

COMMISSIONE

Proposta di direttiva del Consiglio che modifica la direttiva 77/388/CEE per quanto riguarda il regime del diritto a deduzione dell'imposta sul valore aggiunto

(98/C 219/11)

COM(1998) 377 def. — 98/0209(CNS)

(Presentata dalla Commissione il 17 giugno 1998)

IL CONSIGLIO DELL'UNIONE EUROPEA,

visto il trattato che istituisce la Comunità europea, in particolare l'articolo 99,

vista la proposta della Commissione,

visto il parere del Parlamento europeo,

visto il parere del Comitato economico e sociale,

considerando che le modalità di rimborso dell'imposta ai soggetti passivi non residenti previste dall'ottava direttiva IVA 79/1072/CEE del Consiglio ⁽¹⁾ modificata da ultimo dall'atto relativo alle condizioni di adesione del Regno di Norvegia, della Repubblica d'Austria, della Repubblica di Finlandia e del Regno di Svezia e dagli adattamenti dei trattati sui quali è fondata l'Unione europea, pongono in pratica problemi considerevoli per gli operatori come per le amministrazioni nazionali degli Stati membri;

considerando che la relazione della Commissione relativa alla seconda fase dell'iniziativa SLIM raccomanda di studiare le possibilità e i mezzi per riformare in profondità le modalità di rimborso attualmente previste dall'ottava direttiva;

considerando che la sola modifica capace di semplificare effettivamente il regime comune dell'IVA in generale, e la procedura di rimborso in particolare, consiste nell'autorizzare il soggetto passivo a dedurre l'IVA assolta in uno Stato membro in cui non sia residente imputandola direttamente all'IVA di cui sia debitore uno Stato membro nel quale effettua operazioni che danno diritto a deduzione;

considerando che, per riconoscere ad ogni soggetto passivo residente nella Comunità il diritto di dedurre l'IVA assolta in uno Stato membro in cui non è residente, è indispensabile, in particolare, modificare l'articolo 17 della sesta direttiva 77/388/CEE del Consiglio, del 17 maggio 1977, in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative alle imposte sulla cifra d'affari — sistema comune d'imposta sul valore aggiunto: base imponibile uniforme ⁽²⁾;

considerando che tale modifica richiede l'introduzione di un sistema di restituzione fra Stati membri, in virtù del quale lo Stato membro di residenza del soggetto passivo possa recuperare l'IVA dedotta dallo Stato membro in cui è stata pagata;

considerando che, per le esigenze del regime di restituzione e di controllo, occorre prevedere l'obbligo dei soggetti passivi di presentare un documento specifico, da allegare alle dichiarazioni periodiche, nel quale figurino, ripartiti per Stato membro, gli importi IVA pagati in altri Stati membri per i quali detti soggetti passivi esercitano il loro diritto a deduzione, nonché l'obbligo di allegare al documento specifico copia delle fatture o dei documenti d'importazione;

considerando che tutte le formalità amministrative previste dall'ottava direttiva diventano pertanto caduche e che questo nuovo obbligo non contraddice l'obiettivo di semplificazione della procedura, né l'opportunità di abrogare l'attuale ottava direttiva;

considerando che l'iter che gli operatori devono seguire per recuperare l'IVA in uno Stato membro in cui non sono residenti è notevolmente semplificato;

considerando che la gestione amministrativa è semplificata offrendo al contempo migliori possibilità di controllo;

⁽¹⁾ GU L 331 del 27.12.1979, pag. 11.

⁽²⁾ GU L 145 del 13.6.1977, pag. 1. Direttiva modificata da ultimo dalla direttiva 96/95/CE (GU L 338 del 28.12.1996, pag. 89).

considerando che tali modifiche hanno tuttavia solo carattere temporaneo, poiché diventeranno caduche al momento dell'entrata in vigore del nuovo sistema comune dell'IVA, fondato sul principio del luogo d'imposizione e di deduzione;

considerando che, per rispettare la neutralità dell'imposta, occorre che la semplificazione della procedura di recupero dell'imposta pagata in un altro Stato membro in cui il soggetto passivo non è residente sia contestuale ad un ravvicinamento delle norme in materia di limitazione del diritto a deduzione;

considerando che, la raccomandazione contenuta nella relazione della Commissione relativa all'iniziativa SLIM collega essa stessa questi due temi;

considerando che alcune spese, anche quando ricorrono nel quadro del normale funzionamento dell'impresa, sono spesso tali da soddisfare anche bisogni privati e che hanno, quindi, carattere di consumo finale;

considerando che la ripartizione fra parte professionale e parte privata di dette spese non può sempre fare oggetto di un controllo preciso, e ciò comporta rischi di abuso o di frode fiscale;

considerando che, nella situazione attuale, le esclusioni e le limitazioni del diritto a deduzione esistenti negli Stati membri sono assai disparate, e ciò può essere fonte di distorsioni della concorrenza;

considerando che tale diversità non è un fenomeno nuovo, ma che il funzionamento del mercato interno dal 1993 ha evidenziato maggiormente il fatto che tale diversità può provocare distorsioni di concorrenza negli scambi internazionali, in quanto i suoi effetti si ripercuotono sui prezzi dei beni e dei servizi;

considerando che il problema della natura sia professionale che privata delle spese e le conseguenti difficoltà di controllo sussistono in particolare per le spese riguardanti i veicoli da turismo, le spese di vitto e alloggio, come per le spese suntuarie, di divertimento e di rappresentanza;

considerando che, tenendo conto delle diverse possibilità di destinazione a bisogni professionali e delle varie difficoltà di controllo, occorre istituire regimi diversi per le categorie di spesa sopra menzionate, mentre si applicano le regole normali di deduzione per tutte le spese per le quali la presente direttiva non prevede delle regole specifiche;

considerando che, per quanto concerne le spese per veicoli da turismo, occorre prevedere un regime facoltativo

che consenta agli Stati membri che lo desiderano di controllare in modo semplificato la parte di utilizzazione non professionale dei veicoli da turismo, lasciando loro un certo margine di valutazione nell'ambito di detto regime facoltativo;

considerando che, per quanto riguarda le spese di vitto e alloggio, una limitazione forfettaria del diritto a deduzione è stata giudicata la più appropriata per tener conto della natura al contempo professionale e privata di tali spese;

considerando che devono essere escluse dal diritto a deduzione le spese suntuarie, di divertimento o di rappresentanza, dal momento che queste spese non hanno un carattere strettamente professionale;

considerando che il ravvicinamento delle legislazioni nazionali relative alle spese di cui alla presente direttiva è destinato a confermare il regime generale del diritto a deduzione di cui alla direttiva 77/388/CEE, limitando ogni eccezione al regime ai soli casi espressamente considerati,

HA ADOTTATO LA PRESENTE DIRETTIVA:

Articolo 1

La direttiva 77/388/CEE è così modificata:

- 1) L'articolo 17, paragrafo 6 è abrogato;
- 2) I seguenti articoli 17 bis, 17 ter e 17 quarter sono inseriti:

«Articolo 17 bis

Limitazioni del diritto a deduzione

1. Per quanto riguarda le spese relative ai veicoli da turismo aventi un'utilizzazione non esclusivamente professionale, gli Stati membri possono stabilire che la deduzione dell'imposta sul valore aggiunto gravante tali spese sia determinata nel limite di un massimale che essi stessi devono fissare ad almeno il 50 % dell'imposta summenzionata.

Le disposizioni di cui al comma precedente non si applicano ai veicoli da turismo che costituiscono beni strumentali del soggetto passivo, né a quelli che sono strettamente necessari all'esercizio dell'attività professionale, né ai beni e ai servizi che si riferiscono a detti veicoli, se la loro utilizzazione non professionale è inferiore al 10 %.

Si considera "veicolo da turismo" ogni veicolo stradale, compreso il rimorchio diverso da quelli che, per tipo di costruzione o equipaggiamento, sono destinati unicamente al trasporto di merci o ad un'utilizzazione industriale o agricola, o avente più di nove posti a sedere, compreso il posto del conducente.

Sono considerate "spese relative ai veicoli da turismo" le spese per l'acquisizione, anche mediante contratti d'opera, d'appalto e simili, per la fabbricazione

o l'importazione, il leasing o il noleggio, l'utilizzazione, la trasformazione, la riparazione e la manutenzione, nonché le spese relative agli acquisti effettuati o ai servizi resi in relazione con i veicoli summenzionati.

2. Per quanto riguarda le spese di vitto e alloggio diverse da quelle sostenute da un soggetto passivo per la fornitura a titolo oneroso di vitto e alloggio da parte di detto soggetto passivo, il diritto a deduzione dell'imposta sul valore aggiunto gravante tali spese è fissato al 50 % dell'imposta.

3. Le disposizioni di cui ai paragrafi 1 e 2 si applicano senza pregiudizio dell'articolo 17, paragrafo 5.

Articolo 17 ter

Esclusione del diritto a deduzione

Le seguenti spese sono escluse dal diritto a deduzione:

- a) le spese relative ai veicoli da turismo, ai sensi dell'articolo 17 bis paragrafo 1, la cui utilizzazione professionale è inferiore al 10 %;
- b) le spese suntuarie, di divertimento o di rappresentanza.

Articolo 17 quarter

Disposizioni transitorie

Le disposizioni degli articoli 17 bis e 17 ter non si applicano che all'imposta sul valore aggiunto divenuta esigibile dopo l'entrata in vigore di dette disposizioni nello Stato membro in questione.»

- 3) All'articolo 20, paragrafo 3, sono aggiunti i seguenti terzo e quarto comma:

«La rettifica di cui al primo comma si applica anche in caso di rivendita di un veicolo da turismo il cui acquisto, fabbricazione o importazione sia stato soggetto all'imposta sul valore aggiunto che il soggetto passivo è stato autorizzato a dedurre conformemente all'articolo 17, paragrafo 6, primo, secondo e terzo comma.

La rettifica di cui al comma precedente non può comunque superare l'importo dell'imposta ottenuto applicando, alla base imponibile della rivendita, l'aliquota dell'imposta in vigore per i veicoli da turismo.»

- 4) L'articolo 28 septies è modificato come segue:

- a) La frase iniziale dell'articolo 17, paragrafo 3, è sostituita dal testo seguente:

«Fatto salo il paragrafo 3 bis, gli Stati membri accordano altresì ad ogni soggetto passivo la deduzione o il rimborso dell'imposta sul valore aggiunto di cui al paragrafo 2 nella misura in cui i beni e i servizi sono utilizzati ai fini:»

- b) I paragrafi 3 bis, 3 ter e 3 quarter sono inseriti all'articolo 17:

«3 bis. Nella misura in cui i beni e i servizi sono utilizzati per realizzare operazioni tassate od operazioni di cui al paragrafo 3, gli Stati membri accordano altresì ad ogni soggetto passivo il diritto di dedurre:

- a) l'imposta sul valore aggiunto dovuta o assolta in uno Stato membro in cui il soggetto passivo non è residente per i beni che gli sono o saranno ceduti e per i servizi che gli sono o saranno resi da un altro soggetto passivo;
- b) l'imposta sul valore aggiunto dovuta o assolta per i beni importati in uno Stato membro in cui il soggetto passivo non è residente.

Qualora il soggetto passivo sia identificato ai fini dell'IVA in più Stati membri, il diritto a deduzione è accordato nello Stato membro nel quale sono effettuate le operazioni tassate o le operazioni di cui al paragrafo 3 per le quali i beni o i servizi sono utilizzati. Qualora i beni e i servizi siano utilizzati nel contesto generale dell'attività economica del soggetto passivo e non sia possibile destinare detti beni e servizi ad operazioni tassate o alle operazioni di cui al paragrafo 3, il diritto a deduzione è accordato nello Stato membro in cui il soggetto passivo ha fissato la sede della sua attività economica.

3 ter. Ai fini dell'applicazione del paragrafo che precede è considerato come soggetto passivo non residente all'interno del paese, il soggetto passivo che non abbia avuto in tale paese né la sede della propria attività economica, né un centro di attività stabile dal quale sono effettuate cessioni di beni o prestazioni di servizi, né, in mancanza di detta sede o di detto centro di attività stabile, il suo domicilio o la sua residenza abituale, e che non abbia effettuato alcuna cessione di beni o prestazione di servizi che si consideri localizzata in tale paese, ad eccezione:

- a) delle prestazioni di trasporto e delle prestazioni di servizi ad esse accessorie esentate ai sensi dell'articolo 14, paragrafo 1, lettera i), dell'articolo 15 o dell'articolo 16, paragrafo 1, lettere B, C e D;
- b) delle cessioni di beni o delle prestazioni di servizi per le quali il destinatario sia stato designato come debitore dell'imposta ai sensi dell'articolo 21, paragrafo 1, lettera a);
- c) delle prestazioni di servizi nei casi in cui l'imposta è dovuta unicamente dal committente ai sensi dell'articolo 21, paragrafo 1, lettera b).

Quando l'IVA che il soggetto passivo è autorizzato a dedurre in virtù del paragrafo 3 bis è espressa in una moneta diversa da quella dello Stato membro in cui è sorto il diritto a deduzione, e uno dei due Stati non utilizza l'euro come moneta nazionale, il tasso di cambio è determinato nel momento in cui si verifica il presupposto d'imposta, secondo le disposizioni comunitarie in vigore per il calcolo del valore in dogana.

Per l'applicazione del paragrafo 3 bis e del primo e secondo comma del presente paragrafo, gli Stati membri provvedono a che un soggetto passivo non sia privato della possibilità di esercitare il proprio diritto a deduzione quando sia in possesso di una fattura che contenga almeno tutti gli elementi menzionati all'articolo 22, paragrafo 3, lettera b).

3 quater. Il Consiglio, deliberando secondo la procedura prevista all'articolo 99 del trattato, adotterà le misure relative al sistema di restituzione e le misure di cooperazione amministrativa necessarie al funzionamento del regime di deduzione previsto ai paragrafi 3 bis e 3 ter.»

- c) Il paragrafo 4 dell'articolo 17 è sostituito dal testo seguente:

«4. Il rimborso dell'imposta sul valore aggiunto di cui al paragrafo 3 è effettuato in favore dei soggetti passivi che non sono residenti nel territorio della Comunità, secondo le modalità d'applicazione stabilite dalla direttiva 86/560/CEE.

I soggetti passivi di cui all'articolo 1 della direttiva 86/560/CEE, che abbiano effettuato all'interno del paese unicamente cessioni di beni o prestazioni di servizi per le quali il destinatario è stato designato come debitore dell'imposta, ai sensi dell'articolo 21, paragrafo 1, lettera a), sono considerati anch'essi, ai fini dell'applicazione di detta direttiva, come soggetti passivi non residenti all'interno della Comunità.

La direttiva 86/560/CEE non si applica alle cessioni di beni esentate, o che possono essere esentate, in virtù dell'articolo 28 quater, parte A, quando i beni oggetto della cessione sono spediti o trasportati dall'acquirente o per suo conto.»

- 5) L'articolo 28 novies è modificato come segue:

all'articolo 22, paragrafo 4, è aggiunta la seguente lettera d):

- «d) Qualora il soggetto passivo eserciti un diritto a deduzione in virtù dell'articolo 17, paragrafo 3 bis, il soggetto passivo deve integrare la dichiarazione con un documento specifico in cui devono figurare gli importi delle deduzioni da operare, ripartiti per Stato membro.

Per giustificare tali importi, il soggetto passivo deve allegare a questo documento specifico copia delle fatture o dei documenti d'importazione.

Il soggetto passivo deve certificare nel documento specifico di cui al primo comma che egli non è identificato ai fini dell'IVA negli Stati membri in cui l'imposta sul valore aggiunto deducibile in virtù dell'articolo 17, paragrafo 3 bis è dovuta o assolta.»

Articolo 2

La direttiva 79/1072/CEE è abrogata con effetto al 1° gennaio 1999.

Articolo 3

1. Gli Stati membri adottano le disposizioni legislative, regolamentari ed amministrative necessarie per conformarsi alla presente direttiva al 1° gennaio 1999. Essi ne informano immediatamente la Commissione.

Quando gli Stati membri adottano tali disposizioni, queste contengono un riferimento alla presente direttiva o sono corredate di tale riferimento all'atto della pubblicazione ufficiale. Le modalità di tale riferimento sono decise dagli Stati membri.

2. Gli Stati membri comunicano alla Commissione il testo delle disposizioni di diritto interno che adottano nell'ambito di applicazione della presente direttiva.

Articolo 4

La presente direttiva entra in vigore il ventesimo giorno successivo a quello della pubblicazione nella *Gazzetta ufficiale delle Comunità europee*.

Articolo 5

Gli Stati membri sono destinatari della presente direttiva.