Dictamen del Comité Económico y Social Europeo sobre la «Propuesta de Directiva del Consejo por la que se modifican la Directiva 2006/112/CE, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, y la Directiva 2008/118/CE, relativa al régimen general de los impuestos especiales, en lo que respecta al esfuerzo de defensa en el marco de la Unión»

[COM(2019) 192 final — 2019/0096 (CNS)]

(2020/C 47/11)

Ponente: **Benjamin RIZZO**

Consulta	Consejo de la Unión Europea, 13.5.2019
Fundamento jurídico	Artículo 113 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea
Sección competente	unión económica y monetaria y Cohesión Económica y Social
Aprobado en la sección	17.10.2019
Aprobado en el pleno	30.10.2019
Pleno n.º	547
Resultado de la votación (a favor/en contra/abstenciones)	204/2/5

1. Conclusiones y recomendaciones

1.1. El CESE reconoce el objetivo de la Comisión de garantizar la igualdad de trato, a efectos del IVA, entre las fuerzas armadas de los Estados miembros que trabajan de manera conjunta en el marco de la UE y las fuerzas armadas de la OTAN operativas en la UE, que ya se benefician de la exención del IVA. Garantizar la igualdad de condiciones en este ámbito parece razonable.

1.2. El CESE comprende los motivos que han llevado a la creación desde 2000 de determinadas estructuras de la UE para la administración de las fuerzas armadas desplegadas para la seguridad y defensa de la Unión en su territorio. Ahora, con un director general a cargo de la defensa, estas estructuras serán objeto de un mejor uso y supervisión.

1.3. El CESE entiende que las dos condiciones para la exención que estipula la propuesta de la Comisión son, por una parte, que las fuerzas armadas estén desplegadas fuera de su propio Estado miembro y, por la otra, que participen en un esfuerzo de defensa común europeo.

1.4. El CESE acepta la existencia de determinados ámbitos que no quedan cubiertos por la nueva exención. Estos ámbitos se relacionan, en particular, con la seguridad, las tareas de rescate humanitario y aquellos casos en los que se invoca la cláusula de solidaridad. Por consiguiente, las exenciones generales del IVA se limitan a las «operaciones militares», aplicándose una interpretación restrictiva del concepto.

1.5. El CESE sugiere que las diversas autoridades fiscales nacionales deberían disponer de un único sistema para la aplicación de las nuevas exenciones. Por lo tanto, se recomienda que la Comisión, a través de su Grupo de control del IVA, establezca un sistema específico para la presentación de las facturas exentas de IVA emitidas por los proveedores de las fuerzas armadas para que puedan beneficiarse de la exención establecida en la propuesta de la Comisión. Esto hará posible el uso de un sistema unificado en todos los Estados miembros.

1.6. El CESE cree que debería calcularse mejor la información relativa a los efectos coste/beneficio de las exenciones que se prevén en la propuesta de la Comisión, de modo que pronto pueda disponerse de un informe más realista sobre dichas exenciones. Todo ello mejorará la información y la dotará de mayor transparencia a efectos de los Estados miembros y de la opinión pública en general.

2. **Propuesta de la Comisión**

2.1. Con esta propuesta de Directiva del Consejo por la que se modifican la Directiva 2006/112/CE ([1]), relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, y la Directiva 2008/118/CE ([2]), relativa al régimen general de los impuestos especiales, en lo que respecta al esfuerzo de defensa en el marco de la Unión, publicada el 24 de marzo de 2019, la Comisión Europea presentó su plan para eximir a las fuerzas armadas que participen en un esfuerzo europeo de defensa fuera de su propio Estado miembro del impuesto sobre el valor añadido (IVA) y de los impuestos especiales.

2.2. De conformidad con el artículo 2 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, el ámbito de aplicación del IVA cubre «toda entrega de bienes y prestación de servicios a título oneroso por un sujeto pasivo dentro del territorio de un Estado miembro y toda importación de bienes en la Unión Europea (UE)».

2.3. La Directiva destaca una lista común de exenciones del IVA encaminadas a garantizar que los recursos propios de la UE puedan recaudarse uniformemente en todos los Estados miembros. Actualmente, la lista de exenciones no incluye las entregas de bienes o las prestaciones de servicios con fines de seguridad y defensa. Por lo tanto, los bienes entregados o los servicios prestados a las fuerzas armadas, o los bienes importados por ellas, están sujetos al IVA.

2.4. En cambio, la Directiva del IVA prevé actualmente una exención que se aplica a las entregas destinadas a las fuerzas armadas de cualquier Estado parte del Tratado del Atlántico Norte que participen en un esfuerzo común de defensa fuera de su propio Estado. Dicha exención se ideó para hacer frente a situaciones en las que «se rompe el flujo circular de ingresos y de gastos, debido a que el IVA que grava dichas entregas generaría normalmente ingresos para el Estado en el que están situadas las fuerzas armadas, y no para el suyo propio».

2.5. La Directiva 2008/118/CE del Consejo relativa al régimen general de los impuestos especiales establece una exención similar del impuesto especial en relación con los movimientos de productos sujetos a impuestos especiales destinados a las fuerzas armadas de cualquier Estado miembro de la Organización del Tratado del Atlántico Norte (OTAN).

2.6. Los impuestos especiales en virtud de la legislación de la UE se aplican a las bebidas alcohólicas, las labores del tabaco y los productos energéticos (carburantes y combustibles para calefacción, como el petróleo y la gasolina, la electricidad, el gas natural y el carbón). La estructura de los impuestos y los tipos mínimos están armonizados a escala de la UE.

2.7. Si bien el esfuerzo de defensa de la OTAN está exento tanto de la Directiva del IVA (desde 1977) como de la Directiva sobre impuestos especiales (desde 1993), no existe actualmente ninguna exención para las entregas vinculadas al esfuerzo común de defensa en el marco de la UE.

2.8. La política común de seguridad y defensa (PCSD) ([3]), creada inicialmente en 2000 con la denominación de política europea de seguridad y defensa (PESD), es un instrumento clave para el desarrollo progresivo de una política común de defensa de la Unión. El Tratado de Lisboa contribuyó de forma significativa al desarrollo de la PCSD estableciendo, *inter alia*, el Servicio Europeo de Acción Exterior (SEAE) para asistir a la Alta Representante de la Unión para Asuntos Exteriores y Política de Seguridad en todos sus deberes, incluida la PCSD.

2.9. El Tratado de la Unión Europea (TUE) incluye también una cláusula de asistencia mutua que permite a los Estados miembros reforzar sus ejércitos a través de la denominada «cooperación estructurada permanente» (CEP) ([4]).

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

([2]) Directiva 2008/118/CE del Consejo, de 16 de diciembre de 2008, relativa al régimen general de los impuestos especiales, y por la que se deroga la Directiva 92/12/CEE (DO L 9 de 14.1.2009, p. 12).

([3]) La política común de seguridad y defensa (PCSD) forma parte integrante de la política exterior y de seguridad común (PESC)[1] de la Unión. La PCSD se enmarca en el Tratado de la Unión Europea (TUE). El artículo 41 esboza la financiación de la PESC y la PCSD, y la política se describe con más detalle en el título V, capítulo 2, sección 2 («disposiciones sobre la política común de seguridad y defensa»), artículos 42 a 46, en los Protocolos 1, 10 y 11, y en las Declaraciones 13 y 14. El artículo 36 del TUE describe la función específica del Parlamento Europeo en la PESC y la PCSD.

([4]) Las disposiciones para la CEP están consagradas en el artículo 46 del Tratado de la Unión Europea (TUE) y el Protocolo 10 sobre la cooperación estructurada permanente establecida por el artículo 42, apartado 6, del Tratado de la Unión Europea.

2.10. El Comité Militar de la Unión Europea (CMUE) ([5]), creado en 2001, es el órgano militar de mayor rango dentro del Consejo. Este dirige todas las actividades militares en el marco de la UE y asesora sobre la planificación y ejecución de misiones y operaciones militares en el marco de la PCSD, así como sobre el desarrollo de capacidades militares.

2.11. En junio de 2016, la Estrategia Global sobre Política Exterior y de Seguridad de la Unión Europea ([6]) sentó las bases para seguir avanzando en el desarrollo de la PCSD con vistas a alcanzar tres prioridades fundamentales: reaccionar ante los conflictos y las crisis exteriores, reforzar las capacidades de los socios y proteger a la Unión y a sus ciudadanos.

2.12. En marzo de 2018, la Comisión y la Alta Representante presentaron una Comunicación conjunta relativa al plan de acción sobre movilidad militar ([7]). El plan de acción reconoce la necesidad de «lograr un trato equitativo de los esfuerzos de defensa con el fin de reducir la carga administrativa y, por ende, los retrasos y los costes de la movilidad militar».

2.13. Más concretamente, la Comunicación conjunta indica que «facilitar la movilidad militar también tiene que ver con las normas vigentes relativas al impuesto sobre el valor añadido. Los esfuerzos en materia de defensa y, en particular, la movilidad militar requieren una serie de suministros, como formación, material de ejercicio, alojamiento, abastecimiento de alimentos y servicios de cantina, combustible, etc. Estos suministros están, en principio, sujetos al impuesto sobre el valor añadido. En el marco del grupo de trabajo *ad hoc* sobre movilidad militar, los Estados miembros detectaron la necesidad de garantizar un trato igualitario para los esfuerzos en materia de defensa con el fin de reducir la carga administrativa, es decir, evitando retrasos y costes derivados de la movilidad militar y proporcionando a los Estados miembros un incentivo para cooperar».

2.14. A raíz de dicha petición, la propuesta de la Comisión objeto de debate en el presente documento busca la armonización, en la medida de lo posible, del tratamiento a efectos del IVA y de la exención de los impuestos especiales de los esfuerzos en materia de defensa en los marcos de la UE y de la OTAN. Según la propuesta, las actividades de la PCSD cubiertas por las exenciones son: i) las misiones y operaciones militares; ii) los grupos de combate; y iii) la asistencia mutua. Asimismo, las actividades de la CEP y la AED también quedarán cubiertas.

2.15. Cabe señalar que, sobre la base de la propuesta de la Comisión, las entregas de bienes y las prestaciones de servicios a las fuerzas armadas y al elemento civil que las acompaña solo pueden quedar exentas cuando dichas fuerzas participen en un esfuerzo de defensa realizado en ejercicio de una actividad de la Unión en el ámbito de la PCSD.

2.16. Por lo tanto, las exenciones no incluyen el despliegue de las fuerzas armadas únicamente con fines de seguridad, para realizar tareas humanitarias y de rescate, ni cuando se invoca la cláusula de solidaridad establecida en el artículo 222 del TFUE sin repercusiones en el ámbito de la defensa.

2.17. De conformidad con una estimación prudencial, puede atribuirse un valor de 530 millones EUR (de un total de gastos de defensa de 5300 millones EUR) a actividades externalizadas que quedarán cubiertas por la propuesta de la Comisión, lo que podría dar lugar a una pérdida de ingresos en concepto del IVA para todos los Estados miembros de unos 80 millones EUR (suponiendo que se aplique un tipo impositivo medio del IVA del 18 %).

2.18. Por lo que se refiere a los impuestos especiales, los productos energéticos y la electricidad deberían ser los principales productos sujetos a exención. Al igual que en el caso del IVA, puede suponerse que, en el futuro, alrededor del 10 % de esos costes estarían exentos de impuestos especiales. Sin embargo, no se dispone de datos que permitan cuantificar el impacto.

2.19. Los Estados miembros deberán adoptar y publicar, a más tardar el 30 de junio de 2022, las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas necesarias para dar cumplimiento a lo establecido en la nueva normativa, y comunicar el texto de dichas disposiciones a la Comisión.

3. **Observaciones generales y específicas**

3.1. La propuesta de la Comisión complementa el plan de acción sobre el IVA de 2016 para modernizar el sistema del IVA simplificándolo, blindándolo en mayor medida contra el fraude y haciéndolo más favorable a las empresas. Por tanto, las modificaciones relativas al ámbito militar que se mencionan anteriormente se insertan en una reforma más amplia y se convertirán en parte del nuevo sistema desde el principio. Se evitarán así todos los posibles problemas relacionados con futuras modificaciones de un sistema ya implantado.

([5]) El Comité Militar de la Unión Europea (CMUE) es el órgano militar de mayor rango dentro del Consejo (DECISIÓN DEL CONSEJO, de 22 de enero de 2001, por la que se crea el Comité Militar de la Unión Europea).

([6]) Una visión común, una actuación conjunta: una Europa más fuerte. Estrategia global para la política exterior y de seguridad de la Unión Europea.

([7]) Comunicación conjunta al Parlamento Europeo y al Consejo relativa a la mejora de la movilidad militar en la Unión Europea [JOIN (2017) 41 final].

3.2. La propuesta de la Comisión modifica la lista actual que ofrece la Directiva 2006/112/CE con la incorporación de una nueva exención. Esta considerable modificación tiene por objeto permitir una especie de «igualdad de condiciones» a efectos del IVA con respecto a las operaciones de la OTAN, por un lado, y las operaciones realizadas por las fuerzas militares de los Estados miembros con arreglo a un marco común, por el otro. Por consiguiente, se logrará la coherencia y el ámbito de aplicación de las exenciones será similar para los esfuerzos de defensa de la Unión y de la OTAN.

3.3. El CESE señala que las actuales exenciones aplicadas a las actividades de defensa de la OTAN, que están bien definidas y cuyo ámbito de aplicación es limitado, no se ampliarán, ya que se establecerá una mera armonización en favor de las operaciones militares llevadas a cabo con arreglo a un marco común.

3.4. La decisión de elaborar las nuevas disposiciones de la Directiva de modo que reproduzcan los apartados actuales que hacen referencia a las fuerzas armadas de la OTAN se ajusta al objetivo último de la Comisión de lograr que se dé el mismo trato a dichas operaciones y a los esfuerzos militares realizados con arreglo a un marco común de la UE.

3.5. El CESE señala que no habrá repercusiones negativas para el presupuesto de la UE, pues el recurso propio basado en la renta nacional bruta (RNB) compensa todos los gastos no cubiertos por los recursos propios tradicionales y el recurso propio basado en el IVA. Los recursos propios basados en el IVA no recaudados procedentes de determinados Estados miembros serán compensados por todos los Estados miembros a través del recurso propio basado en la RNB.

3.6. La propuesta se ajusta al principio de subsidiariedad, dado que el Derecho de la UE es más apropiado que varias normas nacionales para coordinar la aplicabilidad del IVA a operaciones militares específicas en todo el mercado interior. Los Estados miembros, consultados en el seno del Grupo sobre el futuro del IVA, confirmaron en líneas generales la necesidad de actuar a escala de la UE, lo que justifica la decisión de elaborar una propuesta de Directiva.

3.7. La propuesta también parece guardar coherencia con el principio de proporcionalidad, ya que no va más allá de lo necesario para alcanzar los objetivos de los Tratados relacionados con la definición progresiva de una política común de defensa en el marco de la PCSD. El CESE apoya este ambicioso objetivo a largo plazo.

3.8. La decisión de mantener la coherencia entre el IVA y los impuestos especiales abordando ambas exenciones en una única propuesta parece razonable y puede justificar una de las pocas ocasiones en las que la legislación de la UE regula conjuntamente los impuestos especiales y el IVA.

3.9. No obstante, el CESE propone que se especifique mejor el ámbito de aplicación de la exención que se concederá tanto en el sistema del IVA como en el de los impuestos especiales. Ciertamente, resulta estratégico fijar de forma precisa los límites específicos de dicha exención a fin de garantizar la seguridad jurídica y la previsibilidad de los sistemas del IVA y los impuestos especiales.

3.10. En lo que respecta a la necesidad de que la legislación sea clara y previsible, cabe destacar que las exenciones concedidas serán principalmente aplicadas y evaluadas, desde perspectivas distintas, por proveedores nacionales que operan en el ámbito militar, así como por las autoridades fiscales nacionales. Las autoridades fiscales nacionales indicarán a los proveedores nacionales que operen en el ámbito militar cómo llevar a cabo la facturación del IVA para las fuerzas armadas.

3.11. A este respecto, el CESE recomienda a la Comisión que presente unas normas de aplicación detalladas —por medio de una nota explicativa o de directrices elaboradas por el Comité del IVA— para las empresas y las autoridades fiscales nacionales a fin de evitar que se produzcan complicaciones técnicas en los Estados miembros. Las prácticas anteriores relativas a la exención de la OTAN pueden resultar de utilidad para ofrecer algunas orientaciones iniciales.

3.12. Por último, el CESE destaca que un nuevo mecanismo de exención, como el que presenta la propuesta de la Comisión, requiere sin duda alguna mecanismos de control adecuados para supervisar su ejecución concreta. Por tanto, el CESE sugiere que la Comisión desarrolle y ponga en marcha un sistema a través de su Grupo de control del IVA para introducir un sistema adecuado en todos los Estados miembros a fin de controlar el nuevo régimen de exención, encaminado a recopilar, cuando sea posible y viable, toda la información práctica relevante de las autoridades fiscales nacionales.

3.13. Dicho sistema podría contribuir a una aplicación eficaz, y al mismo tiempo transparente, de la nueva exención y permitir, a su vez, el desarrollo de un correcto análisis de la evaluación de impacto *ex post*. Así pues, los Estados miembros podrían adoptar una plataforma común, creando un sistema que sería adoptado por todos los Estados miembros, en lugar de un sistema distinto para cada país.

3.14. Se recomienda llevar a cabo una estimación más detallada y efectiva de los costes para comprender el efecto de esta exención del IVA, ya que este forma parte de los impuestos que tributan los ciudadanos en general, por lo que se recomienda una mayor transparencia. Asimismo, es evidente que el coste de esta exención podría ser mucho más elevado en caso de grandes catástrofes naturales.

Bruselas, 30 de octubre de 2019.

El Presidente
del Comité Económico y Social Europeo
Luca JAHIER