude, un Estado miembro que tenga frontera común con un Estado miembro que aplique el GRCM también deberá ser autorizado a aplicar el GRCM en determinadas condiciones.

Sin embargo, la incidencia sobre el mercado interior debe ser objeto de un estrecho seguimiento. A tal fin, mediante una cláusula de salvaguardia debe facultarse a la Comisión a revocar, sin efecto retroactivo, excepciones en caso de que la incidencia sobre el mercado interior sea negativa.

- **Elección del instrumento**

Se propone una Directiva con vistas a modificar la Directiva sobre el IVA.

### **3. RESULTADOS DE LAS EVALUACIONES A POSTERIORI, DE LAS CONSULTAS CON LAS PARTES INTERESADAS Y DE LAS EVALUACIONES DE IMPACTO**

- **Consultas con las partes interesadas**

No se efectuó una consulta con las partes interesadas.

La consulta pública abierta con respecto al Libro verde sobre el futuro del IVA - Hacia un sistema de IVA más simple, robusto y eficaz [COM(2010) 695], dio lugar a unas 1 700 contribuciones que ofrecieron a la Comisión una visión clara de los problemas y las posibles soluciones, incluidos aspectos del mecanismo de inversión del sujeto pasivo. En el anexo 2 de la evaluación de impacto se incluyen más detalles al respecto.

Las administraciones tributarias y representantes empresariales debatieron la cuestión en una reunión del Grupo sobre el futuro del IVA y del Grupo de expertos sobre el IVA celebrada en febrero de 2016, que aportó a la Comisión una visión completa de las opiniones sobre la posible aplicación de un sistema de este tipo.

- **Obtención y uso de asesoramiento especializado**

Como se ha mencionado, el Grupo de expertos sobre el IVA, que asiste y asesora a la Comisión Europea en cuestiones de IVA con vistas a la preparación de actos legislativos y demás iniciativas políticas, fue consultado en febrero de 2016.

En su dictamen de 28 de junio de 2016, la plataforma REFIT abogó por un régimen más sencillo y básico del IVA en la UE, destacando en particular los obstáculos existentes para el desarrollo del mercado interior y las cargas reglamentarias creadas<sup>7</sup>.

Se tuvieron en cuenta muchos dictámenes adoptados por federaciones empresariales así como puntos de vista recogidos en diversas publicaciones científicas.

- **Evaluación de impacto**

La evaluación de impacto se presentó al Comité de Control Reglamentario por primera vez el 27 de septiembre de 2016 y dio lugar a una reunión que se celebró el 26 de octubre de 2016. Sobre la base del dictamen del Comité, se presentó un nuevo proyecto al Consejo y este emitió un dictamen favorable el 28 de noviembre de 2016, con recomendaciones dirigidas,

<sup>7</sup>

[http://ec.europa.eu/smart-regulation/refit/refit-platform/docs/recommendations/opinion\\_taxation\\_1a.pdf](http://ec.europa.eu/smart-regulation/refit/refit-platform/docs/recommendations/opinion_taxation_1a.pdf)

principalmente, a incluir las hipótesis más optimista y más pesimista<sup>8</sup> (véase también el anexo 1 de la evaluación de impacto que acompaña a la presente propuesta).

La evaluación de impacto determinó, como opción preferida, una excepción que permita a determinados Estados miembros aplicar el GRCM, siempre que cumplan unos criterios predefinidos y sobre una base voluntaria, a todos los bienes y servicios con un umbral de facturación superior a 10 000 EUR. Esta opción ofrece una solución a corto plazo a los Estados miembros especialmente afectados por el fraude en cascada, pues minimiza los impactos negativos en el mercado interior, limitando el desplazamiento del fraude entre Estados miembros. Se prevé una cláusula de salvaguardia en caso de repercusiones negativas en el mercado interior.

#### **4. OTROS ELEMENTOS**

La propuesta contiene una cláusula de extinción.

---

<sup>8</sup>

La ficha resumen está disponible en:

[http://ec.europa.eu/smart-regulation/impact/ia\\_carried\\_out/cia\\_2016\\_en.htm](http://ec.europa.eu/smart-regulation/impact/ia_carried_out/cia_2016_en.htm)

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**

EL CONSEJO DE LA UNIÓN EUROPEA,

Visto el Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea, y en particular su artículo 113,

Vista la propuesta de la Comisión Europea,

Prevía transmisión del proyecto de acto legislativo a los Parlamentos nacionales,

Visto el dictamen del Parlamento Europeo,

Visto el dictamen del Comité Económico y Social Europeo,

De conformidad con un procedimiento legislativo especial,

Considerando lo siguiente:

- (1) En el Plan de Acción del IVA<sup>9</sup>, la Comisión anunció su intención de presentar una propuesta relativa un sistema definitivo del impuesto sobre el valor añadido (IVA) para el comercio transfronterizo entre empresas de los Estados miembros sobre la base de la tributación de las entregas transfronterizas de bienes y las prestaciones transfronterizas de servicios.
- (2) Dado el nivel actual de fraude en materia de IVA y el hecho de que no todos los Estados miembros se ven igualmente afectados por el fraude, y dado que harán falta varios años para la aplicación del sistema definitivo del IVA, pueden ser necesarias algunas medidas urgentes y específicas.
- (3) En este contexto, determinados Estados miembros han solicitado poder aplicar temporalmente un mecanismo generalizado de inversión del sujeto pasivo (en lo sucesivo, «GRCM», por sus siglas en inglés) con un umbral determinado por factura que derogaría uno de los principios generales del actual sistema del IVA en lo que respecta al sistema de pago fraccionado, con el fin de luchar contra el fraude en cascada endémico. El fraude en cascada se aprovecha especialmente de la actual exención aplicable a las entregas intracomunitarias que permite la obtención de productos con exención del IVA. Posteriormente, una serie de operadores incurren en fraude fiscal al no abonar a las autoridades tributarias el IVA percibido de sus clientes. Sin embargo, los clientes en posesión de una factura válida tienen derecho a una deducción fiscal. Los mismos bienes pueden ser incluidos de nuevo en varias entregas intracomunitarias de bienes exentas. También pueden producirse fraudes en cascada similares en la prestación de servicios. En estos casos, al designar a la persona a quien

---

<sup>9</sup> 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 7.4.2016.

se entregan los bienes o se prestan los servicios como deudora del IVA, la medida de excepción eliminaría la posibilidad de incurrir en ese tipo de fraude fiscal.

- (4) Con el fin de limitar el riesgo de que el fraude se traslade entre Estados miembros, todos los Estados miembros que cumplan determinados criterios en cuanto a su nivel de fraude, en particular en relación con el fraude en cascada, y que puedan demostrar que otras medidas de control no son suficientes para combatirlo, deben ser autorizados a utilizar un GRCM.
- (5) Asimismo, los Estados miembros fronterizos que tienen que hacer frente a un grave riesgo de desplazamiento del fraude a su territorio, debido a la autorización de dicho mecanismo en otro Estado miembro, deben ser autorizados a utilizar el GRCM cuando no sean suficientes otras medidas de control para combatir el riesgo de fraude.
- (6) Si los Estados miembros deciden aplicar el GRCM, deben aplicarlo a todas las entregas de bienes y prestaciones de servicios por encima de un umbral determinado por factura. El GRCM no debe limitarse a un sector específico.
- (7) Los Estados miembros que opten por aplicar el GRCM deben establecer obligaciones específicas de información por medios electrónicos para los sujetos pasivos, con el fin de garantizar un funcionamiento eficaz del GRCM y de vigilar su aplicación. Deben asimismo detectar y prevenir toda nueva forma de fraude fiscal.
- (8) Con objeto de evaluar de forma transparente el efecto de la aplicación del GRCM sobre las actividades fraudulentas, los Estados miembros deben predefinir criterios de evaluación para evaluar el nivel de fraude antes y después de la aplicación del GRCM.
- (9) A fin de garantizar condiciones uniformes de ejecución de la presente Directiva, deben otorgarse competencias de ejecución a la Comisión en lo que respecta a la concesión de la autorización al Estado miembro requirente para introducir el GRCM.
- (10) Los Estados miembros que opten por aplicar el GRCM deberán pedir autorización a la Comisión y facilitarle la información pertinente para que esta pueda evaluar la solicitud. En caso necesario, la Comisión deberá tener la posibilidad de solicitar información adicional.
- (11) Habida cuenta de los efectos imprevistos que un GRCM de este tipo podría tener para el funcionamiento del mercado interior debido a un posible desplazamiento del fraude hacia otros Estados miembros que no lo apliquen, la Comisión deberá estar en condiciones, como medida de salvaguardia, de derogar todas las decisiones de ejecución relativas a la aplicación del GRCM.
- (12) Habida cuenta de los efectos inciertos que este mecanismo podría tener, debe tener una duración limitada.
- (13) Con el fin de seguir de cerca el impacto sobre el mercado interior, todos los Estados miembros deberán, en caso de que el GRCM se utilice al menos en un Estado miembro, presentar a la Comisión informes que permitan una evaluación del impacto sobre el fraude, los costes de cumplimiento para las empresas y un desplazamiento de las actividades fraudulentas debido a la aplicación del GRCM.
- (14) Procede, por tanto, modificar la Directiva 2006/112/CE en consecuencia.

HA ADOPTADO LA PRESENTE DIRECTIVA:

#### *Artículo 1*

En la Directiva 2006/112/CE se inserta el artículo 199 *quater* siguiente:

*«Artículo 199 quater*

1. Hasta el 30 de junio de 2022, un Estado miembro podrá, mediante un procedimiento generalizado de inversión del sujeto pasivo (GRCM, por sus siglas en inglés), disponer que el deudor del IVA sea el sujeto pasivo destinatario de las entregas de bienes y las prestaciones de servicios por encima de un umbral de 10 000 EUR por factura, como excepción a lo dispuesto en el artículo 193.

El Estado miembro que desee introducir un GRCM deberá cumplir las siguientes condiciones:

- (a) que registre un déficit recaudatorio en materia de IVA, expresado como porcentaje de la obligación fiscal total en concepto de IVA, de al menos 5 puntos porcentuales por encima del déficit recaudatorio en materia de IVA medio comunitario;
- (b) que registre un nivel de fraude en cascada en su déficit recaudatorio en materia de IVA de más de un 25 %;
- (c) que haya comprobado que otras medidas de control no son suficientes para combatir el fraude en cascada en su territorio.

El Estado miembro deberá adjuntar a la solicitud a que se refiere el apartado 4 el cálculo del déficit recaudatorio en materia de IVA según el método y las cifras disponibles en el último informe sobre dicho déficit publicado por la Comisión.

2. Hasta el 30 de junio de 2022, un Estado miembro podrá disponer que el deudor del IVA sea el sujeto pasivo destinatario de las entregas de bienes y servicios por encima de un umbral de 10 000 EUR por factura, siempre que dicho Estado miembro:

- (a) tenga una frontera común con un Estado miembro que esté autorizado a aplicar un GRCM;
- (b) establezca que existe un riesgo grave de desplazamiento del fraude hacia su territorio debido a la autorización concedida a este Estado miembro para aplicar un GRCM;
- (c) compruebe que otras medidas de control no son suficientes para combatir el fraude en cascada en su territorio.

3. Los Estados miembros que apliquen el GRCM establecerán obligaciones de información electrónica adecuada y efectiva para todos los sujetos pasivos y en especial para los sujetos pasivos que suministren o reciban los bienes o servicios a los que se aplicará este mecanismo.

4. Los Estados miembros que deseen aplicar el GRCM deberán enviar una solicitud a la Comisión y facilitarán la siguiente información:

- (a) una justificación detallada del cumplimiento de las condiciones contempladas en los apartados 1 o 2;
- (b) la fecha de inicio de la aplicación del GRCM y el período que cubre;
- (c) las medidas que adoptarán para informar a los sujetos pasivos de que se proponen aplicar el GRCM;
- (d) una descripción pormenorizada de las medidas contempladas en el apartado 3.

En caso de que la Comisión considere que no dispone de toda la información necesaria, solicitará información adicional en el plazo de un mes a partir de la

recepción de la solicitud. El Estado miembro solicitante presentará la información requerida en el plazo de un mes a partir de la recepción de la notificación.

5. La Comisión, a más tardar tres meses después de haber recibido todos los datos necesarios, adoptará una Decisión de Ejecución en la que se confirme que la solicitud cumple los requisitos a que se refiere el apartado 4 y autorizará al Estado miembro solicitante a aplicar el GRCM. En caso de que no se cumplan los requisitos, adoptará una Decisión de Ejecución desestimando la solicitud.

6. En caso de impacto negativo considerable en el mercado interior, la Comisión derogará todas las decisiones de ejecución a que se refiere el apartado 5, como muy pronto, seis meses después de la entrada en vigor de la primera Decisión de Ejecución por la que se autoriza a un Estado miembro a aplicar el GRCM.

Se considerará establecida la existencia de un impacto negativo considerable cuando se cumplan las condiciones siguientes:

- (a) más de un Estado miembro de los que no apliquen el GRCM contemplado en los apartados 1 y 2, informe a la Comisión de un aumento del fraude en materia de IVA en su territorio debido al GRCM;
- (b) la Comisión establezca, en particular sobre la base de la información facilitada por los Estados miembros a que se refiere la letra a), que tal aumento está directamente relacionado con la aplicación del citado mecanismo en uno o varios Estados miembros.

7. Los Estados miembros que apliquen el GRCM presentarán un informe intermedio a la Comisión, a más tardar dos años después del inicio de la aplicación del GRCM. El informe evaluará pormenorizadamente la eficacia del GRCM.

Tres meses después de que finalice la aplicación del GRCM, los Estados miembros que lo apliquen presentarán un informe final sobre su impacto.

8. A más tardar el 30 de junio de 2019, los Estados miembros que no apliquen el mecanismo presentarán un informe provisional a la Comisión por lo que se refiere al impacto en su territorio de la aplicación por otros Estados miembros del GRCM, siempre que el GRCM haya sido aplicado durante un año al menos en un Estado miembro antes de esa fecha.

Si el GRCM es aplicado por al menos un Estado miembro, los Estados miembros que no lo apliquen presentarán un informe final a la Comisión relativo al impacto en su territorio de la aplicación por otros Estados miembros a más tardar el 30 de septiembre de 2022.

9. En los informes mencionados en el apartado 7, los Estados miembros evaluarán el impacto de la aplicación del GRCM sobre la base de los siguientes criterios de evaluación:

- (a) la evolución del déficit recaudatorio en materia de IVA;
- (b) la evolución del fraude en el ámbito del IVA, en particular el fraude en cascada y el fraude en el sector minorista;
- (c) la evolución de las cargas administrativas para los sujetos pasivos;
- (d) la evolución de los costes administrativos de la administración tributaria.

10. En los informes mencionados en el apartado 8, los Estados miembros evaluarán el impacto de la aplicación del GRCM sobre la base de los siguientes criterios de evaluación:

- (a) la evolución del déficit recaudatorio en materia de IVA;
- (b) la evolución del fraude en el ámbito del IVA, en particular el fraude en cascada y el fraude en el sector minorista;
- (c) el desplazamiento del fraude desde Estados miembros que apliquen o hayan aplicado el GRCM.».

#### *Artículo 2*

La presente Directiva entrará en vigor el vigésimo día siguiente al de su publicación en el *Diario Oficial de la Unión Europea*.

Será aplicable hasta el 30 de septiembre de 2022.

#### *Artículo 3*

Los destinatarios de la presente Directiva serán los Estados miembros.

Hecho en Bruselas, el

*Por el Consejo  
El Presidente*