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 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 – 2016/0406(CNS)]

(2017/C 288/06)

Ponente: **Giuseppe GUERINI**

Consulta	Consejo Europeo, 25.1.2017
Fundamento jurídico	Artículo 113 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea
Decisión del pleno	13.12.2016
Sección competente	Unión Económica y Monetaria y Cohesión Económica y Social
Aprobado en la sección	6.4.2017
Aprobado en el pleno	31.5.2017
Pleno n.º	526
Resultado de la votación (a favor/en contra/abstenciones)	142/1/1

1. **Conclusiones y recomendaciones**

1.1 El CESE apoya las medidas puestas en marcha por la Unión Europea para abordar todas las formas de fraude fiscal y considera que el mecanismo de inversión del sujeto pasivo para la recaudación del impuesto sobre el valor añadido (IVA) puede ser un instrumento útil para hacer frente al fraude en cascada y al fraude en materia de IVA.

1.2 Sin embargo, no se debe permitir que el uso del mecanismo de inversión del sujeto pasivo, que es una excepción de los principios establecidos sobre el IVA, perjudique al mercado interior; además, ha de ser temporal y debidamente evaluado por la Comisión en relación con sus posibles efectos negativos para el mercado interior. Al CESE le preocupa el riesgo de una posible fragmentación del sistema del IVA a raíz de las medidas propuestas, teniendo en cuenta las medidas previstas en la primera fase del Plan de Acción del IVA de la Comisión, que en la actualidad se supone que se aplica solo a determinados suministros de bienes y no a los servicios ([1]).

1.3 En concreto, habrá que evaluar si los beneficios aportados a la hora de hacer frente al fraude se ven contrarrestados por los posibles efectos perjudiciales de cara a la cohesión del mercado único. Por este motivo, la Comisión debería hacer un seguimiento constante del funcionamiento del mecanismo generalizado de inversión del sujeto pasivo (GRCM, por sus siglas en inglés), manteniendo la facultad de intervenir en caso de que se produzcan efectos perjudiciales.

1.4 El CESE recomienda prestar especial atención al principio de proporcionalidad, ya que el coste del cumplimiento para las pequeñas y medianas empresas (pymes) en relación con la introducción de un mecanismo de inversión del sujeto pasivo podría ser considerable y podría repercutir en el flujo de efectivo, con el riesgo de que las pymes en concreto experimenten problemas de liquidez inducidos por el GRCM.

1.5 El CESE llama la atención sobre los estudios ([2]) que ponen de manifiesto que los mecanismos de inversión del sujeto pasivo y pago fraccionado, allí donde se han implantado hasta la fecha, a menudo han dado lugar a problemas de flujo de efectivo para las empresas que cumplen con sus obligaciones fiscales. En otras palabras, los intentos de luchar contra el fraude fiscal de un pequeño número de empresas deshonestas han provocado grandes problemas de funcionamiento para operadores económicos respetuosos del sistema fiscal que generan empleos y riqueza en el mercado interior.

([1]) DO C 389 de 21.10.2016, p. 43, punto 1.3.
([2]) Véase el estudio de la asociación italiana de artesanía: CNA: *Reverse Charge e Split Payment: in Fumo la Liquidità delle Imprese*, 2015.

1.6 El CESE hace hincapié en que las soluciones adoptadas para luchar contra el fraude en materia de IVA no deben imponer una carga excesiva y desproporcionada a las empresas que cumplen sus obligaciones fiscales, sobre todo las pymes. En efecto, como ya ha declarado con anterioridad el CESE en relación con el Plan de Acción del IVA de la Comisión, se ha de proteger a las empresas de buena fe y no se les deben imponer medidas excesivas ([3]).

1.7 El CESE señala que la dimensión nacional de la lucha contra el fraude fiscal requiere que todos los Estados miembros sean plenamente responsables del funcionamiento de sus propios sistemas fiscales y que proporcionen instrumentos para hacer frente al fraude en materia de IVA que no perjudiquen o influyan en el funcionamiento de los sistemas fiscales de otros Estados miembros.

1.8 En general, desde el punto de vista del CESE, las medidas propuestas no deben afectar negativamente a los objetivos dispuestos en el Plan de Acción del IVA ni obstaculizar o retrasar su materialización integral y oportuna. El Comité considera que es el momento de dar un salto cualitativo hacia delante en este ámbito para reforzar el mercado único y contribuir al empleo, el crecimiento, la inversión y la competitividad. Además, el Comité considera importante que se realicen todos los elementos del Plan de Acción como un todo indivisible ([4]).

1.9 A fin de garantizar que esta propuesta legislativa funciona correctamente y reducir toda necesidad futura de recurrir a nuevas excepciones en relación con los principios y las normas establecidos sobre el sistema del IVA de la UE, los Estados miembros que soliciten la aplicación del GRCM deberían imponer requisitos específicos y tangibles de facturación electrónica para garantizar que los pagos son totalmente rastreables.

2. **Propuesta de la Comisión**

2.1 En su Comunicación de 7 de abril de 2016, la Comisión Europea presentó el Plan de Acción del IVA. Le seguirá en 2017 una propuesta legislativa para reformar y modernizar las normas europeas actuales en materia de IVA.

2.2 Tanto el Plan de Acción de la Comisión como la futura propuesta legislativa prevista para 2017 tienen, entre otros, el objetivo de colmar el «déficit recaudatorio en materia de IVA» (la diferencia entre los ingresos previstos en concepto de IVA y los que realmente se recaudan) minimizando el fraude vinculado al IVA.

2.3 Con la culminación pendiente de la reforma del sistema europeo del IVA y a instancias de algunos Gobiernos nacionales, la Comisión ha reconocido la necesidad urgente de permitir a algunos Estados miembros introducir mecanismos generalizados de inversión del sujeto pasivo (GRCM) con carácter temporal.

2.4 La Comisión ha desarrollado el GRCM en la propuesta de Directiva (2016/0406 — CNS) por la que se modifica la Directiva 2006/112/CE, que constituye el objeto del presente dictamen.

2.5 Dado que el GRCM supone una excepción de uno de los principios fundamentales de la legislación de la UE en materia de IVA, el pago fraccionado, la Comisión ha decidido permitir a los Estados miembros que lo apliquen solo con unas condiciones específicas.

2.6 A saber: a) el Estado miembro ha de tener un déficit recaudatorio en materia de IVA superior en cinco puntos porcentuales a la media de la UE; b) el fraude en cascada ha de representar más del 25 % del déficit recaudatorio en materia de IVA del Estado miembro; y c) se ha de demostrar que las otras medidas de control no son suficientes para combatir el fraude en el territorio del Estado miembro.

2.7 A fin de prevenir que la aplicación generalizada del mecanismo de inversión del sujeto pasivo dé lugar a la fragmentación del mercado interior, una posibilidad que algunos Estados miembros han puesto de relieve, la Comisión ha dispuesto la opción de revisar la aplicación de los mecanismos en caso de que se demuestre que tienen un impacto negativo en el mercado interior que entra en conflicto con los objetivos generales de la UE.

3. **Observaciones generales**

3.1 El fraude en materia de IVA es una epidemia europea que se ha de combatir. La forma más preocupante de fraude en materia de IVA es el «fraude en cascada», que el mecanismo de inversión del sujeto pasivo pretende prevenir.

([3]) DO C 389 de 21.10.2016, p. 43, punto 1.9.
([4]) DO C 389 de 21.10.2016, p. 43, puntos 1.1 y 1.2.

3.2 Por este motivo, el CESE acoge con agrado la introducción de mecanismos apropiados para hacer frente al fraude fiscal, aunque señala que toda excepción de la naturaleza unitaria del sistema europeo del IVA debe ser temporal, proporcionada y debidamente evaluada a fin de determinar los posibles efectos negativos en el mercado interior. Esto es así especialmente en vista del hecho de que el artículo 113 del Tratado, que respalda la propuesta legislativa de la Comisión, ofrece la posibilidad de actuar en el ámbito de la fiscalidad con medidas de armonización a fin de garantizar el funcionamiento adecuado del mercado interior y garantizar que no se distorsiona la competencia.

3.3 En general, las medidas propuestas no deben afectar negativamente a los objetivos dispuestos en el Plan de Acción del IVA ni obstaculizar o retrasar su materialización integral y oportuna. Ha llegado el momento de dar un salto cualitativo hacia delante para reforzar el mercado único y contribuir al empleo, el crecimiento, la inversión y la competitividad.

3.4 Además, es importante que se aspire a la realización de todos los elementos del Plan de Acción como un todo indivisible, ya que esto permitiría también abordar de manera exhaustiva la mayor parte del fraude en materia de IVA.

3.5 El cumplimiento del principio de proporcionalidad al que se hace referencia en la propuesta legislativa de la Comisión debe, por tanto, garantizarse, y se han de examinar debidamente los distintos intereses públicos que hay que reconciliar, incluido el interés general de no poner en peligro la armonización de los sistemas nacionales del IVA, con miras a la plena consolidación del mercado único.

3.6 En vista de lo anterior, se debe reconocer que la política contra la evasión fiscal, incluida la armonización fiscal, incumbe en gran medida a los Estados miembros y que los entes fiscales tienen un marcado carácter nacional. De manera similar, la comprensión estadística de esta cuestión y las prácticas y las formas de evasión y de combatirla tienen unos fuertes vínculos nacionales.

3.7 Desde este punto de vista, un mecanismo contra la evasión fiscal activado por el Estado miembro y que suponga una excepción de las normas de la UE es coherente con la función y las responsabilidades confiadas a los Gobiernos nacionales en la lucha contra el fraude fiscal. En este sentido, la propuesta de la Comisión se ajusta al principio de subsidiariedad, que permite a los Estados miembros adoptar medidas a escala nacional para combatir las actividades ilícitas en el ámbito fiscal.

3.8 Sin embargo, el CESE señala que la dimensión nacional de la lucha contra el fraude fiscal requiere que todos los Estados miembros sean plenamente responsables del funcionamiento de sus propios sistemas fiscales y que proporcionen instrumentos para hacer frente al fraude en materia de IVA que no perjudiquen o influyan en el funcionamiento de los sistemas fiscales de otros Estados miembros.

3.9 La excepción dispuesta en la propuesta de la Comisión a través del mecanismo de inversión del sujeto pasivo no es una medida generalizada, sino que está sujeta a unas condiciones específicas. Los Estados miembros pueden solicitar que esta excepción se aplique con unas condiciones específicas, pero sigue siendo totalmente opcional.

3.10 Los Estados miembros que soliciten la excepción mediante el mecanismo de inversión del sujeto pasivo deben tener un déficit recaudatorio en materia de IVA superior en cinco puntos porcentuales a la media de la UE. Si tenemos en cuenta que la media de la UE es del 14 %, parece que cinco puntos porcentuales más constituyen un motivo suficiente y sustancial para la adopción de medidas extraordinarias destinadas a reducir dicho déficit ([5]).

3.11 Del mismo modo, la propuesta de la Comisión de una disposición que exija que el fraude en cascada represente más del 25 % del déficit recaudatorio en materia de IVA del Estado miembro parece estar corroborada por los elementos de prueba preliminares si comparamos esa cifra con la media de la UE (24 %) ([6]).

3.12 El CESE también apoya la disposición general según la cual los Estados miembros deben estar experimentando problemas administrativos para combatir el fraude en materia de IVA, ya que esta condición demuestra que un GRCM es el método más eficaz y proporcionado para lograr el objetivo de reducir el déficit recaudatorio en materia de IVA, de conformidad con el interés público tanto de la UE como de los Estados miembros.

3.13 La propuesta de la Comisión establece que el mecanismo de inversión del sujeto pasivo es aplicable a las transacciones por un valor superior a 10 000 EUR. Consideramos que esta norma *de minimis* es aceptable en vista de los intereses diversos y a menudo diametralmente opuestos que se han de contemplar de manera simultánea a la hora de combatir la evasión fiscal, armonizar los sistemas fiscales y simplificar la carga administrativa en relación con las obligaciones fiscales.

([5]) SWD(2016) 457 final, p.18.
([6]) SWD(2016) 457 final, p.15.

4. **Observaciones específicas**

4.1 La evaluación de impacto de la normativa llevada a cabo por la Comisión pone de manifiesto que la adopción de un GRCM no resuelve necesariamente todos los posibles casos de fraude: al contrario, pueden surgir nuevas formas de fraude o casos de fraude en Estados miembros distintos de los más afectados en el momento actual. Así pues, la Comisión debería hacer un seguimiento adecuado del funcionamiento del GRCM, conservando la facultad de intervenir en caso de que se produzcan efectos perjudiciales para el funcionamiento del mercado único europeo.

4.2 Si se pretende que la propuesta legislativa sometida a examen en el presente dictamen funcione correctamente y reduzca toda necesidad futura de recurrir a nuevas excepciones en relación con los principios y las normas establecidos sobre el sistema del IVA de la UE, los Estados miembros que soliciten la aplicación del GRCM deberían imponer requisitos específicos de facturación electrónica a los sujetos pasivos para garantizar que los pagos son totalmente rastreables.

4.3 En este sentido, el CESE desea hacer especial hincapié en la posibilidad de limitar o eliminar los mecanismos de inversión del sujeto pasivo y pago fraccionado allí donde la facturación electrónica para la certificación del producto de la venta se use de manera generalizada y correcta. Este método de facturación permitiría verificar el pago correcto del IVA en tiempo real, lo que prevendría las repercusiones financieras perjudiciales para muchas empresas que cumplen sus obligaciones fiscales.

4.4 Abordar el fraude en materia de IVA es, sin duda, un objetivo que se ha de perseguir con decisión y mediante el desarrollo de las medidas legislativas apropiadas por parte de los Estados miembros. No obstante, cabe señalar que la aplicación de mecanismos de inversión del sujeto pasivo en las relaciones de empresa a empresa entre entidades privadas y los mecanismos de pago fraccionado en las relaciones entre empresas y administraciones públicas pueden penalizar gravemente a las empresas que sí cumplen sus obligaciones fiscales.

4.5 En primer lugar, como pone de manifiesto la evaluación del impacto de la normativa propuesta por la Comisión, los costes de cumplimiento vinculados al uso del mecanismo de inversión del sujeto pasivo para las pymes serán muy elevados en el caso de las operaciones nacionales e incluso mayores en el caso de las operaciones transfronterizas. Según la evaluación de impacto de la Comisión, el mecanismo de inversión del sujeto pasivo implica un aumento del 43 % de los costes de cumplimiento para las empresas ([7]). Aunque se espera que un mecanismo generalizado de inversión del sujeto pasivo genere menos costes de cumplimiento que una inversión del sujeto pasivo limitada a un sector determinando, esto sigue demostrando que los costes de cumplimiento aumentarán drásticamente.

4.6 En segundo lugar, distintos estudios ([8]) ponen de manifiesto que los mecanismos de inversión del sujeto pasivo y pago fraccionado, allí donde se han implantado hasta la fecha, a menudo han dado lugar a problemas de flujo de efectivo para muchas empresas que cumplen con sus obligaciones fiscales.

4.7 En otras palabras, los intentos de luchar contra el fraude fiscal por parte de un pequeño número de empresas deshonestas han provocado grandes problemas de funcionamiento para operadores económicos respetuosos del sistema fiscal que generan empleo y riqueza en el mercado interior.

4.8 Por este motivo, el CESE recuerda a la Comisión y a los Estados miembros que se debe defender el principio de proporcionalidad en el marco de la propuesta de la Comisión y en cada sistema jurídico nacional, garantizando que las medidas adoptadas son proporcionales a la necesidad de combatir el fraude en materia de IVA sin perjudicar al mercado interior. Al mismo tiempo, de conformidad con ese mismo principio, las soluciones adoptadas deberían hacer frente a las actividades ilícitas sin imponer una carga excesiva y desproporcionada a las empresas honestas, sobre todo las pymes.

4.9 Las consideraciones anteriores constituyen argumentos adicionales a favor del carácter transitorio del mecanismo generalizado. De lo contrario, seremos testigos de un agravamiento inaceptable de la carga administrativa, especialmente para las pymes, y, al mismo tiempo, de una distorsión en las dinámicas del mercado único europeo, ya que existe un riesgo grave de que haya operaciones de flujo de efectivo diferenciadas para empresas situadas en diferentes Estados miembros.

Bruselas, 31 de mayo de 2017.

El Presidente
del Comité Económico y Social Europeo
George DASSIS

([7]) COM(2016) 811 final, p. 43.
([8]) DO C 389 de 21.10.2016, p. 43, punto 1.9.