COMISIÓN
EUROPEA

Bruselas, 17.11.2020
COM(2020) 728 final

2020/0323 (NLE)

Propuesta de

DECISIÓN DE EJECUCIÓN DEL CONSEJO

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

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[1] (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 para evitar ciertos tipos de evasión o elusión fiscal.

Mediante carta registrada en la Comisión el 30 de julio de 2020, los Países Bajos solicitaron autorización para introducir 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.

Mediante carta de 10 de septiembre de 2020, la Comisión informó a los demás Estados miembros, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 395, apartado 2, de la Directiva del IVA, de la solicitud presentada por los Países Bajos. Mediante carta de 11 de septiembre de 2020, la Comisión notificó a los Países Bajos 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 la misma Directiva establece que la deducción del 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 para su uso privado se efectúa de manera proporcional a su utilización a efectos de las actividades de la empresa del sujeto pasivo. 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.

La medida cuya autorización solicitan los Países Bajos se desvía de estos principios y excluye 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 %.

El porcentaje del 90 % se basa en la aplicación del mismo en los Países Bajos a efectos del impuesto sobre sociedades y del impuesto sobre la renta. La utilización de bienes y servicios con fines ajenos a las actividades de la empresa en un porcentaje superior al 90 % se traduce en la utilización casi íntegra de las inversiones por parte del sujeto pasivo 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, por lo que dichas inversiones no se consideran inversiones empresariales.

En su solicitud, los Países Bajos alegan que, teniendo en cuenta la condición de sujeto pasivo de la mayoría de particulares que a menudo suministran bienes o prestan servicios a cambio de una remuneración, las autoridades tributarias neerlandesas, en el contexto actual de economía (digital), deben lidiar con numerosos particulares, empresarios a tiempo parcial o

[1] DO L 347 de 11.12.2006, p. 1.

microempresas cuyo volumen de negocios es muy reducido y que tienen derecho a deducir el IVA soportado o los costes derivados del mismo. Ejemplo de ello son, entre otros, los propietarios de paneles solares, los participantes de la economía colaborativa que alquilan sus vehículos o viviendas o los autónomos sin personal. En la práctica, la fina línea que separa sus actividades profesionales de sus actividades privadas genera numerosos debates en torno al derecho que tienen para deducir el IVA soportado, un derecho que muy a menudo es muy limitado para ellos.

Los Países Bajos han informado a la Comisión de que la gestión del derecho de deducción del impuesto soportado para estos sujetos pasivos, con continuas declaraciones y rectificaciones del IVA, genera cargas desproporcionadas tanto para los propios sujetos pasivos como para la administración tributaria.

Por otra parte, estas cargas dan lugar a una ventaja de tesorería injustificada frente a los sujetos pasivos que utilizan dichos bienes y servicios en su totalidad con fines relacionados con la actividad de la empresa. Los sujetos pasivos que utilizan dichos bienes y servicios solo marginalmente con fines relacionados con la actividad de la empresa siguen disfrutando del derecho a deducir el impuesto soportado en su totalidad. Además, la legislación en materia de IVA resulta muy compleja para las microempresas que no pueden recurrir a servicios jurídicos, lo que conlleva un gran riesgo de errores y evasión, y dificulta el cumplimiento. Este último argumento queda corroborado mediante el ejemplo de los propietarios de paneles solares que adquieren la condición de sujetos pasivos por la energía que producen y suministran a la red eléctrica, lo que les permite deducir íntegramente el IVA soportado por la adquisición de los paneles e, incluso, añadir costes tales como el precio de adquisición de terrenos edificables y viviendas para instalar los paneles solares. Los garajes y las viviendas están destinados principalmente al uso privado, por lo que esta situación genera debates complejos en torno al derecho de deducción del IVA soportado y a su correcta aplicación.

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. Así pues, procede autorizar la medida de excepción.

Se espera que la medida tenga una escasa incidencia en el nivel global de los ingresos fiscales. Actualmente, la deducción inicial en lo que respecta al uso privado se rectifica mediante el ajuste establecido en los artículos 16 y 26 de la Directiva del IVA. Se espera que la medida no tenga repercusión alguna en los recursos propios de la Unión procedentes del IVA.

No obstante, cualquier medida de excepción debe tener carácter temporal, de modo que pueda evaluarse si las circunstancias y las repercusiones que originaron la excepción siguen siendo válidas. Se propone, por lo tanto, autorizar la medida de excepción hasta finales de 2023 y solicitar a los Países Bajos que, si se plantean pedir una nueva prórroga después de 2023, presenten un informe junto con la solicitud de prórroga, a más tardar el 31 de marzo de 2023, en el que incluyan un examen del reparto entre el uso con fines relacionados con la actividad de la empresa y con fines ajenos a la misma sobre el que se basa la exclusión de la deducción.

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

Se han concedido a otros Estados miembros, en concreto, a Austria[2] y a Alemania[3], excepciones similares en relación con la restricción del derecho a deducción.

Sin perjuicio de anteriores iniciativas para establecer normas con vistas a determinar las categorías de gasto sujetas a una restricción del derecho de deducción del IVA[4], dicha excepción resulta adecuada a la espera de una armonización de estas normas a nivel de la UE.

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, esta última se inscribe en el ámbito de competencia exclusiva de la Unión. Por consiguiente, no se aplica 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 los objetivos perseguidos de simplificación y de prevención de ciertas formas de evasión o elusión fiscal. La medida de excepción evitará una primera deducción del IVA sobre las inversiones que se utilizan solo marginalmente con fines relacionados con la actividad de la empresa como si se utilizaran íntegramente a tal efecto y su posterior rectificación para reflejar su utilización profesional marginal real, lo que implica continuas exigencias administrativas y de información. Con esta medida, ya no resultará necesario revisar y ajustar anualmente la utilización de dichas inversiones con fines privados y la administración tributaria no tendrá que supervisar las modificaciones en el reparto entre el uso con fines relacionados con la actividad de la empresa y con fines privados durante el período de revisión.

- **Elección del instrumento**

El instrumento propuesto es una decisión de ejecución del Consejo.

Por disposición del 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

[2] 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).

[3] Decisión de Ejecución (UE) 2018/2060 del Consejo, de 20 de diciembre de 2018, 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 los artículos 168 y 168 *bis* de la Directiva 2006/112/CE, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido (DO L 329 de 27.12.2018, p. 20).

[4] 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).

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 solicitud presentada por los Países Bajos y concierne únicamente a ese Estado miembro.

• Obtención y uso de asesoramiento especializado

No ha sido necesario recurrir a asesoramiento especializado externo.

• Evaluación de impacto

La propuesta tiene por objeto prevenir ciertas formas de evasión o elusión fiscal y simplificar el procedimiento de cobro del IVA; por consiguiente, tiene un efecto potencialmente favorable tanto para las empresas como para la administración. Los Países Bajos consideran la medida una solución oportuna comparable a otras excepciones pasadas y presentes.

4. REPERCUSIONES PRESUPUESTARIAS

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

5. OTROS ELEMENTOS

La propuesta contiene una cláusula de extinción: un plazo que expirará automáticamente el 31 de diciembre de 2023.

En caso de que los Países Bajos se planteen solicitar una nueva prórroga de la medida de excepción después de 2023, deberán remitir a la Comisión el 31 de marzo de 2023, a más tardar, un informe que incluya una revisión de la restricción porcentual.

2020/0323 (NLE)

Propuesta de

DECISIÓN DE EJECUCIÓN DEL CONSEJO

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

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 añadido[1], 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.

(2) Mediante carta registrada en la Comisión el 30 de julio de 2020, los Países Bajos solicitaron autorización para introducir una medida de excepción a lo dispuesto en 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 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.

(3) Con arreglo al artículo 395, apartado 2, párrafo segundo, de la Directiva 2006/112/CE, la Comisión, mediante carta de 10 de septiembre de 2020, informó a los demás Estados miembros de la solicitud presentada por los Países Bajos. Mediante carta de 11 de septiembre de 2020, la Comisión notificó a los Países Bajos que disponía de toda la información necesaria para examinar su solicitud.

(4) El objetivo de la medida especial es simplificar el procedimiento de cobro y recaudación del IVA y evitar ciertas formas de evasión y elusión fiscal. Su incidencia en el importe del impuesto devengado en la fase del consumo final es muy escasa.

(5) Según la información facilitada por los Países Bajos, existe la situación de hecho y de derecho que justifica la aplicación de la medida especial. Procede, por tanto, autorizar a los Países Bajos a que introduzcan la medida especial con carácter temporal hasta el 31 de diciembre de 2023, a fin de permitir un examen de la necesidad y eficacia de la medida especial y del reparto porcentual entre el uso con fines relacionados con la actividad de la empresa y con fines ajenos a la misma sobre el que se basa.

[1] DO L 347 de 11.12.2006, p. 1.

(6) En caso de que los Países Bajos consideren necesario prorrogar la medida después de 2023, deberán presentar una solicitud a la Comisión el 31 de marzo de 2023, a más tardar, acompañada de un informe sobre la aplicación de la medida de excepción que incluya un examen del reparto porcentual aplicado.

(7) La excepción tendrá una incidencia insignificante en el importe global del impuesto percibido en la fase de consumo final y no afectará negativamente a los recursos propios de la Unión procedentes del impuesto sobre el valor añadido.

HA ADOPTADO LA PRESENTE DECISIÓN:

Artículo 1

No obstante lo dispuesto en los artículos 168 y 168 *bis* de la Directiva 2006/112/CE, se autoriza a los Países Bajos a excluir del derecho a deducción el impuesto sobre el valor añadido (IVA) que grave los bienes y servicios cuando el porcentaje de la utilización de estos para las necesidades privadas del sujeto pasivo o de su personal o, más generalmente, con fines ajenos a su empresa o para actividades no económicas, sea superior al 90 %.

Artículo 2

La presente Decisión será aplicable desde el 1 de enero de 2021 hasta el 31 de diciembre de 2023.

En caso de que se solicite autorización para prorrogar la medida de excepción autorizada por la presente Decisión, dicha solicitud se presentará a la Comisión a más tardar el 31 de marzo de 2023.

Dicha solicitud irá acompañada de un informe sobre la aplicación de la medida de excepción que incluya la revisión del reparto porcentual aplicado al derecho de deducción del IVA sobre la base de la presente Decisión.

Artículo 3

El destinatario de la presente Decisión es el Reino de los Países Bajos.

Hecho en Bruselas, el

Por el Consejo
El Presidente / La Presidenta