

Bruselas, 30.7.2021
COM(2021) 435 final

2021/0249 (NLE)

Propuesta de

DECISIÓN DE EJECUCIÓN DEL CONSEJO

que modifica la Decisión 2009/791/CE, por la que se autoriza a la República Federal de Alemania a seguir aplicando una medida de excepción a lo dispuesto en el artículo 168 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 («la Directiva del IVA»)¹, 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 19 de febrero de 2021, la República Federal de Alemania (en lo sucesivo «Alemania») solicitó autorización para seguir aplicando una medida de excepción a lo dispuesto en los artículos 168 y 168 bis de la Directiva del IVA, con el fin de excluir del derecho a deducción el IVA que grava los bienes y servicios utilizados por el sujeto pasivo en un porcentaje superior al 90 % para su uso privado o el de su personal o, más en general, con fines ajenos a los de su empresa o para actividades no económicas. La solicitud iba acompañada de un informe sobre la aplicación de la medida de conformidad con lo dispuesto en el artículo 2 de la Decisión 2009/791/EC del Consejo, de 20 de octubre de 2009², modificada por la Decisión de Ejecución (UE) 2018/2060 del Consejo, de 20 de diciembre de 2018³.

Por cartas de 17 de marzo de 2021, la Comisión, de conformidad con el artículo 395, apartado 2, de la Directiva del IVA, informó a los demás Estados miembros de la solicitud presentada por Alemania. Por carta de 18 de marzo de 2021, la Comisión notificó a Alemania que disponía de toda la información necesaria para examinar su solicitud.

1. CONTEXTO DE LA PROPUESTA

• Razones y objetivos de la propuesta

El artículo 168 de la Directiva del IVA establece que el sujeto pasivo tiene derecho a deducir el IVA soportado en las adquisiciones realizadas y los servicios recibidos destinados al desempeño de sus operaciones gravadas. El artículo 168 bis, apartado 1, de esa misma Directiva establece que el IVA sobre los gastos relacionados con un bien inmueble que forme parte del patrimonio de la empresa de un sujeto pasivo y sea utilizado por este tanto a efectos de las actividades de la empresa como con fines ajenos a la misma, solo es deducible de manera proporcional a su utilización a efectos de las actividades de la empresa. De conformidad con el artículo 168 bis, apartado 2, de la Directiva del IVA, los Estados miembros pueden aplicar también esta norma a los gastos relacionados con otros bienes que formen parte del patrimonio de la empresa. El artículo 168 bis fue introducido en la Directiva del IVA por la Directiva 2009/162/UE del Consejo, de 22 de diciembre de 2009⁴, con el fin de limitar la deducción a la proporción del uso profesional efectivo y aplicar así más eficazmente el principio según el cual la deducción se produce únicamente en la medida en que los bienes y servicios de que se trate se utilicen para las necesidades de la empresa del sujeto pasivo.

De conformidad con el artículo 395 de la Directiva del IVA, los Estados miembros pueden aplicar medidas de excepción a lo dispuesto en la misma a fin de simplificar el procedimiento

¹ DO L 347 de 11.12.2006, p. 1.

² DO L 283 de 30.10.2009, p. 55.

³ DO L 329 de 7.12.2018, p. 20.

⁴ Directiva 2009/162/UE del Consejo, de 22 de diciembre de 2009, por la que se modifican diversas disposiciones de la Directiva 2006/112/CE, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido (DO L 10 de 15.1.2010, p. 14).

de cobro del impuesto o para impedir ciertos tipos de evasión o elusión fiscal si han sido autorizadas por el Consejo.

Alemania solicitó seguir aplicando una medida de excepción de los artículos 168 y 168 bis que le permite excluir totalmente del derecho a deducción el IVA que grava los bienes y servicios utilizados por el sujeto pasivo con fines privados o ajenos a la empresa, actividades no económicas incluidas, en un porcentaje superior al 90 %.

Esta medida de excepción en favor de Alemania se autorizó inicialmente por un plazo que expiraba el 31 de diciembre de 2002 mediante la Decisión 2000/186/CE del Consejo, de 28 de febrero de 2000⁵, y fue concedida de nuevo por un plazo que expiraba el 30 de junio de 2004 mediante la Decisión 2003/354/CE del Consejo, de 13 de mayo de 2003⁶, por un plazo que expiraba el 31 de diciembre de 2009 mediante la Decisión 2004/817/CE del Consejo, de 19 de noviembre de 2004⁷, y por un plazo que expiraba el 31 de diciembre de 2012 mediante la Decisión 2009/791/CE del Consejo, de 20 de octubre de 2009. Este último plazo se prorrogó hasta el 31 de diciembre de 2015 mediante la Decisión de Ejecución 2012/705/UE del Consejo, de 13 de noviembre de 2012⁸, hasta el 31 de diciembre de 2018 mediante la Decisión de Ejecución (UE) 2015/2428 del Consejo, de 10 de diciembre de 2015⁹, y hasta el 31 de diciembre de 2021 mediante la Decisión de Ejecución (UE) 2018/2060 del Consejo, de 20 de diciembre de 2018¹⁰.

En su actual solicitud, Alemania informó a la Comisión de que la aplicación de la medida de excepción ha demostrado ser muy eficaz y de que permite una importante simplificación de la recaudación del IVA. También contribuye a evitar la evasión y la elusión fiscal.

El porcentaje mínimo de utilización de los bienes con fines profesionales (fijado en el 10 %) que permite deducir el IVA soportado es relativamente bajo. Según Alemania, la prórroga de la presente medida solo tendrá una escasa repercusión en el importe total de los ingresos por IVA recaudados en la fase de consumo final y, por tanto, no afectará negativamente a los recursos propios de la UE procedentes del IVA.

En opinión de Alemania, la medida reduce las cargas administrativas de los contribuyentes y las Administraciones tributarias, ya que la proporción de utilización de dichos bienes con fines profesionales y no profesionales no deben ser objeto de seguimiento ni adaptación y, por lo tanto, no es preciso llevar registros de esos cambios. El límite del 10 % también se corresponde con lo previsto en la Ley alemana del impuesto sobre la renta, que establece que solo los bienes que se utilizan en un 10 %, como mínimo, con fines profesionales pueden considerarse activos de la empresa.

Por lo general, las excepciones se conceden por un período limitado a fin de poder evaluar la idoneidad y la eficacia de la medida especial. A este respecto, a partir de la información facilitada por Alemania, la Comisión considera que la proporción 10 % / 90 % entre uso para fines relacionados con la actividad de la empresa y el uso para fines ajenos a la misma sigue siendo una base válida para separar las operaciones con respecto a las cuales el uso para fines relacionados con la actividad de la empresa puede considerarse desdeñable.

⁵ DO L 59 de 4.3.2000, p. 12.

⁶ DO L 123 de 17.5.2003, p. 47.

⁷ DO L 357 de 2.12.2004, p. 33.

⁸ DO L 319 de 16.11.2012, p. 8.

⁹ DO L 334 de 22.12.2015, p. 12.

¹⁰ DO L 329 de 7.12.2018, p. 20.

Por consiguiente, la medida especial en cuestión facilita la labor tanto de las administraciones tributarias como de las empresas, ya que no es necesario controlar el uso ulterior de los bienes y servicios a los que se haya aplicado la exclusión de la deducción en el momento de su adquisición, en particular en lo que respecta a la posible imposición del uso privado, de conformidad con los artículos 16 o 26 de la Directiva del IVA, o a la regularización de la deducción, de conformidad con los artículos 184 a 192 de la misma Directiva. Así pues, procede prorrogar la medida de excepción.

No obstante, cualquier prórroga debe concederse por un período limitado, de forma que pueda evaluarse si las circunstancias que originaron la excepción siguen siendo válidas. Se propone por lo tanto prorrogar la excepción hasta el fin de 2024 y solicitar a Alemania que, si se plantea pedir una nueva prórroga más allá de 2024, presente junto con la solicitud de prórroga, a más tardar el 31 de marzo de 2024, un informe que incluya el examen del reparto entre uso con fines relacionados con la actividad de la empresa y uso con fines ajenos a la misma sobre el que se basa la exclusión de la deducción.

Dado que la Decisión 2009/791/CE del Consejo, de 20 de octubre de 2009, se adoptó antes que la Directiva 2009/162/UE del Consejo, de 22 de diciembre de 2009, que introdujo el artículo 168 *bis* en la Directiva del IVA, su título no hace referencia al artículo 168 *bis*. Para eliminar esta incoherencia entre el título y el contenido de la Decisión 2009/791/CE del Consejo, el título de la Decisión 2009/791/CE del Consejo debe modificarse mediante la inclusión de una referencia al artículo 168 *bis* de la Directiva del IVA.

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

A otros Estados miembros (Austria¹¹ y Países Bajos¹²) se les han concedido excepciones similares por las que el IVA que grava los bienes y servicios queda excluido del derecho a deducción cuando el porcentaje de utilización de estos para las necesidades privadas del sujeto pasivo o para las de su personal, o más en general con fines ajenos a su empresa o para actividades no económicas, sea superior al 90 %.

El artículo 176 de la Directiva del IVA establece que el Consejo determinará los gastos cuyo IVA no podrá deducirse. Hasta entonces, autoriza a los Estados miembros a mantener las exclusiones en vigor a 1 de enero de 1979. Así pues, existe una serie de disposiciones de *statu quo* que restringen el derecho a deducción de los sujetos pasivos.

A pesar de las iniciativas anteriores con vistas a establecer normas para determinar los tipos de gasto sujetos a una restricción del derecho a deducción¹³, dicha excepción es apropiada a la espera de una armonización de estas normas a nivel de la UE.

La medida que se propone es por tanto coherente con lo dispuesto en la Directiva sobre el IVA.

¹¹ Decisión de Ejecución (UE) 2018/1487 del Consejo, de 2 de octubre de 2018, por la que se modifica la Decisión 2009/1013/UE que autoriza a la República de Austria a seguir aplicando una medida de excepción a lo dispuesto en los artículos 168 y 168 *bis* de la Directiva 2006/112/CE, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido (DO L 251 de 5.10.2018, p. 33).

¹² Decisión de Ejecución (UE) 2020/2189 del Consejo, de 18 de diciembre de 2020, por la que se autoriza a los Países Bajos a introducir una medida especial de excepción a lo dispuesto en los artículos 168 y 168 *bis* de la Directiva 2006/112/CE relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido (DO L 434 de 23.12.2020, p. 1).

¹³ COM(2004) 728 final: Propuesta de Directiva del Consejo por la que se modifica la Directiva 77/388/CEE a fin de simplificar las obligaciones en lo que respecta al impuesto sobre el valor añadido (DO C 24 de 29.1.2005, p. 10), retirada el 21 de mayo de 2014 (DO C 153 de 21. 5. 2014, p. 3).

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

Habida cuenta del limitado alcance de la excepción, la medida especial guarda proporción con el objetivo perseguido de simplificar el procedimiento de recaudación del IVA e impedir ciertas formas de evasión o elusión fiscales. No se excede de lo necesario para conseguir este objetivo.

- **Elección del instrumento**

Instrumento propuesto: decisión de ejecución del Consejo.

Con arreglo al artículo 395 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, el establecimiento de excepciones a las normas comunes del IVA solo es posible si el Consejo 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 presente propuesta se basa en una solicitud presentada por Alemania y concierne únicamente a ese Estado miembro.

- **Obtención y uso de asesoramiento especializado**

No ha sido preciso recurrir a asesoramiento externo.

- **Evaluación de impacto**

La propuesta de Decisión de Ejecución del Consejo está destinada a simplificar el procedimiento de recaudación del IVA permitiendo a Alemania seguir aplicando una medida de excepción que le permita excluir totalmente del derecho a deducción el IVA que grava los bienes y servicios utilizados por el sujeto pasivo con fines privados o ajenos a la empresa, actividades no económicas incluidas, en un porcentaje superior al 90 %. Esta medida ha demostrado ser un instrumento adecuado y eficaz.

Según Alemania, la prórroga de la presente medida solo tendrá una escasa repercusión en el importe total de los ingresos por IVA recaudados en la fase de consumo final y, por tanto, no afectará a los recursos propios de la UE procedentes del IVA de forma negativa.

4. REPERCUSIONES PRESUPUESTARIAS

La propuesta no tendrá ninguna incidencia negativa en el presupuesto de la UE.

5. OTROS ELEMENTOS

La propuesta está limitada en el tiempo e incluye una cláusula de extinción, fijada para el 31 de diciembre de 2024.

Propuesta de

DECISIÓN DE EJECUCIÓN DEL CONSEJO

que modifica la Decisión 2009/791/CE, por la que se autoriza a la República Federal de Alemania a seguir aplicando una medida de excepción a lo dispuesto en el artículo 168 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 añadido¹, y en particular su artículo 395, apartado 1, párrafo primero,

Vista la propuesta de la Comisión Europea,

Considerando lo siguiente:

- (1) Los artículos 168 y 168 *bis* de la Directiva 2006/112/CE regulan el derecho de los sujetos pasivos a deducir el impuesto sobre el valor añadido (IVA) que grava las entregas de bienes y las prestaciones de servicios que vayan a utilizar en el desempeño de sus operaciones gravadas. Alemania fue autorizada a introducir una medida de excepción destinada a excluir del derecho a deducción el IVA que grava los bienes y servicios cuando el porcentaje de utilización de estos para las necesidades privadas del sujeto pasivo o para las de su personal, o más en general con fines ajenos a su empresa o para actividades no económicas, sea superior al 90 %.
- (2) Inicialmente, la Decisión 2000/186/CE del Consejo² autorizó a Alemania a introducir y aplicar medidas de excepción a los artículos 6 y 17 de la Directiva 77/388/CEE del Consejo³ hasta el 31 de diciembre de 2002. Mediante la Decisión 2003/354/CE del Consejo⁴ se autorizó a Alemania a aplicar una medida de excepción al artículo 17 de la

¹ DO L 347 de 11.12.2006, p. 1.

² Decisión 2000/186/CE del Consejo, de 28 de febrero de 2000, por la que se autoriza a la República Federal de Alemania a establecer medidas de inaplicación de los artículos 6 y 17 de la Sexta Directiva 77/388/CEE en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios - Sistema común del impuesto sobre el valor añadido: base imponible uniforme (DO L 59, de 4.3.2000, p. 12.).

³ Sexta Directiva 77/388/CEE del Consejo, de 17 de mayo de 1977, en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios — Sistema común del impuesto sobre el valor añadido: base imponible uniforme (DO L 145 de 13.6.1977, p. 1).

⁴ Decisión 2003/354/CE del Consejo, de 13 de mayo de 2003, por la que se autoriza a Alemania a establecer una medida de inaplicación del artículo 17 de la sexta Directiva 77/388/CEE en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios (DO L 123 de 17.5.2003, p. 47).

Directiva 77/388/CEE hasta el 30 de junio de 2004. La Decisión 2004/817/CE del Consejo⁵ prorrogó la autorización hasta el 31 de diciembre de 2009.

- (3) Mediante la Decisión 2009/791/CE del Consejo⁶, se autorizó a Alemania a seguir aplicando una medida de excepción a lo dispuesto en el artículo 168 de la Directiva 2006/112/CE. Tras una serie de prórrogas sucesivas, dicha autorización expirará el 31 de diciembre de 2021.
- (4) La Directiva 2009/162/UE del Consejo, de 22 de diciembre de 2009⁷, introdujo el artículo 168 *bis* en la Directiva 2006/112/CE del Consejo, con el fin de limitar la deducción a la proporción del uso profesional efectivo y aplicar así más eficazmente el principio según el cual la deducción se produce únicamente en la medida en que los bienes y servicios de que se trate se utilicen para las necesidades de la empresa del sujeto pasivo. Por consiguiente, el título de la Decisión 2009/791/CE también debe hacer referencia al artículo 168 *bis* de la Directiva 2006/112/CE.
- (5) Mediante carta de 19 de febrero de 2021, Alemania solicitó a la Comisión una prórroga de la autorización para seguir aplicando una medida de excepción a los artículos 168 y 168 *bis* de la Directiva 2006/112/CE, con el fin de excluir totalmente del derecho a deducción el IVA que grava los bienes y servicios utilizados por un sujeto pasivo en un porcentaje superior al 90 % con fines privados o, más en general, con fines ajenos a los de su empresa, incluidas las actividades no económicas. La solicitud iba acompañada de un informe sobre la aplicación de la medida de excepción que incluía una revisión del reparto de los porcentajes aplicados al derecho a deducción del IVA, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 2 de la Decisión 2009/791/CE del Consejo.
- (6) De conformidad con el artículo 395, apartado 2, párrafo segundo, de la Directiva 2006/112/CE, la Comisión informó a los demás Estados miembros, mediante carta de 17 de marzo de 2021, de la solicitud presentada por Alemania. Por carta de 18 de marzo de 2021, la Comisión notificó a Alemania que disponía de toda la información necesaria para examinar su solicitud.
- (7) Según Alemania, la medida ha demostrado ser muy eficaz para simplificar la recaudación del IVA y evitar la evasión y la elusión fiscales. La medida reduce la carga administrativa de las empresas y las administraciones tributarias, ya que no es necesario ningún control de la utilización ulterior de los bienes y servicios a los que se aplica la exclusión de la deducción en el momento de su adquisición. Procede, por tanto, autorizar a Alemania a seguir aplicando esta medida especial por un plazo limitado, que finalizará el 31 de diciembre de 2024.
- (8) En caso de que Alemania considere necesario prorrogar la medida más allá de 2024, deberá presentar una solicitud a la Comisión el 31 de marzo de 2024, a más tardar,

⁵ Decisión 2004/817/CE del Consejo, de 19 de noviembre de 2004, por la que se autoriza a Alemania a establecer una medida de inaplicación del artículo 17 de la Sexta Directiva 77/388/CEE en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios (DO L 357 de 2.12.2004, p. 33).

⁶ Decisión 2009/791/CE del Consejo, de 20 de octubre de 2009, por la que se autoriza a la República Federal de Alemania a seguir aplicando una medida de excepción al artículo 168 de la Directiva 2006/112/CE relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido (DO L 283 de 30.10.2009, p. 55).

⁷ Directiva 2009/162/UE del Consejo, de 22 de diciembre de 2009, por la que se modifican diversas disposiciones de la Directiva 2006/112/CE, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido (DO L 10 de 15.1.2010, p. 14).

acompañada de un informe sobre la aplicación de la medida que incluya el examen del reparto de los porcentajes aplicados.

(9) La medida de excepción no tendrá incidencia negativa en los recursos propios de la Unión procedentes del IVA.

(10) Procede modificar, por tanto, la Decisión 2009/791/CE en consecuencia.

HA ADOPTADO LA PRESENTE DECISIÓN:

Artículo 1

La Decisión 2009/791/CE queda modificada como sigue:

1) El título se sustituye por el texto siguiente:

«Decisión del Consejo, de 20 de octubre de 2009, por la que se autoriza a la República de Austria a seguir aplicando una medida de excepción a los artículos 168 y 168 *bis* de la Directiva 2006/112/CE, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido».

2) El artículo 2 se sustituye por el texto siguiente:

«Artículo 2

La presente Decisión expirará el 31 de diciembre de 2024.

Cualquier solicitud de prórroga de la medida de excepción prevista en la presente Decisión se remitirá a la Comisión no más tarde del 31 de marzo de 2024.

Dicha solicitud irá acompañada de un informe sobre la aplicación de esta medida que incluya la revisión del reparto de los porcentajes aplicados al derecho de deducción del IVA sobre la base de la presente Decisión.».

Artículo 2

El destinatario de la presente Decisión es la República Federal de Alemania.

Hecho en Bruselas, el

*Por el Consejo
El Presidente / La Presidenta*