



Bruselas, 23.1.2019
COM(2019) 10 final

2019/0007 (NLE)

Propuesta de

DECISIÓN DE EJECUCIÓN DEL CONSEJO

por la que se autoriza a Polonia a introducir una medida especial de excepción a lo dispuesto en el artículo 226 de la Directiva 2006/112/CE relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido

EXPOSICIÓN DE MOTIVOS

De conformidad con el artículo 395, apartado 1, de la Directiva 2006/112/CE, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido (en lo sucesivo, «la Directiva del IVA»), el Consejo, por unanimidad y a propuesta de la Comisión, puede autorizar a cualquier Estado miembro a que introduzca medidas especiales de excepción a lo dispuesto en dicha Directiva para simplificar el procedimiento de cobro del IVA o evitar ciertos tipos de evasión o elusión fiscal.

Mediante carta registrada en la Comisión el 15 de mayo de 2018, Polonia solicitó autorización para establecer excepciones al artículo 226 de la Directiva del IVA en relación con los requisitos de facturación del IVA e introducir el mecanismo de pago fraccionado obligatorio en las entregas de bienes y prestaciones de servicios susceptibles de fraude que, en Polonia, suelen estar sujetas al mecanismo de inversión del sujeto pasivo y a la responsabilidad solidaria. De conformidad con el artículo 395, apartado 2, de la Directiva del IVA, la Comisión informó a los demás Estados miembros de la solicitud presentada por Polonia mediante carta de 3 de septiembre de 2018. Mediante carta de 4 de septiembre de 2018, la Comisión notificó a Polonia que disponía de toda la información necesaria para examinar su solicitud.

1. CONTEXTO DE LA PROPUESTA

• Razones y objetivos de la propuesta

Con el fin de combatir el fraude del IVA, Polonia tiene previsto introducir un mecanismo de pago fraccionado obligatorio para el pago del IVA que grava determinadas entregas de bienes y prestaciones de servicios susceptibles de fraude.

El mecanismo de pago fraccionado es un sistema alternativo de recaudación del IVA. Con arreglo al procedimiento normal, para una determinada operación, el sujeto pasivo del IVA recauda de su cliente (o de un tercero) el pago de la base imponible y el IVA (si procede). A continuación, el sujeto pasivo consigna esta operación en su declaración periódica del IVA. En función del resultado de la declaración del IVA, el sujeto pasivo adeuda el IVA a las autoridades tributarias o puede obtener de estas su devolución. En caso de que adeude el IVA, el sujeto pasivo lo pagará al Estado miembro periódicamente (cada mes, trimestre, etc.). La utilización del pago fraccionado introduce un cambio en esta cadena (regular) de operaciones, ya que hace necesario separar el pago de la cuota del IVA adeudada del de la base imponible adeudada. Si estas disposiciones relativas al pago fraccionado se aplican a un proveedor, este estará obligado a tener, además de su cuenta bancaria ordinaria, una cuenta separada del IVA bloqueada. Esta última solo se podrá utilizar para recibir el IVA de los clientes y pagar el IVA a los proveedores. En ese caso, el comprador pagará la base imponible al proveedor normalmente en una cuenta bancaria ordinaria, mientras que el IVA adeudado sobre la entrega deberá abonarse en su cuenta bancaria del IVA bloqueada.

Polonia alega que, a pesar de las numerosas medidas adoptadas para luchar contra el fraude (por ejemplo, la introducción del mecanismo de inversión del sujeto pasivo y de la responsabilidad solidaria para el cliente, la introducción del formulario de auditoría normalizado, el endurecimiento de las normas relativas al registro y la baja en el registro de los sujetos pasivos en relación con el IVA, el aumento del número de auditorías, etc.), estas soluciones siguen siendo insuficientes para eliminar el fraude del IVA y aumentar los ingresos recaudados en concepto de IVA. Un estudio reciente sobre la brecha del IVA en los Estados

miembros de la UE-28¹ indica que, en Polonia, esta se sitúa en el 25 %. Este país considera que la aplicación del mecanismo de pago fraccionado obligatorio eliminará el fraude del IVA en su mismo origen. Dado que, como resultado de la aplicación del modelo de pago fraccionado, el importe del IVA que se deposita en una cuenta del IVA separada de un sujeto pasivo solo puede ser utilizado por este último con fines limitados, concretamente para el pago del IVA adeudado a la autoridad tributaria o para el pago del IVA consignado en las facturas recibidas de sus proveedores, existen mayores garantías de que las autoridades tributarias perciban íntegramente la cuota del IVA que los sujetos pasivos deben transferir al Tesoro Público.

Así pues, Polonia introdujo el mecanismo de pago fraccionado voluntario el 1 de julio de 2018. Sin embargo, estima que en ámbitos especialmente expuestos al fraude del IVA en los que este problema se lleva detectando desde hace años, conviene dar un paso más e introducir el mecanismo de pago fraccionado obligatorio. Dichos ámbitos abarcan sectores económicos como el acero, la chatarra, los equipos electrónicos, el oro, los metales no ferrosos, los carburantes y los plásticos, que en Polonia suelen estar sujetos al procedimiento de inversión del sujeto pasivo y a la responsabilidad solidaria (la lista de sectores que quedarán cubiertos por el mecanismo de pago fraccionado figura en el anexo de la Decisión).

El modelo de pago fraccionado obligatorio se aplicará a las entregas y prestaciones entre sujetos pasivos (suministros entre empresas) y abarcará exclusivamente las transferencias bancarias electrónicas. El banco desempeñará la función de agente encargado del fraccionamiento y actuará con el objetivo de transferir el importe pagado por el cliente a las cuentas pertinentes del proveedor, es decir, la base imponible a la cuenta ordinaria del operador, y la cuota del IVA a la cuenta del IVA bloqueada del operador. Los fondos ingresados en esta cuenta bloqueada serán propiedad del sujeto pasivo, aunque la posibilidad de este último de disponer de los fondos quedará limitada, en principio, al pago del IVA adeudado a la autoridad tributaria o del IVA consignado en las facturas recibidas de sus proveedores.

De acuerdo con normativa general aplicable en Polonia, en caso de que el impuesto soportado exceda del impuesto repercutido y que el importe excedentario sea indicado por el sujeto pasivo en la declaración del IVA como importe del IVA a reembolsar, su devolución se efectuará en un plazo de 60 días en la cuenta ordinaria del sujeto pasivo. Para atenuar los efectos del modelo de pago fraccionado sobre el flujo de caja de los operadores económicos, Polonia prevé aplicar un procedimiento acelerado de devolución del excedente de IVA soportado. A petición del sujeto pasivo, la devolución tendrá lugar en un plazo de 25 días. Por otra parte, las autoridades polacas subrayaron en la solicitud que su prioridad será garantizar una aplicación eficaz y oportuna de los procedimientos de devolución del impuesto.

En su opinión, los costes de explotación del sistema de pago fraccionado no deberían ser significativos y estarán vinculados en su mayor parte a la aplicación del sistema, los servicios de mantenimiento y la gestión de la cuenta bancaria. Los sujetos pasivos no incurrirán en costes de apertura y gestión de la cuenta del IVA, ya que esta última será facilitada por el banco sin cobrar por ello ninguna comisión o tasa.

El mecanismo de pago fraccionado obligatorio será asimismo aplicable a los operadores no establecidos en Polonia, que deberán disponer de una cuenta bancaria gestionada con arreglo a la legislación bancaria polaca. A este respecto, las autoridades polacas han asegurado a la

¹ Estudio e informes sobre la brecha del IVA en los Estados miembros de la EU-28: Informe final de 2018.

Comisión que los operadores económicos no establecidos no incurrirán en costes adicionales como consecuencia de la obligación de abrir una cuenta bancaria en Polonia, ya que esos sujetos pasivos tendrán la posibilidad de abrirla y mantenerla de forma gratuita.

Con vistas al buen funcionamiento del mecanismo de pago fraccionado, en la factura expedida por el proveedor deberá incluirse información sobre el uso del mecanismo de pago fraccionado obligatorio. En el artículo 226 de la Directiva del IVA se incluye una lista de los datos que deben figurar en las facturas. Los Estados miembros no disponen de potestad discrecional para incluir otros datos de facturación. Teniendo en cuenta que la aplicación del mecanismo de pago fraccionado requiere una mención adicional en la factura, Polonia solicitó una excepción a lo dispuesto en el artículo 226.

El mecanismo de pago fraccionado obligatorio previsto por Polonia impondrá cambios significativos que afectarán a los sujetos pasivos. Sin embargo, dado que el sistema lleva funcionando con carácter voluntario desde el 1 de julio de 2018, estos últimos han tenido ya la oportunidad de familiarizarse con él.

Teniendo en cuenta lo anterior, la Comisión opina que el mecanismo de pago fraccionado obligatorio aplicado a las entregas de bienes y prestaciones de servicios susceptibles de fraude que se enumeran en el anexo puede aportar resultados efectivos en la lucha contra el fraude fiscal. Se propone, por tanto, conceder la excepción desde el 1 de marzo de 2019 hasta el 28 de febrero de 2022.

No obstante, habida cuenta de la novedad y del amplio ámbito de aplicación de la excepción, es importante garantizar el necesario seguimiento en el marco de esta excepción y, en particular, de los efectos de la medida sobre el nivel de fraude en materia de IVA y su impacto sobre los sujetos pasivos (en lo que respecta a la devolución del IVA, la carga administrativa, los costes en que incurrir dichos sujetos pasivos, etc.). Por consiguiente, se solicita a Polonia que presente un informe sobre el impacto de la medida dieciocho meses después de su entrada en vigor.

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

La excepción puede autorizarse, basándose en el artículo 395 de la Directiva del IVA, con vistas a simplificar el procedimiento de cobro del impuesto o para evitar determinados tipos de evasión o elusión fiscal. Polonia solicitó la medida de excepción a fin de combatir la evasión fiscal en aquellos sectores en los que el fraude del IVA se ha venido detectando durante años. La excepción guarda coherencia con las disposiciones vigentes.

En virtud de la Decisión de Ejecución (UE) 2017/784² del Consejo, Italia obtuvo una excepción similar a fin de aplicar el mecanismo de pago fraccionado. En el marco del sistema italiano de pago fraccionado, el IVA adeudado se abona en una cuenta del IVA bloqueada de la administración tributaria. El ámbito de aplicación de la excepción italiana queda limitado a los suministros a las autoridades públicas, las entidades controladas por las autoridades públicas y a una serie de sociedades que cotizan en bolsa.

Rumanía también solicitó una excepción a fin de aplicar el mecanismo de pago fraccionado a las entregas realizadas por determinados sujetos pasivos. El mecanismo de pago fraccionado

² Decisión de Ejecución (UE) 2017/784 del Consejo, de 25 de abril de 2017, por la que se autoriza a la República Italiana a aplicar una medida especial de excepción a lo dispuesto en los artículos 206 y 226 de la Directiva 2006/112/CE relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido y por la que se deroga la Decisión de Ejecución (UE) 2015/1401 (DO L 118 de 6.5.2017, p. 17).

de Rumanía planteaba serias dudas en cuanto a su proporcionalidad y su compatibilidad con el Tratado. Por consiguiente, la Comisión denegó la solicitud de excepción de Rumanía³.

2. BASE JURÍDICA, SUBSIDIARIEDAD Y PROPORCIONALIDAD

• Base jurídica

Artículo 395 de la Directiva del IVA.

• Subsidiariedad (en el caso de competencia no exclusiva)

Teniendo en cuenta la disposición de la Directiva del IVA en la que se basa la propuesta, no resulta aplicable el principio de subsidiariedad.

• Proporcionalidad

La propuesta respeta el principio de proporcionalidad por las razones que se exponen a continuación.

La Decisión se refiere a la concesión de una autorización a un Estado miembro a petición del mismo y no constituye obligación alguna.

Dado que la excepción está limitada en el tiempo y restringida a determinados suministros, su ámbito de aplicación se orienta a los sectores que plantean problemas considerables de fraude fiscal. Por lo tanto, la medida especial guarda proporción con el objetivo perseguido, es decir, la lucha contra el fraude fiscal.

Habida cuenta de la novedad y el amplio ámbito de aplicación de la excepción, se pide a Polonia que presente un informe acerca de la repercusión de la medida en el nivel de fraude en el ámbito del IVA y en los sujetos pasivos (en lo que respecta a la devolución del IVA, la carga administrativa, los costes que supone para los sujetos pasivos, etc.) dieciocho meses después de su entrada en vigor en Polonia.

• Elección del instrumento

Instrumento propuesto: Decisión de Ejecución del Consejo.

En virtud del artículo 395 de la Directiva del IVA, el establecimiento de excepciones a las normas ordinarias del IVA solo es posible si el Consejo así lo autoriza pronunciándose por unanimidad a propuesta de la Comisión. El instrumento más adecuado es una decisión de ejecución del Consejo, dado que su destinatario puede ser un único Estado miembro.

3. RESULTADOS DE LAS EVALUACIONES *EX POST*, DE LAS CONSULTAS CON LAS PARTES INTERESADAS Y DE LAS EVALUACIONES DE IMPACTO

• Consultas con las partes interesadas

La propuesta se basa en una petición de Polonia y atañe únicamente a este Estado miembro.

• Obtención y uso de asesoramiento especializado

No ha sido preciso recurrir a asesoramiento externo.

³ Comunicación de la Comisión al Consejo de conformidad con lo dispuesto en el artículo 395 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, COM/2018/666 final.

- **Evaluación de impacto**

La propuesta de Decisión de Ejecución del Consejo autoriza a Polonia a establecer excepciones al artículo 226 de la Directiva del IVA y a introducir el mecanismo de pago fraccionado obligatorio para el pago del IVA que grava determinadas entregas de bienes y prestaciones de servicios.

Mediante la imposición de la obligación de que el IVA adeudado se pague en una cuenta bancaria del IVA bloqueada del proveedor, la propuesta de Decisión de Ejecución del Consejo tiene por objeto combatir la modalidad de fraude fiscal que supone el impago del IVA adeudado por los proveedores de bienes y servicios susceptibles de fraude. Dado que el importe del IVA que se deposita en una cuenta del IVA separada de un sujeto pasivo solo puede utilizarse con fines limitados, concretamente para el pago de la deuda del IVA a la autoridad tributaria o el pago del IVA de las facturas recibidas de los proveedores, existen mayores garantías de que las autoridades tributarias perciban íntegramente la cuota del IVA que el sujeto pasivo debe transferir al Tesoro Público.

Los fondos ingresados en la cuenta del IVA bloqueada no pueden ser utilizados por el sujeto pasivo, salvo para el pago del IVA adeudado a la autoridad tributaria o del IVA consignado en las facturas recibidas de los proveedores, lo que afecta, por tanto, al flujo de caja de los operadores económicos. Para reducir el impacto negativo en caso de que el impuesto soportado exceda del impuesto repercutido y que el importe excedentario sea reconocido por las autoridades tributarias, Polonia prevé un procedimiento acelerado de devolución del excedente de IVA soportado. A petición del sujeto pasivo, la devolución tendrá lugar en el plazo de 25 días, en lugar de los 60 días previstos con arreglo al procedimiento normal. Por otra parte, las autoridades polacas subrayaron en su solicitud que garantizar de forma efectiva y oportuna la devolución del impuesto será una cuestión prioritaria.

Los operadores económicos que no estén establecidos en Polonia también estarán sujetos al mecanismo de pago fraccionado obligatorio cuando realicen entregas de bienes o prestaciones de servicios sujetas a la obligación de pago fraccionado en dicho país. Esos operadores deberán ser titulares de una cuenta bancaria gestionada con arreglo a la legislación bancaria polaca. A este respecto, las autoridades polacas han asegurado a la Comisión que los operadores económicos no establecidos no incurrirán en costes adicionales derivados de la obligación de apertura de una cuenta bancaria en Polonia, ya que esos sujetos pasivos podrán abrirla y mantenerla de forma gratuita.

4. REPERCUSIONES PRESUPUESTARIAS

La medida no tendrá repercusiones negativas sobre los recursos propios de la Unión procedentes del IVA.

5. OTROS ELEMENTOS

La propuesta contiene una cláusula de extinción; un plazo automático.

Propuesta de

DECISIÓN DE EJECUCIÓN DEL CONSEJO

por la que se autoriza a Polonia a introducir una medida especial de excepción a lo dispuesto en el artículo 226 de la Directiva 2006/112/CE relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido

EL CONSEJO DE LA UNIÓN EUROPEA,

Visto el Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea,

Vista la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido⁴, y en particular su artículo 395, apartado 1,

Vista la propuesta de la Comisión Europea,

Considerando lo siguiente:

- (1) Mediante carta registrada en la Comisión el 15 de mayo de 2018, Polonia solicitó autorización para establecer una excepción a lo dispuesto en el artículo 226 de la Directiva 2006/112/CE y exigir la inclusión de una mención especial, según la cual, el impuesto sobre el valor añadido (IVA) debe abonarse en la cuenta del IVA bloqueada del proveedor en las facturas expedidas en relación con las entregas de bienes y prestaciones de servicios susceptibles de fraude, que en Polonia suelen estar sujetas al mecanismo de inversión del sujeto pasivo y a la responsabilidad solidaria. Polonia solicitó la excepción por un período de tres años, del 1 de enero de 2019 al 31 de diciembre de 2021.
- (2) De conformidad con el artículo 395, apartado 2, párrafo segundo, de la Directiva 2006/112/CE, la Comisión transmitió a los demás Estados miembros la solicitud de Polonia mediante cartas de 3 de septiembre de 2018. Mediante carta de 4 de septiembre de 2018, la Comisión notificó a Polonia que disponía de toda la información necesaria para examinar su solicitud.
- (3) Pese a las numerosas medidas adoptadas por Polonia para combatir el fraude (por ejemplo, la introducción del mecanismo de inversión del sujeto pasivo y de la responsabilidad solidaria para el cliente, la introducción del formulario de auditoría normalizado, el endurecimiento de las normas para el registro y la baja en el registro a efectos del IVA de los sujetos pasivos, el aumento del número de auditorías, etc.), este país considera que tales medidas siguen siendo insuficientes para atajar el fraude del IVA.
- (4) Polonia considera que la aplicación del mecanismo de pago fraccionado obligatorio eliminará el fraude del IVA. Dado que, de acuerdo con el modelo de pago fraccionado, el importe del IVA depositado en una cuenta del IVA separada de un sujeto pasivo puede utilizarse exclusivamente con fines limitados, en concreto para el pago de la deuda del IVA a la autoridad tributaria, o el pago del IVA consignado en las facturas recibidas de los proveedores, existen mayores garantías de que las autoridades

⁴ DO 347 de 11.12.2006, p. 1.

tributarias perciban íntegramente la cuota del IVA que los sujetos pasivos deben transferir al Tesoro Público.

- (5) Polonia introdujo el mecanismo de pago fraccionado voluntario el 1 de julio de 2018. Considera que en ámbitos especialmente expuestos al fraude del IVA debería introducirse el mecanismo de pago fraccionado obligatorio. Dichos ámbitos son sectores de la economía como la siderurgia, la chatarra, la electrónica, el oro, los metales no ferrosos, los carburantes y los plásticos, que en Polonia suelen estar sujetos al procedimiento de inversión del sujeto pasivo y a la responsabilidad solidaria.
- (6) El modelo de pago fraccionado obligatorio se aplicará a las entregas de bienes y prestaciones de servicios entre sujetos pasivos (suministros entre empresas) y abarcará únicamente las transferencias bancarias electrónicas.
- (7) En caso de que el impuesto soportado exceda del impuesto repercutido y que ese importe excedentario sea indicado por el sujeto pasivo en la declaración del IVA como importe del IVA a reembolsar, su devolución se efectuará en un plazo de 60 días en la cuenta ordinaria del sujeto pasivo. Sin embargo, Polonia ha informado de que para las operaciones cubiertas por el modelo de pago fraccionado obligatorio, a petición de un sujeto pasivo que disponga de una cuenta del IVA bloqueada, la devolución tendrá lugar en un plazo de 25 días.
- (8) Los sujetos pasivos no incurrirán en costes de apertura y gestión de la cuenta del IVA, ya que esta última será facilitada por el banco sin cobrar por ello ninguna comisión o tasa.
- (9) El mecanismo de pago fraccionado obligatorio será aplicable a todos los operadores económicos, incluidos aquellos no establecidos en Polonia, que deberán disponer de una cuenta bancaria gestionada con arreglo a la legislación bancaria polaca. A este respecto, las autoridades polacas han asegurado que los operadores económicos no incurrirán en costes adicionales derivados de la obligación de apertura de una cuenta bancaria en Polonia, ya que podrán abrirla y mantenerla de forma gratuita a los fines de pago del IVA.
- (10) El mecanismo de pago fraccionado obligatorio previsto por Polonia llevará aparejados cambios significativos que afectarán a los sujetos pasivos. Sin embargo, dado que el sistema lleva en funcionamiento desde el 1 de julio de 2018 con carácter voluntario, los sujetos pasivos ya han tenido la oportunidad de familiarizarse con él.
- (11) En opinión de la Comisión, el mecanismo de pago fraccionado obligatorio aplicado a las entregas de bienes y prestaciones de servicios susceptibles de fraude puede aportar resultados eficaces en la lucha contra el fraude fiscal. Las excepciones se conceden normalmente por un período limitado. Por tanto, procede autorizar la excepción solicitada por Polonia desde el 1 de marzo de 2019 hasta el 28 de febrero de 2022.
- (12) Habida cuenta de la novedad y del amplio ámbito de aplicación de la excepción, es importante garantizar el necesario seguimiento en el marco de esta excepción y, en particular, de los efectos de la medida sobre el nivel de fraude en materia de IVA y su impacto sobre los sujetos pasivos (en lo que respecta a la devolución del IVA, la carga administrativa, los costes en que incurrirán dichos sujetos pasivos, etc.). Por lo tanto, Polonia debe presentar un informe sobre el impacto de la medida dieciocho meses después de la entrada en vigor de la medida nacional.
- (13) La excepción no afectará negativamente al importe global de los ingresos fiscales percibidos en la fase de consumo final y no tendrá repercusiones negativas sobre los recursos propios de la Unión procedentes del IVA.

HA ADOPTADO LA PRESENTE DECISIÓN:

Artículo 1

No obstante lo dispuesto en el artículo 226 de la Directiva 2006/112/CE, se autoriza a Polonia a exigir la inclusión de un requisito especial, según el cual, el IVA deberá pagarse en la cuenta bancaria del IVA separada y bloqueada que el proveedor haya abierto en Polonia en relación con las facturas expedidas respecto de las entregas de bienes y prestaciones de servicios entre sujetos pasivos enumeradas en el anexo de la presente Decisión, cuando los pagos de las entregas y prestaciones se realicen mediante transferencias bancarias electrónicas.

Artículo 2

Polonia comunicará la medida nacional a que se refiere el artículo 1 a la Comisión.

En el plazo de 18 meses a partir de la entrada en vigor en Polonia de la medida mencionada en el artículo 1, Polonia deberá presentar a la Comisión un informe sobre su impacto global en el nivel de fraude en el ámbito del IVA y sobre los sujetos pasivos de que se trate.

Artículo 3

La presente Decisión será aplicable del 1 de marzo de 2019 al 28 de febrero de 2022.

Artículo 4

La destinataria de la presente Decisión es la República de Polonia.

Hecho en Bruselas, el

*Por el Consejo
El Presidente*