



Consejo de la  
Unión Europea

Bruselas, 5 de agosto de 2021  
(OR. en)

11166/21

---

---

**Expediente interinstitucional:  
2021/0253(NLE)**

---

---

**FISC 129  
ECOFIN 800**

## PROPUESTA

De:	Por la secretaria general de la Comisión Europea, D. <sup>a</sup> Martine DEPREZ, directora
Fecha de recepción:	4 de agosto de 2021
A:	D. Jeppe TRANHOLM-MIKKELSEN, secretario general del Consejo de la Unión Europea
N.º doc. Ción.:	COM(2021) 445 final
Asunto:	Propuesta de DECISIÓN DE EJECUCIÓN DEL CONSEJO por la que se autoriza a Alemania a aplicar una medida especial de excepción a lo dispuesto en el artículo 193 de la Directiva 2006/112/CE relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido

Adjunto se remite a las Delegaciones el documento – COM(2021) 445 final.

Adj.: COM(2021) 445 final



Bruselas, 4.8.2021  
COM(2021) 445 final

2021/0253 (NLE)

Propuesta de

**DECISIÓN DE EJECUCIÓN DEL CONSEJO**

**por la que se autoriza a Alemania a aplicar una medida especial de excepción a lo dispuesto en el artículo 193 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<sup>1</sup> («la Directiva del IVA»), el Consejo, por unanimidad y a propuesta de la Comisión, puede autorizar a cualquier Estado miembro a introducir medidas especiales de excepción a lo dispuesto en dicha Directiva para simplificar el procedimiento de recaudación del IVA o evitar ciertos tipos de evasión o elusión fiscal.

Mediante carta registrada en la Comisión el 15 de marzo de 2021, Alemania solicitó autorización para establecer excepciones al artículo 193 de la Directiva del IVA en relación con los deudores del IVA en caso de transferencia de derechos de emisión negociados en un sistema nacional de comercio en virtud de la Ley alemana de comercio de derechos de emisión de gases procedentes de combustibles fósiles (BEHG), de 12 de diciembre de 2019. Mediante carta de 7 de abril 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. Mediante carta de 8 de abril de 2021, la Comisión notificó a Alemania que tenía toda la información que consideraba necesaria para examinar la solicitud.

### **1. CONTEXTO DE LA PROPUESTA**

#### **• Razones y objetivos de la propuesta**

El artículo 193 de la Directiva del IVA establece como norma general que los sujetos pasivos que efectúan entregas de bienes o prestaciones de servicios son los deudores del IVA.

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

Alemania solicitó una excepción al artículo 193 de la Directiva del IVA para designar como deudores del IVA a los sujetos pasivos que reciban transferencias de derechos de emisión («mecanismo de inversión del sujeto pasivo») en virtud de la Ley alemana de comercio de derechos de emisión de gases procedentes de combustibles fósiles (BEHG), de 12 de diciembre de 2019.

La Directiva 2003/87/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 13 de octubre de 2003, por la que se establece un régimen para el comercio de derechos de emisión de gases de efecto invernadero en la Comunidad<sup>2</sup> regula el régimen para el comercio de derechos de emisión de gases de efecto invernadero en la UE («régimen de comercio de emisiones de la UE» o «RCDE UE»). La Directiva permite a los Estados miembros mantener sus propios sistemas nacionales de comercio en paralelo.

Mediante la BEHG, Alemania ha creado un marco jurídico para un régimen nacional de comercio de derechos de emisión para la fijación de precios de las emisiones de gases de efecto invernadero procedentes de combustibles fósiles, que no pertenecen al ámbito de aplicación del régimen de comercio de derechos de emisión de la UE. La BEHG contribuirá a alcanzar los objetivos climáticos nacionales, como el objetivo a largo plazo de cero emisiones

---

<sup>1</sup> DO L 347 de 11.12.2006, p. 1.

<sup>2</sup> DO L 275 de 25.10.2003, p. 32.

netas de gases de efecto invernadero de aquí a 2050, y los objetivos de reducción relativos al Reglamento de la UE sobre el clima, y también ayudará a mejorar la eficiencia energética.

La experiencia en el comercio de derechos de emisión ha mostrado en general que este sector es muy vulnerable al fraude fiscal en el impuesto sobre el volumen de negocios. Por este motivo, la Directiva del IVA prevé, en su artículo 199 *bis*, apartado 1, la posibilidad de que los Estados miembros apliquen el mecanismo de inversión del sujeto pasivo a la transmisión de determinados derechos de emisión y certificados. Alemania se acoge a las posibilidades previstas en el artículo 199 *bis*, apartado 1, letras a) y f), de la Directiva del IVA y aplica el mecanismo de inversión del sujeto pasivo al comercio de derechos de emisión de gases de efecto invernadero en el marco del régimen de comercio de derechos de emisión de la UE, así como al comercio de certificados de gas y electricidad. Esto ha contribuido a reducir las pérdidas fiscales relacionadas con la transferencia de tales derechos y certificados.

Sobre la base de esta experiencia, debe partirse de la base de que el comercio de derechos de emisión de gases procedentes de combustibles con arreglo a la BEHG también podría explotarse con fines fraudulentos y que, por lo tanto, cabe esperar pérdidas en el impuesto sobre el volumen de negocios en este ámbito. Una característica particular del comercio de derechos de emisión es que estos derechos pueden intercambiarse repetidamente y de manera rápida y fácil, sin los gastos que requiere, por ejemplo, el transporte de mercancías. Las cadenas de suministro correspondientes se ven ocultadas por el cambio frecuente y rápido de la propiedad de estos derechos de emisión, lo que dificulta mucho que las autoridades lo detecten y, por tanto, garanticen que se recauda el importe adecuado del impuesto.

Asimismo, es posible que la cadena de suministro incluya a «operadores desaparecidos» que, cuando son descubiertos, ya han desaparecido o han dejado de tener activos, de modo que las autoridades no pueden recaudar el impuesto eludido. En este supuesto, el adquirente de los derechos de emisión en la cadena de suministro declara el impuesto sobre el volumen de negocios que figura en la factura del proveedor como impuesto soportado deducible con arreglo a los artículos 167 y 168 de la Directiva del IVA, pero el proveedor no paga a la Administración tributaria el impuesto sobre el volumen de negocios facturado. Dado que la deducción del impuesto soportado no se corresponde con ningún ingreso por el impuesto sobre el volumen de negocios, el impuesto soportado representa una pérdida fiscal para la Administración tributaria alemana.

La aplicación del mecanismo de inversión del sujeto pasivo al comercio de emisiones de gases de efecto invernadero con arreglo al artículo 199 *bis*, apartado 1, letras a) y b), de la Directiva del IVA se limita a los derechos de emisión negociados en el marco del régimen de comercio de derechos de emisión de la UE. Por consiguiente, el artículo 199 *bis*, apartado 1, letras a) y b), de la Directiva del IVA no proporciona una base jurídica para aplicar el mecanismo de inversión del sujeto pasivo al comercio de derechos de emisión realizado con arreglo a sistemas nacionales como el de la BEHG.

Teniendo en cuenta la vulnerabilidad al fraude en el sector del comercio de derechos de emisión y la imposibilidad de aplicar los artículos 199 *bis*, apartado 1, letras a) y b), de la Directiva del IVA a las transmisiones de derechos de emisión en el marco de la BEHG, se propone, por tanto, introducir una medida especial que permita a Alemania aplicar el mecanismo de inversión del sujeto pasivo a las mencionadas transmisiones hasta el 31 de diciembre de 2024. Habida cuenta del alcance y la novedad de la excepción, que se refiere al comercio de emisiones de gases de efecto invernadero procedentes de combustibles fósiles, sector proclive al fraude, es importante evaluar su impacto. Por consiguiente, en caso de que

Alemania examinase la posibilidad de prorrogar la medida especial más allá de 2024, debería presentar a la Comisión una solicitud de prórroga acompañada de un informe sobre la aplicación de la medida especial a más tardar el 31 de marzo de 2024. Dicho informe deberá contener una evaluación del impacto de la medida en la lucha contra el fraude en el IVA y el número de operadores y operaciones afectados por la medida.

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

El artículo 199 *bis*, apartado 1, letras a) y b), de la Directiva del IVA permite a los Estados miembros aplicar el mecanismo de inversión del sujeto pasivo a la transferencia de derechos de emisión de gases de efecto invernadero, tal como se definen en el artículo 3 de la Directiva 2003/87/CE, y a la transferencia de otras unidades que los operadores puedan utilizar para cumplir la misma Directiva.

La concesión de una excepción que permita aplicar el mecanismo de inversión del sujeto pasivo a la transmisión de derechos de emisión relativos a emisiones que no estén incluidas en el régimen de comercio de derechos de emisión de la UE regulado por la Directiva 2003/87/CE es coherente con los objetivos que pretenden alcanzar las disposiciones antes mencionadas de la Directiva del IVA.

## **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 se inscribe en el ámbito de competencia exclusiva de la Unión Europea. Por tanto, no es 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 es proporcional al objetivo que se desea alcanzar, es decir, simplificar la recaudación de impuestos y luchar contra la evasión fiscal. No excede lo necesario para cumplir esos objetivos.

- **Elección del instrumento**

El instrumento propuesto es una decisión de ejecución del Consejo.

De conformidad con el 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**

No se ha llevado a cabo ninguna consulta de las partes interesadas. La presente propuesta se basa en una solicitud presentada por Alemania y concierne únicamente a este Estado miembro.

- **Obtención y uso de asesoramiento especializado**

No ha sido necesario recurrir a asesoramiento externo.

- **Evaluación de impacto**

La propuesta de Decisión de Ejecución del Consejo tiene por objeto prevenir determinadas formas de evasión o elusión fiscales en el sector del comercio de emisiones, que es especialmente vulnerable al fraude del IVA. El mecanismo de inversión del sujeto pasivo debería ayudar a Alemania a frenar el fraude del IVA en este sector. En consecuencia, la medida de excepción tendrá un efecto potencialmente favorable.

Debido a su escaso alcance y a su aplicación limitada en el tiempo, la excepción tendrá en todo caso un efecto reducido.

- **Derechos fundamentales**

La propuesta no tiene consecuencia alguna en la protección de los derechos fundamentales.

### **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, fijada para el 31 de diciembre de 2024.

Propuesta de

## DECISIÓN DE EJECUCIÓN DEL CONSEJO

**por la que se autoriza a Alemania a aplicar una medida especial de excepción a lo dispuesto en el artículo 193 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<sup>1</sup>, y en particular su artículo 395, apartado 1, párrafo primero,

Vista la propuesta de la Comisión Europea,

Considerando lo siguiente:

- (1) El artículo 193 de la Directiva 2006/112/CE dispone que el sujeto pasivo que lleva a cabo las entregas de bienes o las prestaciones de servicios es, por regla general, el responsable del pago del impuesto sobre el valor añadido (IVA) a las autoridades tributarias.
- (2) Mediante carta de 15 de marzo de 2021, Alemania presentó a la Comisión una solicitud de autorización para aplicar una medida especial de excepción a lo dispuesto en el artículo 193 de la Directiva 2006/112/CE en relación con las personas deudoras del IVA en caso de transferencia de derechos de emisión negociados en un sistema nacional de comercio en virtud de la Ley alemana de comercio de derechos de emisión de gases procedentes de combustibles fósiles (BEHG)<sup>2</sup>, de 12 de diciembre de 2019 («la solicitud»).
- (3) De conformidad con el artículo 395, apartado 2, párrafo segundo, de la Directiva 2006/112/CE, mediante cartas de 7 de abril de 2021, la Comisión transmitió la solicitud a los demás Estados miembros y, mediante carta de 8 de abril de 2021, notificó a Alemania que disponía de toda la información necesaria para examinar su solicitud.
- (4) El artículo 199 *bis*, apartado 1, letras a) y b), de la Directiva 2006/112/CE permite a los Estados miembros designar como deudores del IVA a los sujetos pasivos destinatarios de transferencias de derechos de emisión de gases de efecto invernadero, tal como se definen en el artículo 3 de la Directiva 2003/87/CE del Consejo<sup>3</sup>, así como de transferencias de otras unidades que puedan utilizar los operadores en cumplimiento de dicha Directiva («mecanismo de inversión del sujeto pasivo»). Estas disposiciones se incluyeron en la Directiva 2006/112/CE mediante la Directiva

---

<sup>1</sup> DO L 347 de 11.12.2006, p. 1.

<sup>2</sup> *Gesetz über einen nationalen Zertifikatehandel für Brennstoffemissionen* (BGBl. I S. 2728).

<sup>3</sup> Directiva 2003/87/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 13 de octubre de 2003, por la que se establece un régimen para el comercio de derechos de emisión de gases de efecto invernadero en la Unión y por la que se modifica la Directiva 96/61/CE del Consejo (DO L 275 de 25.10.2003, p. 32).

2010/23/UE del Consejo<sup>4</sup> con el fin de contribuir a la lucha contra el fraude del IVA. La aplicación del mecanismo de inversión del sujeto pasivo al comercio de emisiones de gases de efecto invernadero con arreglo al artículo 199 *bis*, apartado 1, letras a) y b), de la Directiva 2006/112/CE se limita a los derechos de emisión negociados en el marco del régimen de comercio de derechos de emisión de la UE («RCDE UE»).

- (5) En virtud de la BEHG, Alemania ha creado un marco jurídico para un régimen nacional de comercio de derechos de emisión, que abarca las emisiones que no pertenecen al ámbito de aplicación del RCDE UE. Por consiguiente, el artículo 199 *bis*, apartado 1, letras a) y b), de la Directiva 2006/112/CE no proporciona una base jurídica para aplicar el mecanismo de inversión del sujeto pasivo al comercio realizado con arreglo a la BEHG.
- (6) Según Alemania, el comercio de derechos de emisión es muy vulnerable al fraude del IVA. El comercio de derechos de emisión de gases procedentes de combustibles con arreglo a la BEHG podría aprovecharse con fines fraudulentos de la misma manera que con arreglo al RCDE UE. Los derechos de emisión pueden intercambiarse repetidamente y de manera rápida y fácil. El cambio frecuente y rápido de la propiedad de estos derechos de emisión dificulta enormemente que las autoridades lo detecten y, por tanto, garanticen que se recauda el importe adecuado del impuesto. El adquirente de los derechos, en su condición de sujeto pasivo con derecho a deducción, podría deducir el IVA soportado sin que el suministrador haya abonado a la Administración tributaria el impuesto sobre el volumen de negocios facturado. En particular, la participación, en la cadena de suministro, de «operadores desaparecidos», que rápidamente desaparecen o no poseen activos, impide que las autoridades recauden el impuesto eludido, lo que repercute negativamente en el presupuesto. Para remediar las pérdidas de ingresos públicos, Alemania solicita una excepción a lo dispuesto en el artículo 193 de la Directiva 2006/112/CE a fin de poder introducir el mecanismo de inversión del sujeto pasivo en la transferencia de derechos de emisión.
- (7) Designar al destinatario, que es un sujeto pasivo, como deudor del IVA en esos casos particulares simplificaría el procedimiento de recaudación de dicho impuesto y evitaría el fraude y la evasión fiscales. Por consiguiente, debe autorizarse a Alemania a aplicar el mecanismo de inversión del sujeto pasivo a la transferencia de derechos de emisión negociados en un sistema nacional de comercio en virtud de la BEHG.
- (8) La duración de la medida especial debe ser limitada en el tiempo. Procede, por tanto, autorizar a Alemania a aplicar dicha medida hasta el 31 de diciembre de 2024.
- (9) Dado el alcance y la novedad de la medida especial, es importante evaluar su impacto. Por consiguiente, en el caso de que Alemania desee prorrogar tal medida más allá de 2024, debe remitir a la Comisión, a más tardar el 31 de marzo de 2024, un informe que incluya una revisión de la medida especial, junto con la solicitud de prórroga. Dicho informe debe contener una evaluación del impacto de la medida en la lucha contra el fraude en el IVA y el número de operadores y operaciones afectados por la medida.
- (10) La medida de excepción no tendrá ninguna incidencia negativa en los recursos propios de la Unión procedentes del IVA.

---

<sup>4</sup> Directiva 2010/23/UE del Consejo, de 16 de marzo de 2010, 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 optativa y temporal del mecanismo de inversión del sujeto pasivo a determinadas prestaciones de servicios susceptibles de fraude (DO L 72 de 20.3.2010, p. 1).

HA ADOPTADO LA PRESENTE DECISIÓN:

*Artículo 1*

No obstante lo dispuesto en el artículo 193 de la Directiva 2006/112/CE, se autoriza a Alemania a disponer que la persona deudora del IVA sea el sujeto pasivo al que se efectúe la transferencia de derechos de emisión comerciados en un sistema nacional de comercio con arreglo a la Ley alemana de comercio de derechos de emisión de gases procedentes de combustibles fósiles (*Gesetz über einen nationalen Zertifikatehandel für Brennstoffemissionen*) de 12 de diciembre de 2019.

*Artículo 2*

La presente Decisión expirará el 31 de diciembre de 2024.

Toda solicitud de prórroga de la medida especial prevista en la presente Decisión se presentará a la Comisión a más tardar el 31 de marzo de 2024 e irá acompañada de un informe sobre la aplicación de dicha medida que incluya una evaluación de su impacto en la lucha contra el fraude del IVA y el número de operadores y operaciones afectados por la medida.

*Artículo 3*

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

Hecho en Bruselas, el

*Por el Consejo  
El Presidente / La Presidenta*