

COMMISSIONE DELLE COMUNITÀ EUROPEE

COM(73) 950 def.

Bruxelles, il 20 giugno 1973

Proposta di

SESTA DIRETTIVA DEL CONSIGLIO

in materia di armonizzazione delle legislazioni
degli Stati membri relative all'imposta sulla cifra
di affari

- Sistema comune d'imposta sul valore aggiunto:
Base imponibile uniforme
-

(presentata dalla Commissione al Consiglio)

COM(73) 950 def.

Proposta di sesta direttiva in materia
di armonizzazione delle imposte sulla cifra d'affari

SOMMARIO

- Relazione		pagg. da 1 a 39
- Considerando		pagg. da 40 a 43
- Disposizioni preliminari	articolo 1	pagg. 44 45 e 46
- Campo d'applicazione	articolo 2	pag. 45
- Territorialità	articolo 3	pag. 46
- Soggetti passivi	articolo 4	pag. 47
- Operazioni imponibili :		
- cessioni di beni	articolo 5	pag. 49
- lavori immobiliari	articolo 6	pag. 51
- prestazioni di servizi	articolo 7	pag. 52
- importazioni	articolo 8	pag. 52
- Luogo delle operazioni imponibili :		
- cessioni di beni	articolo 9	pag. 53
- prestazioni di servizi	articolo 10	pag. 53
- Fatto generatore ed esigibilità	articolo 11	pagg. 54 e 55 55
- Base imponibile	articolo 12	pagg. da 56 a 58
- Aliquota	articolo 13	pag. 59
- Esenzioni :		
- all'interno del paese	articolo 14	pagg. da 60 a 63
- all'importazione	articolo 15	pagg. da 63 a 65
- delle operazioni all'esportazione, delle operazioni assimilate e dei trasporti internazionali	articolo 16	pagg. da 65 a 68
- Deduzioni :		
- Nascita e portata del diritto a deduzione	articolo 17	pagg. 69 e 70

- Modalità di esercizio del diritto a deduzione	articolo 18	pag. 71
- Calcolo del prorata di deduzione	articolo 19	pag. 72
- Rettifica delle deduzioni	articolo 20	pag. 73
- Debitori dell'imposta	articolo 21	pag. 74
- Accertamento del debito fiscale ed esigibilità del pagamento dell'imposta	articolo 22	pag. 75
- Obblighi dei contribuenti :		
- nel regime interno	articolo 23	pagg. 76 e 77
- all'importazione	articolo 24	pag. 77
- Regimi speciali :		
- piccole imprese	articolo 25	pagg. 78 e 79
- beni d'occasione	articolo 26	pagg. 79 e 80
- agricoltura	articolo 27	pagg. da 80 a 86
- Disposizioni transitorie	articolo 28	pag. 87
- Comitato dell'imposta sul valore aggiunto	articoli 29-31	pagg. 88 e 89
- Disposizioni diverse	articoli 32-36	pag. 90
- Allegato A : elenco dell'attività di produzione agricola		pag. 91
- Allegato B : elenco delle prestazioni di servizi agricoli		pag. 92
- Allegato C : metodo comune di calcolo		pagg. da 93 a 105

RELAZIONE

Portata ed obiettivi perseguiti dalla presente proposta di direttiva

La presente proposta di sesta direttiva, relativa ad un sistema comune d'imposta sul valore aggiunto - base imponibile uniforme - si propone di realizzare un insieme di obiettivi che sono stati già definiti in diversi atti del Consiglio.

Le due direttive dell'11 aprile 1967, relative all'armonizzazione delle imposte sulla cifra d'affari hanno gettato le basi del sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, ma lasciano sussistere la possibilità di numerose ed importanti divergenze per quanto concerne il campo d'applicazione dell'imposta. L'articolo 19 della seconda direttiva precisa soltanto che tali divergenze debbono essere progressivamente ridotte o soppresse.

Il primo passo in questo senso è stato compiuto il 9 dicembre 1969, data in cui è stata adottata dal Consiglio una risoluzione con la quale si insiste sulla necessità d'includere il commercio al dettaglio nel campo d'applicazione dell'imposta sul valore aggiunto, sin dalla introduzione di questa imposta in ciascuno Stato membro, nonché sulla necessità d'applicare un numero molto ridotto di aliquote di imposta.

Quindi, il 21 aprile 1970 (1), il Consiglio decideva di sostituire i contributi finanziari degli Stati membri al bilancio comunitario con risorse proprie delle Comunità. L'articolo 4 di questa decisione stabilisce che, a decorrere dal 1° gennaio 1975, le risorse proprie comprendono, oltre ai dazi doganali, ai prelievi agricoli ed eventualmente alle altre imposte il cui gettito è iscritto nel bilancio delle Comunità, altre risorse derivanti dall'imposta sul valore aggiunto ed ottenute applicando una aliquota, non superiore all'1 %, ad una base imponibile determinata in modo uniforme per gli Stati membri secondo norme comunitarie.

Affinché la ripartizione tra Stati membri sia effettuata in modo equo e comparabile, si è ammesso che l'uniformazione della base imponibile consiste nella fissazione di norme comuni, in modo che le risorse proprie derivanti dall'imposta sul valore aggiunto corrispondano al gettito risultante

./.

1) G.U. n° L 94 del 28.4.1970, pag. 19

dall'applicazione dell'aliquota comunitaria alla base imponibile reale all'ultimo stadio del campo di applicazione dell'imposta, cioè al prezzo finale delle cessioni e delle prestazioni, al netto dell'imposta sul valore aggiunto, praticato al consumatore che non ha diritto a dedurre l'imposta a monte.

In altri termini, la fissazione di tali norme comuni consiste nel determinare un campo di applicazione dell'imposta sul valore aggiunto identico per ciascuna legislazione nazionale, specie per quanto riguarda i soggetti passivi, le operazioni imponibili o esentate, i modi di determinazione delle basi imponibili ed i regimi particolari.

Sulla via dell'uniformazione dell'imposta sul valore aggiunto, sembra opportuno infine citare l'importante risoluzione del Consiglio e dei rappresentanti dei governi degli Stati membri del 22 marzo 1971 (1), relativa alla realizzazione per tappe di una unione economica e monetaria e destinata ad accelerare la liberalizzazione effettiva della circolazione delle persone, dei beni, dei servizi e dei capitali.

I due obiettivi "uniformazione dell'imposta e interpenetrazione delle economie" sono in effetti indissociabili, come testimonia la redazione del titolo III, punto 2, della risoluzione precitata del 22 marzo 1971, nella quale è indicato che sul piano fiscale, questa interpenetrazione dovrà essere realizzata, secondo un appropriato equilibrio, stabilendo norme comunitarie che determinino la base imponibile uniforme dell'imposta sul valore aggiunto ai sensi della decisione del 21 aprile 1970.

E' sulla base di tali diversi atti del Consiglio che è stato elaborato il presente testo di progetto di direttiva. Questo s'inserisce non soltanto nella prospettiva del prelievo delle risorse proprie derivanti dall'imposta sul valore aggiunto, ma anche in quella dell'unione economica e monetaria, che pone questa armonizzazione nel più vasto contesto dell'integrazione economica.

A scopo di chiarezza, la Commissione ha ritenuto utile presentare le sue proposte nella forma d'un testo completo comprendente le norme della seconda direttiva per le quali non si propongono modifiche.

./.

1) G.U. n° C 28 del 27.3.1971, pag. 1

Ad articolo 1 : Disposizione introduttiva

Dopo l'approvazione di questa direttiva, gli Stati membri sono invitati a prendere le misure necessarie per adeguare il loro regime di imposta sul valore aggiunto alle disposizioni della presente direttiva, onde permettere, mediante norme comunitarie, la riscossione delle risorse proprie derivanti dall'imposta sul valore aggiunto.

Ad articolo 2 : Campo d'applicazione

Questo articolo riprende le disposizioni dell'articolo 2 della seconda direttiva dell'11 aprile 1967, relativa all'imposizione delle cessioni, delle prestazioni di servizi e delle importazioni. In base ad esso, è pure soggetto all'imposta sul valore aggiunto l'ottenimento di taluni servizi da soggetti residenti nella Comunità. L'individuazione di tale nuovo caso di imposizione va esaminata in relazione con la situazione derivante dall'applicazione delle disposizioni dell'articolo 10, disciplinante il luogo delle prestazioni di servizi, e dall'esenzione di cui all'articolo 16, punto 10. Nonostante qualche difficoltà di attuazione in taluni casi, l'imposizione presso il destinatario di detti servizi compiuti da soggetti residenti all'estero, mira ad eliminare, sotto il profilo giuridico, qualsiasi possibilità di ricevere servizi destinati ad essere utilizzati in uno Stato membro senza che siano stati assoggettati all'imposta sul valore aggiunto.

Ad articolo 3 : Territorialità

Data l'incidenza di questo problema sul livello delle risorse proprie comunitarie, è parso indispensabile definire uniformemente per tutti gli Stati membri il territorio di applicazione dell'imposta sul valore aggiunto. Peraltro si potranno concedere deroghe agli Stati membri che, segnatamente per ragioni di carattere storico, ritengono opportuno continuare ad applicare l'imposta sul valore aggiunto su di un territorio più ristretto del rispettivo territorio nazionale, comprese le acque territoriali.

Ad articolo 4 : Soggetti passivi

La nuova definizione del soggetto passivo è indice del proposito di estendere il campo di applicazione dell'imposta sul valore aggiunto, in conformità del suo carattere di imposta generale sui consumi, a tutte le attività economiche, dovunque effettuate, nonché ad altre operazioni pure rientranti in attività economiche, ma che possono essere effettuate isolatamente o occasionalmente. L'imposizione di tali operazioni è intesa a garantire la neutralità dell'imposta, soprattutto nel campo delle cessioni immobiliari.

Il concetto di soggetto passivo va pure oltre il quadro comunitario, malgrado sia applicabile soltanto negli Stati membri, appunto per instaurare una maggiore neutralità dell'imposta, dovunque le imprese esplichino la propria attività.

La nuova definizione del soggetto passivo va esaminata in particolare in correlazione con l'articolo 21, paragrafo 1 (debitori dell'imposta all'interno del paese) e con l'articolo 17, paragrafi 2 e 3 (portata del diritto a deduzione).

Sembra altresì utile presentare al paragrafo 4 una formulazione più sfumata, che consenta agli Stati membri di non collegare sistematicamente la qualità di soggetto passivo al concetto dell'indipendenza puramente giuridica, sia a scopo di semplificazione amministrativa, sia per evitare taluni abusi (ad esempio, il frazionamento di un'impresa in più soggetti passivi allo scopo di fruire di un regime particolare).

Infine, si precisa che i soggetti di diritto pubblico vanno considerati soggetti passivi se ed in quanto esplichino attività economiche, non connesse di fatto con il concetto di autorità pubblica, cioè attività che potrebbero venir svolte da soggetti di diritto privato senza pregiudizio delle attribuzioni fondamentali e dei poteri degli Stati, delle province, dei comuni e degli altri enti di diritto pubblico in tema di amministrazione generale, di giustizia, di sicurezza o di difesa nazionale.

Risulta in particolare da questa definizione che lo sfruttamento delle autostrade, delle vie di navigazione interna e delle attrezzature portuali costituisce attività economica passibile d'imposizione.

Ad articolo 5 : Cessione di beni imponibili

Paragrafo 1

La definizione generale della cessione di un bene è quella della seconda direttiva : essa si applica quindi ai beni mobili ed a quelli immobili. Nella presente direttiva, gli immobili sono considerati in effetti sotto due aspetti :

- 1) in quanto prodotti che, al termine del ciclo economico, passano al consumo dei privati ;
- 2) in quanto mezzi produttivi il cui costo incide sulla formazione dei prezzi dei beni e dei servizi.

Sotto questo profilo, il principio determina la necessità di assoggettare all'imposta tutto il settore della produzione e della commercializzazione di immobili nuovi, comunque si configuri il venditore. Per risolvere le difficoltà di distinzione tra immobile nuovo e vecchio, il criterio della prima occupazione è stato considerato come determinante, il momento in cui il prodotto esce dalla catena produttiva ed entra nel settore del consumo, viene cioè utilizzato dal proprietario o da un inquilino.

In merito ai fabbricati vecchi, è opportuno distinguere tra immobili abitativi ed altri immobili. Gli immobili abitativi sono esclusi, in linea di massima, dal campo di applicazione dell'imposta sul valore aggiunto, in quanto beni "consumati" in conseguenza della loro prima occupazione. Tuttavia, la vendita di un tale immobile ad un soggetto passivo, ad esempio una persona che opera professionalmente sul mercato immobiliare, determina il reinserimento dell'immobile nel circuito commerciale. Onde tener conto della nuova commercializzazione dell'immobile, che implicherebbe un onere fiscale gravante in misura troppo forte sul commercio del mercato immobiliare, è risultato necessario discostarsi dall'imposizione basata sui principi generali e quindi prevedere, all'articolo 12.A, punto 1, lettera d, la possibilità per gli Stati membri di determinare la base imponibile dell'imposta sul valore aggiunto mediante la deduzione "base da base".

In merito alle cessioni di immobili vecchi diversi da quelli abitativi, queste operazioni vanno tassate, in quanto il venditore è in genere un soggetto passivo che esercita un'attività economica a norma dell'articolo 4, paragrafo 2, e in quanto qualsiasi cessione a titolo oneroso compiuta da un soggetto passivo, costituisce un'operazione imponibile. Le esenzioni di cui all'articolo 14 B, lettere l) e m) apportano peraltro i necessari correttivi al principio generale dell'imposizione.

Nella concezione dell'imposta sul valore aggiunto quale imposta che si applica ai vari stadi "produttivi" e "distributivi" e che interessa il "consumo", i terreni sembrano del tutto inadatti a costituire la base di una imposta sul valore aggiunto, non essendo essi né prodotti, né consumati. Ma, anche se il suolo in quanto tale non può essere "prodotto", può però costituire oggetto di atti economici di produzione che aggiungono ad esso un certo valore : un terreno edificabile sistemato varrà più di un terreno incolto e all'origine delle plusvalenze dei terreni sta l'attività economica. Il prezzo di vendita non indicherà quanto va imputato al nudo suolo e quanto al lavoro che vi è incorporato. Se si esentano dall'imposta sul valore aggiunto

le cessioni di terreni, contemporaneamente si esenta il lavoro che può essere incorporato nel loro valore, se il bene viene ceduto ad un privato ; e analogamente il lavoro subisce una doppia imposizione, se il bene viene ceduto ad un'impresa. Inoltre, è del tutto artificiosa una distinzione tra un terreno sistemato ai fini costruttivi (opere di infrastrutture, viabilità, livellamento del terreno, posa di canalizzazioni d'acqua e di scoli, impianto elettrico, ecc.) ed un terreno edificato in quanto, nei due casi, è incorporata al suolo in modo indissociabile una certa quantità di lavoro. In definitiva, i terreni risultano costituire "materia prima" di un'attività economica. Anche se si ritiene che non possono essere oggetto di un consumo nel senso stretto del termine, vengono nondimeno utilizzati per soddisfare i bisogni dei singoli (case di abitazione), ed allora si presentano in veste di beni di consumo, ovvero per soddisfare bisogni delle imprese, ed allora costituiscono investimenti.

Per tali ragioni, è parso necessario assoggettare i terreni edificabili all'imposta sul valore aggiunto.

In diritto privato, una caratteristica dei beni fondiari è l'esistenza di diritti reali che conferiscono al loro titolare un potere d'uso economico della cosa cui si riferiscono (usufrutto, enfiteusi, superficie, ecc.) ; il trasferimento di un tale diritto determina il trasferimento del potere di disporre della cosa come proprietario, entro il limite del diritto. D'altra parte la detenzione di quote ed azioni di società immobiliari può equivalere di fatto alla proprietà di un immobile. Le assimilazioni di cui al paragrafo 1 sono intese ad assoggettare all'imposta sul valore aggiunto, per evidenti motivi di neutralità, operazioni che economicamente sono equivalenti alla cessione di un immobile o di una parte d'immobile.

L'imposizione delle cessioni di edifici nuovi e di terreni edificabili non dovrebbe comunque comportare un appesantimento del carico fiscale gravante su queste operazioni. E' necessario pertanto che gli Stati membri evitino, per ragioni sociali, di applicare, almeno a certe operazioni, imposte di registro e che sottopongano queste operazioni ad un'aliquota ridotta d'imposta sul valore aggiunto.

Paragrafo 2

In relazione alle corrispondenti disposizioni della seconda direttiva dell'11 aprile 1967, il concetto di cessione di un bene viene integrato da una norma relativa a taluni contratti di consegna materiale di beni immobili o mobili (lettera b). Poiché tali contratti, in genere, alla scadenza, determinano trasferimenti di proprietà per effetto dell'esercizio dell'opzione di acquisto da parte dell'utente, pare necessario, per motivi di neutralità, a norma della presente direttiva, considerare cessione imponibile l'atto di porre a disposizione dell'utente il bene, in quanto gli effetti di contratti di tale tipo di fatto possono essere individuati come vendite a rate.

./.

Paragrafo 3 :

I casi di assimilazione a cessioni imponibili sono altresì completati da una nuova disposizione (paragrafo 3 c) ; in effetti, per non attribuire vantaggi ingiustificati ai soggetti passivi che hanno fruito di diritti a deduzione, i prelievi di beni e i trasferimenti da un'attività imponibile ad una esente, vengono assimilati a cessioni imponibili.

Si sarebbe potuto ottenere lo stesso risultato con una rettifica delle deduzioni già operate, ma, per ragioni di neutralità e di semplicità, si è scelta l'assimilazione ad una cessione imponibile.

Paragrafo 4 :

Poiché i conferimenti a società possono essere considerati come cessioni a titolo oneroso che comportano l'imposizione, e poiché taluni trasferimenti a titolo gratuito sono stati assimilati a cessioni imponibili, onde semplificare e non onerare la tesoreria dell'impresa che opera il conferimento o la donazione, agli Stati membri è data facoltà di rinunciare alla tassazione. Essi si avvarranno di detta facoltà soprattutto qualora l'impresa beneficiaria del conferimento o della donazione destini i beni in questione ad una attività imponibile.

Ad articolo 6 : Lavori immobiliari

La seconda direttiva considera cessione di beni "la consegna di un lavoro immobiliare, ivi compreso quello consistente nell'incorporazione di un bene mobile in un bene immobile" (articolo 5, paragrafo 2, lettera e). L'allegato A, punto 5 della stessa direttiva, senza definire il concetto di "lavoro immobiliare", fa un inventario dei vari tipi di operazioni che costituiscono un lavoro immobiliare e permette, a titolo di tolleranza e con il rispetto di certe condizioni, che vengano classificate nella categoria delle prestazioni di servizi operazioni che, per motivi nazionali, non potrebbero essere considerate cessioni. Ora, in merito alla base imponibile, al momento dell'esigibilità dell'imposta, alla sua aliquota e alle sue modalità di riscossione, risulta che una diversità di classificazione può originare distorsioni. D'altronde la definizione del contratto che ha per oggetto la consegna di un lavoro immobiliare, definizione che potrebbe risolvere taluni problemi, incontra difficoltà connesse con le diverse concezioni delle legislazioni nazionali. Per evitare qualsiasi fonte di distorsioni, è parso utile redigere un elenco delle operazioni considerate lavori immobiliari, per i quali le modalità di applicazione dell'imposta sono quelle stabilite per le cessioni di beni.

./.

Ad articolo 7 : Prestazioni di servizi imponibili

Le disposizioni di questo articolo, connesse con l'abrogazione dell'articolo 6, paragrafo 2 e dell'allegato B della seconda direttiva dell'11 aprile 1967, assoggettano ormai all'imposizione tutte le prestazioni di servizi, tranne quelle oggetto delle esenzioni contemplate dalla presente direttiva.

Al paragrafo 2, per ragioni di neutralità dell'imposta, sono fissati due casi di assimilazione a prestazioni di servizi imponibili. Nel primo caso (uso di un bene dell'impresa a fini estranei alla stessa), come in materia di autoconsumo di cui all'articolo 5, paragrafo 3, lettera a), la tassazione è imposta soltanto se il bene utilizzato ha determinato la deduzione dell'imposta che ne ha gravato l'acquisto, onde evitare una mancata imposizione. Nel secondo caso (prestazioni di servizi tra persone considerate come un solo soggetto passivo), la tassazione non è richiesta qualora il destinatario del servizio abbia diritto alla deduzione completa dell'imposta se la prestazione gli fosse fornita da un altro soggetto passivo.

Ad articolo 9 : Luogo delle cessioni di beni

Rispetto alle corrispondenti disposizioni della seconda direttiva dell'11 aprile 1967, tale articolo contiene una nuova norma per il caso in cui il bene ceduto deve costituire oggetto di un'installazione o di un montaggio da parte del fornitore. La precisazione è risultata necessaria a causa delle difficoltà che sarebbero potute sorgere per le divergenze constatate in talune legislazioni nazionali.

La nuova disposizione ha segnatamente come conseguenza, che, quando il fornitore di un bene esporta detto bene in pezzi staccati e lo monta in un altro paese, si considera luogo della cessione il luogo del montaggio. Il fornitore verrà tassato all'importazione sul valore dei pezzi ; egli sarà nuovamente tassato nel paese dove ha dovuto assoggettarsi all'imposta sulla totalità del valore dei beni, compreso il montaggio, e dedurrà l'imposta pagata all'importazione.

Nel caso particolare di un fornitore che ceda i pezzi staccati, la cui proprietà passi per esempio, al compratore sin dalla partenza dalla fabbrica, e che quindi effettui il montaggio, tali modalità particolari non infirmano la regola del luogo di cessione dei beni, che rimane il luogo ove si effettua il montaggio.

Ad articolo 10 : Luogo delle prestazioni di servizi

Per il complesso delle prestazioni di servizi, tranne le prestazioni che si collegano ad un immobile e le prestazioni di trasporto, si considera luogo dove un servizio viene prestato il luogo dove il prestatore ha stabilito la sede della sua attività professionale. La scelta è stata fatta sostanzialmente per motivi di semplicità e per evitare tutte le difficoltà di interpretazione che risulterebbero dal concetto di luogo di utilizzazione o di sfruttamento di un servizio. Come corollario alla scelta fatta e per evitare casi di cumulo di imposta che disfavorebbero in definitiva i prestatori nazionali, si sono dovute prevedere varie esenzioni per servizi resi a destinatari residenti fuori del paese del prestatore (successivo articolo 16). All'atto della soppressione delle frontiere fiscali tra gli Stati membri, le esenzioni saranno applicabili solo per destinatari residenti fuori della Comunità ; la scelta attualmente operata per il luogo delle prestazioni di servizi manterrà allora tutto il suo significato.

In merito alle prestazioni di trasporto, e per tener conto del carattere specifico di dette prestazioni, è sembrato preferibile ritenere che il rispettivo luogo si trova là dove viene effettuato il trasporto in funzione delle distanze percorse. In applicazione di tale principio, tutti i trasporti eseguiti sul territorio di uno Stato membro sono soggetti all'imposta sul valore aggiunto.

Per quanto riguarda le prestazioni di servizi connesse con beni immobili, quali il magazzinaggio di beni, la locazione d'immobili, la locazione di cassette di sicurezza, è sembrato preferibile legare la tassazione al luogo ove si trova l'immobile.

Ad articolo 11 : Fatto generatore ed esigibilità

La determinazione del fatto che fa sorgere il debito fiscale (fatto generatore) e la determinazione del momento in cui l'Erario può far valere il suo diritto su questo debito (esigibilità dell'imposta), nonché del momento in cui va assolto il debito (esigibilità del pagamento), hanno suscitato varie controversie. Nella legislazione della maggior parte degli Stati membri, il momento in cui si verifica il "fatto generatore" si confonde con quello della "esigibilità dell'imposta". Invece, "l'esigibilità del pagamento" in generale sorge - per motivi di ordine pratico - in un momento successivo.

./.

D'altronde, anche se le differenze esistenti attualmente tra le varie legislazioni nazionali a proposito di questi concetti e del momento preciso in cui essi trovano riscontro, non dovessero, costituire un ostacolo alla riscossione equilibrata della quota di risorse proprie che a decorrere dal 1° gennaio 1975, proverrà dall'imposta sul valore aggiunto. Tuttavia, la determinazione del momento in cui il debito fiscale sorge e diventa esigibile è rilevante per :

- 1) determinare i termini di fatturazione,
- 2) determinare il momento in cui sorge il diritto a deduzione,
- 3) fissare il periodo di dichiarazione al quale si riferisce l'operazione imponibile,
- 4) fissare il momento del pagamento dell'imposta all'Erario, poiché tale pagamento è collegato alla dichiarazione,
- 5) determinare, in caso di modifica del regime o dell'aliquota, se l'operazione rientra o è esclusa dal nuovo regime o dalla nuova aliquota.

E' dunque sembrato indispensabile riprendere nel testo relativo alla base imponibile uniforme dell'imposta sul valore aggiunto una definizione dei concetti "fatto generatore", "esigibilità dell'imposta", "accertamento del debito fiscale" (1) ed "esigibilità del pagamento" (1) principalmente a motivo dell'incidenza di tali concetti sugli obblighi dei soggetti passivi che, nel sistema dell'imposta sul valore aggiunto, agiscono in qualità di esattori dell'imposta.

I momenti in cui hanno rilievo tali concetti sono stati fissati tenendo conto delle seguenti considerazioni :

In regime interno :

Se si ammette in genere che il momento in cui si verifica il fatto generatore coincide colla singola cessione di beni o colla singola prestazione di servizi, altrettanto non si può dire per quanto riguarda l'esigibilità dell'imposta. Effettivamente, varie argomentazioni sostengono la tesi consistente nel considerare come momento d'esigibilità dell'imposta dovuta all'Erario un momento che potrebbe non coincidere con quello del fatto generatore. Si potrebbe pertanto ritenere che l'imposta diviene esigibile :

- a) per le operazioni effettuate tra soggetti passivi, al momento della fatturazione obbligatoria, che conferma (o annuncia) la cessione o la prestazione di servizi, oppure, in mancanza di fatturazione, al momento in cui scade il termine per la fatturazione, . .

./.

1) La definizione dell'accertamento del debito fiscale e le norme relative al pagamento dell'imposta, sia in regime interno, sia all'importazione, sono riprese nel capo XIII, articolo 22.

b) in tutti gli altri casi, al momento dell'incasso del corrispettivo dell'operazione.

Tale soluzione non è solo interessante per la sua semplicità, ma, fissando il principio che l'esigibilità dell'imposta non debba essere anteriore al momento in cui il diritto a deduzione può essere esercitato, consentirebbe altresì di agire nel rispetto della giustizia fiscale. D'altra parte, per le piccole imprese, che effettuano la maggior parte delle loro operazioni imponibili con i privati, la regola dell'incasso evita difficoltà pratiche nonché il prefinanziamento dell'imposta per i loro clienti.

La soluzione non sembra peraltro accettabile incondizionatamente da taluni legislatori, che temono non solo difficoltà sul piano dei controlli, bensì pure uno scarto delle entrate tributarie rispetto alla realtà attuale data la possibilità di fatturazioni e di incassi posteriori alle operazioni imponibili. Gli usi commerciali non permettono d'altronde di richiedere sempre una fatturazione o un pagamento concomitante con la cessione di beni o la prestazione di servizi.

Per questi ultimi motivi, è parso preferibile conservare il principio accolto nella seconda direttiva, che confonde il momento in cui si verifica il fatto generatore con il momento dell'esigibilità dell'imposta, prevedendo comunque la possibilità per gli Stati membri di collegare l'esigibilità alla fatturazione o all'incasso.

Tuttavia, quando vengono incassati acconti anteriamente al fatto generatore, il loro incasso rende esigibile l'imposta, poiché i contraenti dimostrano in tal modo di voler trarre anticipatamente tutte le conseguenze finanziarie legate alla realizzazione del fatto generatore.

All'importazione :

In merito all'importazione, si è pure rispettato il principio contenuto nella seconda direttiva.

In linea di massima, il fatto generatore è costituito dall'introduzione dei beni all'interno del paese e l'imposta diviene esigibile nello stesso momento. Tuttavia, quando l'importazione è soggetta a dazi doganali, a prelievi agricoli o a tasse d'effetto equivalente stabilite nel quadro di una politica comune, l'esigibilità dell'imposta è connessa, per motivi pratici, con l'esigibilità di tali imposizioni comuni. La connessione non è più facoltativa,

come nella seconda direttiva, ma diventa obbligatoria ed è intesa in particolare ad evitare difficoltà tecniche che potrebbero presentarsi sul piano amministrativo se, ad esempio, i dazi doganali, che devono essere compresi nella base imponibile, divenissero esigibili solo posteriormente all'imposta sul valore aggiunto.

D'altra parte, nel regime intracomunitario, non sussiste alcun motivo per continuare a collegare il regime dell'imposta sul valore aggiunto ad un fatto generatore o ad una esigibilità inesistente in tema di dazi doganali. Taluni Stati membri, d'altronde, hanno già soppresso nei reciproci rapporti non solo le barriere tariffarie, bensì pure le barriere doganali. Quindi è necessario in questa sede applicare i principi e le norme specifiche dell'imposta sul valore aggiunto. Peraltro, quando i beni, dopo l'introduzione nel paese, vengono posti sotto la vigilanza doganale e (o) fiscale (compreso il regime del transito comunitario), gli Stati membri possono stabilire che l'esigibilità dell'imposta si abbia solo al momento in cui i beni escono dalla vigilanza in questione per essere immessi in libera circolazione (cfr. pure articolo 13 relativo all'aliquota applicabile).

Articolo 12 : Base imponibile

Come per il fatto generatore, la definizione della base imponibile è una definizione applicabile ad ogni operazione di cessione o di importazione di beni, o di prestazione di servizi, separatamente considerate.

Base imponibile nel regime interno

La definizione della base imponibile deve essere utilizzabile a qualsiasi stadio di commercializzazione (pagamenti frazionati dell'imposta sul valore aggiunto). Ne consegue, pertanto, che tale definizione va fissata, piuttosto che in funzione del carattere delle operazioni eseguite tra soggetti passivi, in funzione del carattere dell'imposta sul valore aggiunto intesa come imposta sui consumi finali.

La definizione della base imponibile pare dunque che debba avere anzitutto un carattere di facile applicabilità all'ultimo stadio di commercializzazione, quando l'imposta sul valore aggiunto viene pretesa per il suo importo globale dai consumatori finali. A tale stadio è opportuno disporre di una definizione semplice comprensibile ed applicabile dalla grande massa dei contribuenti.

./.

In genere il corrispettivo di una cessione di beni o di una prestazione di servizi viene espresso da un prezzo, cioè da una somma di denaro richiesta dal fornitore. Sembra pertanto logico imperniare la definizione della base imponibile anzitutto sul prezzo - concetto ben noto a qualsiasi commerciante - naturalmente nella misura in cui detto prezzo sia veridico e costituisca il solo corrispettivo dell'operazione. Se il prezzo non costituisce il solo corrispettivo dell'operazione (ad esempio in caso di permuta, quando il fornitore ottiene oltre al prezzo altri "vantaggi", o quando l'amministrazione può dare la prova che il prezzo non è veridico), si deve allora effettuare una valutazione della base imponibile con riferimento ad una definizione più teorica (valore normale), che va trasformata in cifre per ogni caso specifico di valutazione.

Non si vuole con ciò trasformare radicalmente quanto è stato stabilito nella seconda direttiva in tema di base imponibile, ma semplicemente confermare nella legislazione una situazione di fatto. Dato che nella quasi totalità dei casi il concetto di controvalore utilizzato nella seconda direttiva coincide in definitiva con il prezzo, è sembrato più logico basarsi primariamente su questo concetto di "prezzo" e, in via sussidiaria, sul concetto di "valore normale".

In effetti, ciò che va sottoposto a imposta è la spesa reale dei consumatori e non un valore teorico dei beni e dei servizi.

Tra gli elementi da escludere dalla base imponibile ai sensi del paragrafo 3, figurano gli interessi dovuti sui pagamenti dilazionati o tardivi, nonché l'importo degli imballaggi a rendere.

L'esclusione degli interessi remunerativi nelle vendite con pagamento dilazionato va messa in correlazione con l'esenzione delle operazioni di credito di cui all'articolo 14-B lettera j).

L'esclusione degli interessi dovuti sui pagamenti tardivi si giustifica col carattere di penalità contrattuale che hanno tali interessi, che non hanno alcun rapporto con la normale operazione commerciale.

L'esclusione degli imballaggi a rendere ha lo scopo di evitare le numerose rettifiche della base imponibile negli abituali casi di restituzione dell'imballaggio da parte del cliente.

Base imponibile all'importazione

Le disposizioni della seconda direttiva in materia di base imponibile all'importazione sono piuttosto dubbie e talvolta contraddittorie.

Da un lato, l'articolo 8 c) di detta direttiva stabilisce che, per le importazioni di beni, la base imponibile è costituita dal valore in dogana, pure quando i beni sono esenti da dazi doganali (ad es. per tutti i beni provenienti dagli altri Stati membri) o quando non sono soggetti a dazi doganali ad valorem. D'altra parte, secondo l'allegato A ad articolo 8 c), gli Stati membri debbono cercare di applicare alle importazioni di beni provenienti dagli altri Stati membri una base imponibile corrispondente a quella applicata nel regime interno (che non è certamente il valore in dogana). Inoltre, ogni Stato membro ha la facoltà, per le importazioni di beni provenienti dai paesi terzi, di accogliere non il valore in dogana, bensì una base che corrisponde pure a quella accolta nel regime interno. Infine, quando è stata emanata la seconda direttiva (ad articolo 8 c), si è stabilito che la Commissione avrebbe presentato al più presto possibile proposte al Consiglio per stabilire criteri comuni relativi alla base imponibile applicabile sia per gli scambi intracomunitari sia per le importazioni di beni provenienti dai paesi terzi, se ed in quanto per tali importazioni uno o più Stati membri si fossero avvalsi della facoltà di cui al secondo comma del punto 14 dell'allegato A della seconda direttiva.

Per chiarire la situazione, si è dovuto cercare e determinare un parallelismo perfetto tra i concetti di base imponibile nel regime interno e all'importazione, tentando di conciliare detti concetti con quelli del valore in dogana, per i casi in cui i beni siano soggetti a dazi doganali. Pertanto la definizione del "valore normale", possibile sia nel regime interno, sia all'importazione, è stata congegnata in modo da equivalere praticamente a quella del "valore in dogana". La definizione del "valore normale" sarà applicabile, d'altronde, all'importazione, come è consueto per il valore in dogana, solo nei casi eccezionali in cui non può essere accolta la definizione "prezzo pagato o da pagare". Quale dispositivo di sicurezza, si è stabilito che, nei casi in cui il valore in dogana deve essere determinato (beni importati da paesi terzi e soggetti a dazi doganali ad valorem), la base imponibile dell'imposta sul valore aggiunto non può mai essere inferiore a quella ammessa per i dazi doganali.

Disposizioni diverse

Quando il prezzo di una cessione di beni o di una prestazione di servizi rimanga definitivamente insoluto (in tutto o in parte), la base imponibile iniziale può costituire oggetto di una riduzione. Tuttavia, per evitare abusi, gli Stati membri determinano le condizioni di applicazione di tale provvedimento.

Infine una disposizione generale, applicabile tanto nel regime interno che all'importazione, consente agli Stati membri, previa notifica al Comitato per l'imposta sul valore aggiunto, di mantenere o di introdurre basi forfettarie o minime di tassazione per talune operazioni.

Ad articolo 13 : Aliquota

Le disposizioni dell'articolo 9 della seconda direttiva vengono riprese nei paragrafi 2, 3 e 4. Soltanto il paragrafo 1 contempla nuove disposizioni, necessarie per la riscossione delle risorse proprie comunitarie.

Ad capo X : Esenzioni

Mentre l'articolo 10, paragrafo 3 della seconda direttiva dell'11 aprile 1967 poteva consentire la massima libertà agli Stati membri nel settore delle esenzioni, con riserva della consultazione obbligatoria di cui all'articolo 16 della stessa direttiva, la determinazione di una base imponibile uniforme, necessaria per assicurare l'eguaglianza nella riscossione delle risorse proprie della Comunità nei vari Stati membri, implica anche una determinazione uniforme dei casi di esenzione.

L'elenco delle esenzioni è stato compilato tenendo conto, da un lato, delle esenzioni già esistenti negli Stati membri e, dall'altro, della necessità di avere il minor numero possibile di esenzioni. Questa esigenza è connessa con l'intento di evitare, per quanto possibile, deroghe alla regola dell'imposizione, in un sistema di tassazione generale dei consumi, ma essa è pure rilevante per gli inconvenienti collegati con le esenzioni, in particolare perché le esenzioni, che non sono correlate al commercio internazionale, provocano la non deducibilità delle imposte pagate a monte.

Ad articolo 14

Le esenzioni stabilite all'interno del paese si ispirano a motivi diversi. L'articolo 14-A enumera una serie di esenzioni già applicate nella maggior parte degli Stati membri. Trattasi in particolare di esenzioni nel settore delle poste (a), della sanità (b), c), d), e), f), della previdenza sociale (g), nel settore dell'istruzione e dell'insegnamento (h), i), degli sports (j), nonché a favore di enti a carattere sociale, culturale od educativo (k).

Le altre esenzioni di cui all'articolo 14 B sono applicabili a taluni settori, ad esempio le assicurazioni, il credito, gli scambi monetari, la borsa, dove paiono giustificate da motivi di politica generale comuni agli Stati membri.

In merito alla lettera d), va osservato che negli Stati membri le locazioni immobiliari in genere sono esentate per motivi tecnici, economici e sociali. Ma le ragioni che militano a favore della esenzione delle locazioni di immobili ad uso abitativo e delle affittanze agrarie non trovano applicazione nelle locazioni nel settore alberghiero, e nelle locazioni con carattere di affare industriale e commerciale.

L'esenzione dei giochi d'azzardo e delle lotterie di cui alla lettera k) viene giustificata per motivi essenzialmente pratici. In effetti tali attività mal si prestano ad essere gravate dall'imposta sul valore aggiunto e sarebbe più utile assoggettarle ad imposte speciali.

Per le lettere l e m), l'esenzione costituisce il necessario correttivo alle disposizioni di cui agli articoli 4 e 5, che interessano le cessioni di edifici o di terreni edificabili. Si vuole così evitare l'imposizione di talune cessioni, anche se esse sono eseguite da soggetti passivi che esplicano attività economiche contemplate nell'articolo 4, paragrafo 2.

Detta esenzione è giustificata :

- sia perché il precedente acquisto dell'immobile non aveva dato diritto ad alcuna deduzione dall'imposta (immobile già escluso dal campo di applicazione dell'imposta sul valore aggiunto, o immobile acquistato già gravato dell'imposta sul valore aggiunto, ma con esclusione del diritto a deduzione),
- sia perché non si tratta di un terreno edificabile secondo l'articolo 4, paragrafo 3, lettera c).

Ad articolo 15 : Esenzioni all'importazione

Le esenzioni stabilite per l'importazione si ispirano anch'esse a vari motivi. Esse riguardano in particolare i beni esenti nel regime interno, ma si è pure tenuto conto dei principi generali della legislazione doganale per coordinare il regime dell'imposta sul valore aggiunto e il regime doganale e semplificare il lavoro amministrativo. E' vero che le considerazioni che stanno alla base delle franchigie all'importazione per i dazi doganali non sono necessariamente le stesse per l'imposta sul valore aggiunto, ma in molti casi (franchigie diplomatiche, importazioni temporanee, transito e deposito, franchigie viaggiatori, piccole spedizioni ecc.) l'obiettivo perseguito e la giustificazione economica si identificano.

I punti 1, 2, 3, 6, 7, 8, 10, 11 non richiedono particolari spiegazioni, mentre gli altri punti meritano alcune precisazioni. L'esenzione di cui al punto 4 interessa i beni che fruiscono di una franchigia non tariffaria dei dazi doganali, cioè la franchigia prevista nelle note preliminari delle tariffe nazionali alle condizioni fissate da ogni Stato membro (ad esempio masserizie, corredi di nozze, frutta e prodotti del suolo delle proprietà limitrofe).

Nel punto 5 è parso opportuno, onde evitare frequenti casi di doppia imposizione, includere nel concetto di reimportazione di beni allo stato in cui sono stati esportati, la reimportazione di autoveicoli che hanno subito guasti in un altro Stato membro dove si è dovuto rimetterli in grado di funzionare.

Sempre al fine di evitare casi di doppia imposizione, il punto 9 prende in considerazione le importazioni di beni d'occasione che non possono fruire di un'altra esenzione contemplata da questo articolo. E' questo il caso, ad esempio, degli autoveicoli, natanti, ecc. di privati residenti in uno Stato membro, che sono stati colpiti dall'imposta sul valore aggiunto all'atto dell'acquisto senza diritto a sgravio dell'imposta e che sarebbero nuovamente tassabili al momento dell'insediamento del proprietario del bene in un altro paese della Comunità. E' sembrato utile limitare l'imposizione di tali beni al caso in cui una differenza di aliquota tra l'imposta nazionale e quella dell'altro Stato membro potrebbe originare la frode.

Ad articolo 16 : Esenzione delle operazioni all'esportazione, delle operazioni assimilate e dei trasporti internazionali

In base al principio fondamentale del sistema, in virtù del quale le esportazioni debbono essere sgravate da ogni ~~onere~~ d'imposta sul valore aggiunto a monte, l'articolo 16 enumera le operazioni esenti dall'imposta sul valore aggiunto e che tuttavia danno diritto alla deduzione dell'imposta sul valore aggiunto precedentemente pagata. L'enumerazione non richiede una motivazione per la maggior parte delle disposizioni ivi contemplate, in quanto si tratta di esenzioni che già trovano applicazione negli Stati membri, come ad esempio le cessioni di beni spediti o trasportati fuori del territorio nazionale, elencate ai punti 1, 2, 3 e le assimilazioni di cui ai punti 4, 5, 6, 7, 8, 9, 11 e 12.

Per quanto riguarda l'esenzione delle cessioni di naviglio marittimo e delle forniture e servizi connessi, l'esclusione delle imbarcazioni da diporto si giustifica col carattere di dette operazioni, che fanno parte della larghissima gamma dei beni e dei servizi forniti al consumo finale e che a tale titolo vanno assoggettati all'imposta sul valore aggiunto.

L'esenzione delle prestazioni di servizi di cui al paragrafo 10 costituisce un necessario correttivo alle disposizioni dell'articolo 10.

Il luogo delle prestazioni di servizi è fissato dall'articolo 10 al luogo del prestatore. Ne consegue che in linea di massima una prestazione di servizio resa ad un destinatario che si trova in un altro Stato membro o fuori della Comunità, verrà tassata presso il prestatore.

L'applicazione di tale norma alle prestazioni di servizi di cui al punto 10 sembra poco opportuna.

In effetti, per quanto riguarda le prestazioni che in genere vengono fornite ad un destinatario residente in un paese diverso da quello del prestatore, l'applicazione del principio generale quale definito dall'articolo 10 avrebbe originato per i prestatori della Comunità distorsioni di concorrenza in confronto ai prestatori dei paesi terzi e all'interno della Comunità distorsioni di concorrenza tra i prestatori, secondo se risiedono in uno o nell'altro Stato membro, a causa delle differenti aliquote vigenti negli Stati membri.

Si è pertanto stabilito, per le prestazioni di cui al punto 10, un'esenzione nel paese del prestatore, purché questo provi che il destinatario risiede fuori della Comunità, senza necessità di provare che il destinatario è un soggetto passivo ai sensi dell'articolo 4. Invece, onde evitare le non

imposizioni, quando il destinatario risiede in un altro Stato membro, il prestatore dovrà provare che il destinatario è un soggetto passivo, e quest'ultimo è poi tenuto a norma dell'articolo 2, punto 3 e dell'articolo 2, punto 8, a dichiarare la prestazione di servizio all'amministrazione fiscale cui appartiene.

L'esenzione dei trasporti internazionali è contemplata al punto 13. La lettera a) riguarda l'esenzione dei trasporti di beni all'importazione fino al primo luogo di destinazione, che coincide generalmente con il luogo indicato nel documento di trasporto che accompagna i beni provenienti dall'estero. Si tratta d'una esenzione puramente tecnica, che ha lo scopo di semplificare l'applicazione dell'imposta. In effetti, il costo del trasporto esentato è praticamente compreso nella base imponibile dei beni all'atto dell'importazione, secondo le disposizioni dell'articolo 12 B paragrafo 2 lettera b).

La lettera b) riguarda i trasporti di beni il cui luogo di destinazione trovasi fuori del territorio, o di beni diretti verso un deposito per l'esportazione o in transito. Questa esenzione di natura economica è in pratica connessa con l'esenzione applicabile alle cessioni dei beni oggetto dei detti trasporti.

L'esenzione contemplata alla lettera c) s'applica alla parte nazionale dei trasporti internazionali di persone, effettuati per via marittima o aerea. E' sembrato opportuno stabilire questa esenzione per evitare le difficoltà pratiche d'imposizione che, allo stato attuale delle cose, deriverebbero da un improvviso cambiamento del regime fiscale di questi trasporti. Tale esenzione è però contraria al principio fondamentale del sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, che deve portare ad un'eguaglianza di trattamento fiscale per tutti i mezzi di trasporto. In queste condizioni, l'esenzione è limitata nel tempo fino al 1° gennaio 1975 (cfr. articolo 28), per dar modo alla Commissione di utilizzare tale periodo al fine di studiare i modi pratici per sottoporre ad imposta tutti i trasporti di persone nella Comunità, qualunque sia la nazionalità delle imprese di trasporto che li effettuano.

Le esenzioni stabilite in questo articolo sono accompagnate dal rimborso delle imposte che hanno colpito l'"input" necessario alla realizzazione delle operazioni.

Ad articolo 17 : Nascita e portata del diritto a deduzione

Paragrafo 1 :

Tale paragrafo determina il momento a decorrere dal quale si può esercitare il diritto a deduzione, e di conseguenza il periodo di dichiarazione nel quale si deve esercitare il diritto. Un soggetto passivo può esercitare il suo diritto a deduzione solo se l'imposta corrispondente all'operazione anteriore è pure divenuta esigibile.

Paragrafo 2 :

Il primo comma di tale paragrafo corrisponde nelle grandi linee all'articolo 11, paragrafo 1 della seconda direttiva, che definisce i casi in cui è ammessa una deduzione dell'imposta. Viene conservato il principio della non deduzione dell'imposta sul valore aggiunto che ha colpito i beni ed i servizi utilizzati per eseguire operazioni non imponibili o esenti (tranne le operazioni eseguite all'estero e le esportazioni). Viene aggiunto, come quarta possibilità di deduzione, il caso dell'imposta assolta o dovuta dal destinatario di un servizio reso da un prestatore straniero, a norma delle disposizioni dell'articolo 2, punto 3, purché il destinatario abbia la qualità di soggetto passivo.

Paragrafo 3

Il testo del paragrafo in questione è inteso a rendere obbligatoria quello che costituiva solo una facoltà lasciata agli Stati membri dal punto 21 dell'allegato A della seconda direttiva.

Paragrafo 4

Tale disposizione ha lo scopo di evitare che un soggetto passivo, residente all'estero, debba sopportare definitivamente l'imposta che gli è stata fatturata in un paese diverso dal suo. Ciò avviene ad esempio quando un imprenditore partecipa ad una esposizione all'estero, o anche quando un trasportatore deve riparare all'estero il proprio camion. Si evita così una doppia imposizione economica.

Paragrafo 5

Tale paragrafo riporta all'incirca le corrispondenti disposizioni della seconda direttiva (articolo 11, 2° paragrafo, 3° comma e allegato A punto 22), relative alla regola del prorata generale. Esso contiene però nell'ultimo comma una nuova disposizione intesa ad evitare le ineguaglianze nell'applicazione dell'imposta. Le ineguaglianze possono andare a svantaggio o a beneficio del soggetto passivo, dato il carattere forfettario del prorata generale, che può determinare deduzioni maggiori o minori di quelle che consentirebbe una destinazione reale. In proposito, agli Stati è data facoltà di autorizzare o di obbligare il soggetto passivo a determinare prorata speciali ed a operare la deduzione secondo la reale destinazione all'attività tassata di tutti o parte dei beni e servizi, se ed in quanto il soggetto passivo può dimostrare la detta destinazione tenendo contabilità separate.

Paragrafo 6

E' chiaro che alcune spese, anche quando sono presentate nel quadro del funzionamento normale dell'impresa, sono egualmente destinate a soddisfare bisogni privati, e che la loro ripartizione tra parte "professionale" e "parte privata" non puo' costituire oggetto di un controllo autentico.

Sono dunque previste esclusioni del diritto a deduzione per le categorie di spese elencate al paragrafo 6, per garantire una riscossione uniforme delle risorse proprie, evitando ad un tempo abusi e frodi rilevanti.

Ad articolo 18 : Esercizio del diritto a deduzione

Paragrafo 1 :

Esso definisce le condizioni puramente formali cui è subordinato l'esercizio del diritto a deduzione (possesso di una fattura, di un documento doganale o esecuzione di altre formalità).

Tuttavia è opportuno precisare che la fattura costituisce solo il substrato del diritto alla deduzione, cosicché nessuna deduzione sarebbe lecita mancando l'operazione concreta (cessione di beni o prestazione di servizi).

Paragrafo 2 :

Nel paragrafo in questione viene conservato il principio delle deduzioni immediate già stabilito dall'articolo 11, paragrafo 3, 1° comma della seconda direttiva.

L'imposta deducibile ai sensi delle disposizioni del paragrafo 1 deve essere effettivamente detratta nello stesso periodo di dichiarazione nel quale ha avuto origine a norma delle disposizioni dell'articolo 17, paragrafo 1.

A tale principio è ammessa una sola deroga relativamente alle persone che sono soggetti passivi solo a motivo delle operazioni occasionali di cui all'articolo 4, paragrafo 3, lettere b) e c). Infatti è opportuno evitare che vengano concesse deduzioni fino a che non si possa dimostrare l'imponibilità della singola operazione.

E' parso altresì opportuno fissare la norma in base alla quale il soggetto passivo che non ha potuto operare la deduzione in tempo utile, può esercitare il proprio diritto entro un certo tempo.

Paragrafo 3

Le norme stabilite nel paragrafo 3 sono intese ad evitare che il soggetto passivo debba sopportare in proprio un residuo di imposta derivante dal fatto che le deduzioni autorizzate sono maggiori dell'ammontare di imposta dovuta su tali operazioni tassabili, per lo stesso periodo imponibile.

Ad articolo 19 : Calcolo del prorata di deduzione

Paragrafi 1 e 3

Per evitare divergenze tra le legislazioni nazionali in merito alla determinazione ed al calcolo degli elementi che si devono prendere in considerazione per la definizione del prorata normale, è sembrato necessario fissare norme più precise in merito.

Paragrafo 2 :

Gli elementi esaminati nel presente paragrafo debbono essere esclusi dal calcolo del prorata, onde evitare che possano falsarne il significato reale nella misura in cui essi non riflettano l'attività professionale del soggetto passivo.

E' il caso delle vendite di beni di investimento e delle operazioni immobiliari o finanziarie effettuate solo a titolo accessorio, cioè di importanza soltanto secondaria o accidentale rispetto alla cifra d'affari globale dell'impresa. Tali operazioni sono d'altronde escluse solo se non rientrano nell'attività professionale abituale del soggetto passivo.

Ad articolo 20 : Rettifica delle deduzioni

Paragrafo 1

Le deduzioni già operate debbono essere rettificate, se risulta che non sono state effettuate correttamente all'atto della dichiarazione, o se un avvenimento successivo modifica la situazione di partenza. A causa delle conseguenze finanziarie connesse con la rettifica delle deduzioni, è necessario emanare norme comuni in materia.

A questo scopo, la rettifica delle deduzioni è prevista :

- sub a), quando le deduzioni iniziali risultano superiori o inferiori a quelle cui il soggetto passivo aveva diritto al momento della dichiarazione :

sia a causa di errore, o di sopravvalutazione o sottovalutazione della percentuale di deduzione attinente alle attività tassate (per i beni e i servizi destinati ad un tempo ad attività tassate e ad attività non tassate); sia a causa di revisione dei prorata determinati per i vari settori dell'attività del soggetto passivo, ai sensi dell'articolo 17, paragrafo 5, lettera a) ;

- sub b), quando la differenza tra il prorata definitivo e quello provvisorio definito all'articolo 19 è superiore a 10 punti ;
- sub c), quando gli elementi del calcolo, effettuato per la determinazione degli importi di imposta deducibili, subiscono mutamenti dopo la dichiarazione. Cio' può avvenire in particolare :
 - quando un soggetto passivo, che ha già operato la deduzione dell'imposta che colpisce un acquisto, ottiene l'annullamento di tale acquisto o beneficia di uno sconto sul prezzo stipulato all'inizio ;
 - in caso di sparizione ingiustificata di beni il cui ammontare d'imposta sul valore aggiunto era stato già dedotto dal soggetto passivo. Tuttavia è parso necessario stabilire, allo scopo di evitare che alla perdita economica possa aggiungersi una perdita fiscale, che la rettifica delle deduzioni non si effettuerà quando sarà apportata, secondo modalità che gli Stati membri stabiliranno, la prova della distruzione, della perdita o del furto ;
- sub d), quando il soggetto passivo passa dal regime normale ai regimi speciali previsti per le piccole imprese (articolo 25, paragrafo 1, lettera a) e per i produttori agricoli (articolo 27). In effetti, l'applicazione del regime normale consente la deduzione completa ed immediata dell'onere d'imposta sul valore aggiunto a monte, in particolare riguardo agli investimenti, il che non è possibile nel quadro dei regimi speciali. Quindi è opportuno stabilire la rettifica delle deduzioni che il soggetto passivo ha operato nel regime normale, per evitare che lo stesso soggetto passivo, optando per uno dei regimi speciali, possa godere di un beneficio, in materia di deduzioni, rispetto ad altri soggetti passivi rientranti nello stesso regime.

Paragrafo 2

Detto paragrafo riprende, con una formulazione più precisa, la norma contemplata dall'articolo 11, paragrafo 3, 3° comma, della seconda direttiva, la quale stabilisce che la deduzione delle imposte gravanti sui beni d'investimento è soggetta a rettifica per un periodo di cinque anni.

Pare opportuno aggiungere, come quanto è stabilito all'articolo 20, paragrafo 1, lettera b), che la rettifica non va operata se la variazione del prorata è inferiore a 10 punti.

Ad articolo 21 - Contribuenti dell'imposta

E' sembrato necessario precisare quali sono i debitori dell'imposta verso l'Esercizio, dato che non solo i soggetti passivi a norma dell'articolo 4, ma anche altre persone possono essere tenute al pagamento dell'imposta sul valore aggiunto.

La larghissima definizione del soggetto passivo data dall'articolo 4, consente in particolare di tassare sul territorio nazionale qualsiasi operazione occasionale, anche unica, che vi fosse eseguita da un soggetto che esercita la propria attività economica all'estero.

Talune prestazioni di servizi sono esenti a norma dell'articolo 16 nel paese del prestatore, quando il destinatario risiede all'estero. Se si vuole evitare la non imposizione nel paese del destinatario, è necessario considerare il destinatario come contribuente dell'imposta.

Infine, chiunque indichi l'imposta sul valore aggiunto su di una fattura deve essere considerato contribuente dell'imposta, proprio per il diritto a deduzione che la fattura in questione può far nascere a favore dell'acquirente o del destinatario soggetto passivo.

All'importazione, è debitore il destinatario dei beni. In caso di importazione per l'immissione in libera circolazione, debitore in genere sarà chi può disporre dei beni come proprietario, all'atto dell'importazione.

Ad articolo 22 : Accertamento del debito fiscale ed esigibilità del pagamento dell'imposta

L'accertamento di un'imposta comporta le seguenti operazioni :

- identificazione ed eventualmente ricerca del contribuente ;
- accertamento del debito fiscale, che implica l'accertamento del fatto

generatore e della base imponibile, cioè l'accertamento e la valutazione della materia imponibile ;
- calcolo del debito fiscale.

Tali operazioni causano in un secondo tempo il pagamento o la riscossione (eventualmente coattiva) del debito fiscale.

In materia di imposta sul valore aggiunto, malgrado il fatto generatore e l'esigibilità dell'imposta si verifichino ad ogni atto di cessione di beni o di prestazione di servizi considerati separatamente, non è possibile in pratica per l'amministrazione fiscale individuare ed accertare una quantità di operazioni imponibili mano a mano che esse si verificano. Pertanto è stata prevista la redazione, da parte del contribuente, di una dichiarazione globale delle operazioni effettuate in un certo periodo, che consenta all'amministrazione fiscale di accertare il debito fiscale, di esigerne il pagamento e di verificarlo a posteriori.

Ad capo XIV : Obblighi dei contribuenti

Come indicato al capo XIII, gli obblighi dei contribuenti hanno lo scopo di permettere l'accertamento e la riscossione del debito fiscale.

Rispetto alla seconda direttiva e al relativo Allegato, si possono osservare poche modifiche, ispirate ad un tempo all'intento di garantire la riscossione equilibrata della frazione di imposta sul valore aggiunto che dovrà alimentare le risorse proprie delle Comunità, nonché all'intento di non oberare i soggetti passivi con formalità amministrative supplementari.

Ad articolo 23 : Obblighi nel regime interno

Paragrafo 1

Ci si limita a confermare la situazione di fatto esistente in ogni Stato membro, per cui è fatto obbligo di dichiarare l'inizio, il cambiamento e la cessazione dell'attività svolta in qualità di soggetto passivo.

Paragrafo 2

Non è stata fatta alcuna modifica al testo della seconda direttiva, relativo alla tenuta obbligatoria della contabilità.

Paragrafo 3

Nonostante che la fattura sia il documento chiave che consente al soggetto passivo di esercitare il diritto a deduzione (cfr. articolo 18), non si è ritenuto indispensabile comunque rendere uniformi le molteplici disposizioni nazionali relative alle modalità di fatturazione. Esse rientrano non solo nel campo fiscale, ma anche e soprattutto nel campo commerciale. Peraltro in taluni punti il testo della seconda direttiva è stato precisato.

Paragrafi 4 e 5

Il testo relativo alle dichiarazioni periodiche e secondo il quale il soggetto passivo è tenuto a fornire nella dichiarazione "tutte le indicazioni necessarie al calcolo dell'imposta e delle deduzioni da operare", è stato completato in modo che le amministrazioni fiscali possano disporre, al momento opportuno, delle indicazioni necessarie per il calcolo della frazione delle risorse proprie che va prelevata sul gettito dell'imposta sul valore aggiunto.

Paragrafo 6

Il pagamento dell'imposta sul valore aggiunto continua ad essere concomitante con la presentazione della dichiarazione periodica.

Paragrafo 7

Nulla è stato modificato in merito alla eventuale presentazione di una dichiarazione di rettifica durante il primo semestre di ogni anno.

Paragrafo 8

L'obbligo di dichiarazione posto a carico del destinatario di taluni servizi che sono esenti nel paese del prestatore è una conseguenza del principio espresso nell'articolo 21, per cui il destinatario è debitore dell'imposta afferente a dette prestazioni di servizi.

Paragrafo 9

Dato che l'imposta sul valore aggiunto è un'imposta il cui gettito in massima parte, anche dopo l'instaurazione del regime delle risorse proprie comunitarie, continuerà ad alimentare i bilanci nazionali, gli Stati membri conservano la facoltà di stabilire obblighi supplementari nei confronti dei rispettivi soggetti passivi, se ritengono che tali obblighi sono necessari per la riscossione dell'imposta o per combattere la frode.

Ad articolo 24 : Obblighi all'importazione

Le disparità fiscali non sono le uniche ragioni per cui sono stati mantenuti i controlli fatti dai servizi doganali alle frontiere intracomunitarie. Gli obblighi di dichiarazione in dogana richiesti ai contribuenti all'atto dell'importazione sono giustificati anche dall'esistenza di numerose disposizioni nazionali di natura non fiscale.

D'altra parte, è noto che le sole disparità fiscali non richiedono sempre un controllo fisico delle merci alle frontiere. Per l'imposta sul valore aggiunto dovuta sulle importazioni, la maggioranza degli Stati membri continua tuttavia a richiedere dichiarazioni caso per caso, come in materia doganale. Peraltro, quando le dichiarazioni all'importazione si riferiscono ad importazioni fatte da soggetti passivi, esse costituiscono in realtà solo delle "predichiarazioni" che permettono di accertare e di riscuotere l'imposta dovuta, che poi, all'occorrenza, è deducibile. L'esperienza ha mostrato che è possibile semplificare largamente le dichiarazioni e i controlli alle frontiere, almeno nel settore dell'imposta sul valore aggiunto, ed eventualmente spostarli all'interno. La possibilità di soppressione dei controlli alle frontiere non deve peraltro essere confusa con la soppressione delle frontiere fiscali (soppressione delle detassazioni all'esportazione e delle tassazioni all'importazione). Tale possibilità, comunque, consiglia di inserire nella presente direttiva disposizioni che consentano agli Stati membri di instaurare o di continuare ad applicare un sistema o di "rinvio" o di "sospensione" del pagamento dell'imposta sul valore aggiunto all'importazione. Tali disposizioni, in linea di massima, non incidono sull'imponibile dell'imposta sul valore aggiunto, ma riguardano solo le modalità di pagamento dell'imposta all'importazione - peraltro deducibile - da parte dei soggetti passivi; non dovrebbero nemmeno incidere sulle risorse proprie comunitarie.

L'articolo 24 è stato redatto tenendo presente queste considerazioni e per rispondere al voto espresso dal Parlamento Europeo di veder soppressi i controlli alle frontiere intracomunitarie.

Ad articolo 25 : Piccole imprese

Già l'articolo 14 della seconda direttiva stabilisce che ogni Stato membro ha la facoltà, con riserva di consultazione, di applicare alle piccole imprese, per le quali l'assoggettamento al regime normale dell'imposta sul valore aggiunto incontrerebbe difficoltà, il regime speciale che meglio si adatta alle esigenze e possibilità nazionali.

Nonostante la maggiori esigenze connesse coll'elaborazione della base imponibile uniforme dell'imposta sul valore aggiunto, tale disposizione, in un certo grado, è compatibile con i suoi obiettivi, a condizione di conciliarla con la necessità di una politica comune nei confronti delle piccole imprese.

Questa politica comune deve evitare che provvedimenti nazionali troppo divergenti finiscano per porre in questione la trasparenza e la neutralità dell'imposta, nonché il contributo equilibrato alle risorse proprie della Comunità.

In proposito pare sufficiente stabilire, all'interno di un quadro comune, un certo numero di possibilità di cui gli Stati membri possono servirsi per affrontare i problemi loro posti dall'applicazione dell'imposta sul valore aggiunto alle piccole imprese.

L'articolo 25, paragrafo 1, lettera a), del progetto stabilisce anzitutto la possibilità di applicare una franchigia dell'imposta ai soggetti passivi la cui cifra d'affari annua al netto di imposta non supera le 4.000 unità di conto.

E' poi prevista la facoltà di concedere una riduzione degressiva (abbattimento) dell'imposta ai soggetti passivi la cui cifra d'affari annua al netto d'imposta non supera le 12.500 unità di conto. Tale disposizione integra la precedente. Essa dovrebbe consentire, agli Stati membri che desiderano concedere una franchigia, di permettere una transizione equa e senza scosse verso il regime normale di imposizione. Occorre però sottolineare che un abbattimento può esistere soltanto in quanto complemento di una franchigia. In effetti, se esso potesse sussistere autonomamente, costituirebbe soltanto una sovvenzione a favore dei soggetti passivi interessati. Ora, sotto questo profilo, non avrebbe ragion d'essere.

Nella scelta dei criteri che delimitano la zona d'applicazione della eventuale franchigia ed abbattimento, ci si è in definitiva orientati sulla cifra d'affari. E' questo in effetti il dato che suscita le minori complicazioni per il calcolo da parte del soggetto passivo e per il controllo da parte dell'amministrazione.

Ogni Stato membro che applica una franchigia ed un abbattimento ne fisserà i limiti e le condizioni secondo i propri interessi all'interno del quadro comunitario. Determinerà quindi in particolare :

- se i limiti nazionali, all'interno dei quali la franchigia e l'abbattimento verranno eventualmente applicati, saranno pari al livello massimo o minori ;

- se i limiti nazionali verranno espressi in cifra d'affari o in funzione del valore aggiunto, e quest'ultimo deve evidentemente essere compatibile con il criterio comunitario espresso in cifra d'affari al netto d'imposta ;
- se la franchigia e l'abbattimento debbono essere identici o differenziati per i prestatori di servizio ed i produttori-rivenditori, o addirittura secondo il tipo di attività ;
- il periodo di riferimento nel quale il soggetto passivo deve soddisfare le condizioni richieste per beneficiare della franchigia.

La franchigia e l'abbattimento possono svolgere una certa funzione nella risoluzione delle difficoltà che le imprese più piccole possono incontrare nell'applicazione dell'imposta sul valore aggiunto. Inoltre essi possono semplificare i compiti delle amministrazioni fiscali. Nondimeno va ricordato che un sistema di franchigia e di abbattimento non può essere considerato normale nel quadro d'una imposta generale sul consumo quale è l'imposta sul valore aggiunto. D'altra parte la coesistenza di diversi regimi nazionali speciali può costituire un ostacolo alla soppressione delle frontiere fiscali. Proprio per questo le disposizioni proposte presentano un carattere transitorio.

L'articolo 25, paragrafo 1, lettera b, precisa che ciascuno Stato membro ha la facoltà di applicare metodi semplificati d'imposizione e di riscossione dell'imposta, i cui effetti però non possono determinare uno sgravio dell'imposta stessa. Con questa riserva, ogni Stato membro fisserà le modalità dei rispettivi regimi semplificati in funzione delle concezioni e possibilità nazionali.

Il paragrafo 2 dell'articolo 25 stabilisce come va determinata la cifra d'affari che serve di riferimento per l'applicazione della franchigia e dell'abbattimento. Vengono così escluse le operazioni più o meno occasionali che possono perturbare, da un anno all'altro, il volume della cifra d'affari. Sono pure escluse le operazioni che, come le cessioni di crediti, non sono indicative della reale dimensione dell'impresa. D'altronde il paragrafo 3 dell'articolo 25 esclude tutte queste operazioni dal beneficio della franchigia e dell'abbattimento. Esse saranno dunque disciplinate dalle norme di imposizione o di esenzione ad esse relative.

La cifra d'affari di riferimento viene calcolata al netto dell'imposta. Spetta agli Stati membri stabilire le chiavi di transizione che permettono di passare dalla cifra d'affari al lordo dell'imposta a quella al netto dell'imposta, onde consentire ai soggetti passivi che possono beneficiare della franchigia - gli unici per i quali il problema si pone - di calcolare senza difficoltà se la loro cifra d'affari è minore del massimale fissato per la sua applicazione.

Il paragrafo 4 dell'articolo 25 consente ai soggetti passivi che beneficiano della franchigia, di optare per il regime normale di applicazione dell'imposta sul valore aggiunto e di fruire eventualmente dell'abbattimento. Ciò implica che gli Stati membri interessati assimilano gli optanti a soggetti passivi che hanno diritto al massimo dell'abbattimento.

Ad articolo 26 : Beni d'occasione

Applicando le ordinarie norme d'imposizione, le cessioni di beni - nuovi o usati - effettuate a titolo oneroso all'interno del paese da un soggetto passivo, sono gravate dall'imposta sul valore aggiunto in proporzione al prezzo. Senza una disposizione speciale, si avrebbe come risultato che un bene uscente dallo stadio finale del consumo e reintrodotto nel circuito economico sarebbe nuovamente e interamente gravato dall'imposta sul valore aggiunto : ciò che potrebbe evitarsi solo se il consumatore finale intenzionato a vendere dei beni usati si rivolgesse direttamente ad un altro consumatore finale.

Per attenuare l'effetto cumulativo di tale nuova imposizione, che incita ad evitare il circuito commerciale normale, è sembrato opportuno concedere ai soggetti passivi che hanno acquistato tali beni senza imposta per rivenderli, il diritto a dedurre un certo importo, ritenuto corrispondente all'imposta a monte. Conviene tuttavia limitare questo regime speciale a quei beni usati, per i quali l'applicazione del regime normale comporterebbe un rischio troppo grande di distorsione.

La detta deduzione va calcolata sulla base del prezzo d'acquisto del bene e con l'aliquota in vigore al momento dell'acquisto.

Tale sistema di deduzione degli oneri a monte è stato scelto in quanto presenta il vantaggio di non rivelare il margine di utile del venditore e di consentire l'esportazione del bene d'occasione sgravato dall'imposta.

L'applicazione di tale regime eccezionale è peraltro accompagnato da misure di salvaguardia e potrà costituire oggetto, da parte degli Stati membri, di talune autorizzazioni a motivo delle frodi che potrebbero derivarne.

Ad articolo 27 : Regime forfettario dei produttori agricoli

Paragrafo 1

Il regime comune forfettario per i produttori agricoli è solo uno strumento tecnico e pratico di applicazione dell'imposta sul valore aggiunto, che mira ad attribuire ai produttori agricoli una compensazione forfettaria dell'imposta deducibile che ha colpito i loro acquisti ed i servizi a loro resi.

Per permettere l'equa riscossione delle risorse proprie e per evitare distorsioni di concorrenza dovute all'applicazione dell'imposta sul valore aggiunto nei vari Stati membri, il regime comune forfettario non deve comportare vantaggi o svantaggi finanziari per il complesso dei produttori agricoli che fruiscono di detto regime negli Stati membri che lo applicano.

Paragrafo 2

- Primo e secondo trattino : "produttore agricolo", "azienda agricola, silvicola o ittica"

Poiché è previsto un regime comune forfettario specifico per i produttori agricoli, pare necessario che gli Stati membri adottino ai fini fiscali un concetto comunitario di produttore agricolo. Le attività che possono conferire ad un soggetto passivo la qualità di "produttore agricolo" sono enumerate nell'elenco dell'Allegato A, che è stato redatto partendo dalla "classificazione internazionale tipo, per industria, di tutti i rami di attività economica", compilata dall'Ufficio Statistico delle Nazioni Unite (1). Evidentemente sarebbe stato preferibile precisare in modo comune i concetti di "azienda agricola, silvicola o ittica", ma, dato che si è rinunciato a dare una definizione comune dell'impresa in genere, nel quadro del regime normale di applicazione dell'imposta sul valore aggiunto, sarebbe stato molto difficile, o addirittura impossibile, disciplinare a livello comunitario i casi specifici di azienda o impresa agricola, silvicola o ittica. Spetta quindi agli Stati membri definire questi concetti nella loro legislazione.

- Quarto e quinto trattino : "prodotti agricoli" - "prestazioni di servizi agricoli"

Il regime comune forfettario mira ad attribuire all'agricoltore che ne beneficia la compensazione forfettaria dell'onere dell'imposta sul valore aggiunto a monte in occasione delle vendite di prodotti agricoli e delle prestazioni di servizi agricoli effettuate da questi stessi agricoltori.

./.

1) Studi statistici, serie M, n° 4, Rev. 1, New York 1958

Ora, è evidente che l'applicazione di detto regime non avrebbe identiche conseguenze, per quanto riguarda la riscossione delle risorse proprie e le condizioni di concorrenza tra gli agricoltori dei vari Stati membri, se gli agricoltori forfettari di uno di questi paesi potessero fruire della compensazione forfettaria in occasione di vendite di prodotti o di prestazioni di servizi per le quali gli agricoltori forfettari degli altri paesi non avessero diritto a tale compensazione. Quindi, lo strumento migliore per evitare tale disparità di trattamento tra gli agricoltori forfettari consiste nel predisporre elenchi comuni dei beni e delle prestazioni di servizi che possono dar luogo al versamento della compensazione forfettaria.

Peraltro, a motivo di difficoltà tecniche che impediscono di predisporre un elenco completo dei prodotti agricoli delle fattorie europee, è sembrato preferibile rinunciare all'elenco e determinare i criteri necessari per arrivare ad una definizione comune di prodotti agricoli che sia valida in funzione degli scopi fiscali perseguiti.

La definizione di "prodotti agricoli", formulata al quarto trattino del paragrafo 2, non elimina del tutto il rischio di alcune divergenze di interpretazione, per quanto riguarda in particolare la determinazione dei prodotti agricoli che derivano dalle attività di trasformazione di cui al punto V dell'Allegato A. Tuttavia essa consente di escludere dal campo di applicazione del regime comune forfettario tutti i prodotti non agricoli che potrebbero essere ceduti da un agricoltore.

In merito alle prestazioni di servizi agricoli, la compilazione dell'elenco di cui all'allegato B risulta in ogni modo indispensabile, data l'impossibilità di fissare criteri comuni, semplici e chiari, destinati ad individuare la linea che separa l'utilizzazione del lavoro dell'agricoltore e dell'attrezzatura normale della sua azienda agricola a fini agricoli da un lato, e dall'altro lato a fini non agricoli.

• Sesto trattino : "onere d'imposta sul valore aggiunto a monte"

Il regime comune forfettario mira a compensare soltanto l'imposta sul valore aggiunto che ha colpito gli acquisti di beni e servizi effettuati dagli agricoltori forfettari per i bisogni delle attività di produzione agricola, silvicola od ittica. Il calcolo di tale onere d'imposta sul valore aggiunto a monte deve pertanto riguardare soltanto gli importi di imposta che sarebbero ammessi in deduzione per un produttore agricolo soggetto al regime normale di deduzione stabilito dalla presente direttiva.

In considerazione del fatto che l'onere dell'imposta sul valore aggiunto a monte del complesso delle imprese silvicole è minore di quello relativo al complesso delle imprese agricole, come si è constatato negli Stati membri che applicano già un sistema forfettario agricolo, è opportuno, nel quadro del regime comune forfettario, stabilire che, per ciascuno Stato membro, l'onere dell'imposta sul valore aggiunto a monte venga determinato per il complesso delle imprese agricole e ittiche da un lato, ed il complesso delle imprese silvicole dall'altro.

Paragrafo 3

La procedura di cui al presente paragrafo, per il calcolo e per l'adozione dell'entità dell'onere dell'imposta sul valore aggiunto a monte in ciascuno Stato membro, ha lo scopo essenziale di garantire che il metodo comune di calcolo illustrato all'Allegato C venga applicato uniformemente per tutti i paesi che applicano il regime comune forfettario. Per tale motivo, si è stabilito che la Commissione operi i calcoli necessari, nel quadro del metodo comune di calcolo, per determinare l'entità degli oneri di imposta sul valore aggiunto a monte nei diversi Stati membri, sulla base dei dati macro-economici che i vari paesi sono tenuti a fornire ai fini dell'applicazione del metodo in questione. L'entità dell'onere di imposta sul valore aggiunto a monte così calcolata viene comunicata al Comitato imposta sul valore aggiunto secondo la procedura dell'articolo 31.

L'aggiornamento triennale dei calcoli permette di conciliare le contraddittorie esigenze, di seguire gli sviluppi della situazione concreta e di evitare mutamenti troppo frequenti nelle legislazioni nazionali.

Paragrafi 4 e 5

L'entità dell'onere dell'imposta sul valore aggiunto a monte, calcolata ed adottata secondo le norme dettate nel paragrafo 3, in linea di massima dovrebbe costituire il limite massimo entro il quale gli Stati membri possono liberamente fissare le percentuali di compensazione forfettaria che intendono applicare sul loro territorio.

Tuttavia occorre tener conto del fatto che, secondo il metodo comune di calcolo adottato, il computo dell'onere dell'imposta sul valore aggiunto a monte verte sugli inputs e sugli outputs del settore agricolo preso nel suo insieme. Ora, dato che, già attualmente, in taluni Stati membri un numero sempre maggiore di produttori agricoli, ritenendo il regime forfettario nazionale insufficiente a compensare i rispettivi oneri dell'imposta sul valore aggiunto a monte, opta per il regime normale di applicazione dell'imposta, onde fruire della deduzione immediata e completa dell'imposta sul valore aggiunto a monte, si può pensare che il numero di agricoltori optanti per l'applicazione del regime normale sarà ancora maggiore al momento dell'entrata in vigore del regime comune forfettario.

Quindi, se, da un lato, l'onere dell'imposta sul valore aggiunto a monte viene calcolato sul complesso degli agricoltori, e se, d'altro lato, un numero considerevole di agricoltori che sopporta un onere d'imposta sul valore aggiunto a monte superiore alla media, opta per l'applicazione del regime normale, ne deriva che l'onere dell'imposta sul valore aggiunto a monte così calcolato sarà superiore a quello relativo ai soli agricoltori forfettari.

Per evitare che gli agricoltori forfettari ottengano una compensazione maggiore del loro onere di imposta sul valore aggiunto, si è dunque stabilito che i livelli massimi delle percentuali forfettarie di compensazione non possono superare, al momento dell'entrata in vigore della presente direttiva, il 90 % dell'entità dell'onere dell'imposta sul valore aggiunto a monte calcolato a norma delle disposizioni del paragrafo 3.

Inoltre, considerando che il numero degli agricoltori soggetti al regime normale dell'imposta sul valore aggiunto sarà sempre maggiore negli anni successivi all'entrata in vigore della presente direttiva, non solo per motivi di carattere fiscale, ma anche in funzione dell'ammodernamento delle strutture agricole comunitarie, è opportuno stabilire ulteriori riduzioni dei livelli massimi delle percentuali forfettarie di compensazione, come previsto al paragrafo 5.

Paragrafo 6

Il regime comune forfettario è congegnato in modo da assicurare, ai produttori agricoli che ne beneficiano, la compensazione forfettaria dei rispettivi oneri di imposta sul valore aggiunto a monte, sollevandoli ad un tempo dagli obblighi di contabilità, fatturazione, dichiarazione e pagamento dell'imposta, cui sono tenuti gli altri soggetti passivi.

Peraltro, in considerazione del fatto che il passaggio progressivo della maggior parte degli agricoltori europei all'applicazione del regime normale dell'imposta sul valore aggiunto costituisce uno degli obiettivi cui mira la Commissione, sarebbe stato contraddittorio vietare agli Stati membri che lo vogliono, di imporre ai rispettivi agricoltori forfettari il rispetto di alcuni degli obblighi stabiliti all'articolo 23. Effettivamente, disposizioni di tale tipo, che non incidono sul funzionamento del regime comune forfettario, possono soltanto facilitare l'opzione degli agricoltori forfettari per l'applicazione del regime normale d'imposta sul valore aggiunto. Di conseguenza, gli Stati membri hanno la facoltà, e non l'obbligo, di dispensare gli agricoltori forfettari dagli obblighi imposti agli altri soggetti passivi dell'imposta sul valore aggiunto.

Paragrafi 7, 8 e 9

Le principali modalità del regime comune forfettario oggetto di questi paragrafi, possono essere così riassunte :

- gli agricoltori forfettari hanno diritto ad ottenere la compensazione dell'onere d'imposta sul valore aggiunto a monte in funzione delle loro vendite di prodotti agricoli e per le prestazioni di servizi agricoli da essi effettuate, compensazione che si determina applicando la percentuale forfettaria fissata a tale scopo al prezzo, al netto della imposta, di dette cessioni e prestazioni di servizi ;
- se l'acquirente delle cessioni o il destinatario delle prestazioni di servizi effettuate dall'agricoltore forfettario è una persona assoggettata all'imposta sul valore aggiunto, diversa da un agricoltore forfettario, il versamento della percentuale forfettaria di compensazione può essere eseguito, in base al sistema adottato dai diversi Stati membri, dall'acquirente o destinatario soggetto passivo, oppure dall'autorità pubblica ;
- se l'acquirente o il destinatario di dette cessioni o prestazioni di servizi è un altro agricoltore forfettario oppure una persona non assoggettata all'imposta sul valore aggiunto, il versamento della percentuale forfettaria deve essere compiuto solo da detto acquirente o destinatario.

Tuttavia bisogna osservare che, in questo ultimo caso, l'agricoltore forfettario potrà effettivamente aumentare il proprio prezzo di vendita di una somma pari alla percentuale forfettaria di compensazione soltanto se le condizioni del mercato lo consentono.

Paragrafo 10

Le norme comunitarie dettate in questo paragrafo mirano a trasferire dall'agricoltore forfettario verso l'acquirente o destinatario soggetto passivo alcune formalità, necessarie ai fini di controllo, che normalmente incombono al venditore soggetto passivo ; allo stesso tempo, sono poi intese a garantire il funzionamento tecnico delle due soluzioni che il paragrafo 8 lascia alla libera scelta degli Stati membri, quando si tratti di operazioni effettuate da un agricoltore forfettario nei confronti di un soggetto passivo diverso da un agricoltore forfettario.

In effetti, in ambedue le soluzioni - versamento della percentuale forfettaria di compensazione eseguito sia dall'acquirente soggetto passivo sia dall'autorità pubblica - occorre dare alle amministrazioni fiscali nazionali la possibilità di controllare sia le somme portate in deduzione dall'acquirente soggetto passivo, sia le somme richieste alla pubblica autorità dall'agricoltore forfettario.

Paragrafo 11

Il regime comune forfettario è stato congegnato in modo tale da garantire agli agricoltori ad esso soggetti il rimborso del loro onere d'imposta sul valore aggiunto a monte. Tale imposta a monte del resto viene determinata secondo il metodo comune di calcolo, in riferimento al complesso delle cessioni di prodotti agricoli e delle prestazioni di servizi agricoli.

In funzione dunque della logica e degli scopi del regime comune forfettario, occorre stabilire che le cessioni di prodotti non agricoli e le prestazioni di servizi non agricoli, eseguite dagli agricoltori forfettari, non conferiscono a questi il diritto al versamento della percentuale forfettaria di compensazione. Se così non fosse, gli agricoltori potrebbero fruire di una sovracompensazione del loro onere d'imposta sul valore aggiunto a monte, il che sarebbe equivalente ad un aiuto economico di cui non potrebbero fruire gli altri agricoltori soggetti al regime normale di applicazione dell'imposta sul valore aggiunto.

Per quanto riguarda le esportazioni fatte dagli agricoltori forfettari, l'esclusione dal diritto di versamento della percentuale forfettaria di compensazione appare necessaria a motivo della norma dettata dalla prima direttiva sull'imposta sul valore aggiunto, articolo 1, ultimo comma, la quale stabilisce che, a decorrere dall'entrata in vigore del sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, nessuno Stato membro può mantenere o istituire misure di compensazione forfettaria all'importazione o all'esportazione a titolo d'imposta sulla cifra d'affari per gli scambi tra gli Stati membri.

Paragrafi 12 e 13

Onde conservare al regime comune forfettario la caratteristica tipica di regime specificatamente congegnato per i bisogni dei piccoli produttori agricoli, che si ritiene non siano in grado - almeno provvisoriamente - di integrarsi nel regime normale di applicazione dell'imposta sul valore aggiunto, è parso opportuno stabilire talune deroghe obbligatorie a tale regime.

I criteri fissati a questo scopo nel quadro del paragrafo 12 sono intesi, nel complesso, ad escludere dal regime forfettario le operazioni che, pur essendo eseguite da un produttore agricolo, non si possono considerare derivanti da un'attività tipicamente agricola: le cessioni di prodotti agricoli effettuate non procedimenti commerciali o riguardanti sia prodotti agricoli trasformati con sistemi più spiccatamente industriali che agricoli, sia prodotti che l'agricoltore ha acquistato per rivendere; le prestazioni di servizi effettuate regolarmente e/o mediante un'attrezzatura che si può considerare eccessiva rispetto ai bisogni, dimensioni e caratteristiche dell'azienda agricola in questione.

Si reputa infatti che, eseguendo operazioni di tal fatta, l'agricoltore forfettario si pone in concorrenza con commercianti, industriali e prestatori di servizi; quindi l'agricoltore forfettario deve essere assoggettato, per queste operazioni, al regime normale o al regime delle piccole imprese, pur rimanendo soggetto al regime forfettario per le sue attività agricole.

Il paragrafo 13 mira ad escludere dal beneficio del regime forfettario tutti gli agricoltori che, per le loro attività e per le dimensioni economiche e le possibilità contabili della loro azienda o della loro organizzazione, non possono essere considerati come piccoli produttori agricoli incapaci di affrontare le formalità amministrative imposte dal regime normale d'imposta sul valore aggiunto, o quelle ancora più ridotte stabilite dal regime semplificato dell'articolo 25, paragrafo 1, lettera b).

Paragrafo 16

Nello spirito della presente direttiva, il regime comune forfettario va ritenuto un regime transitorio. Se si considera infatti che tale regime, visto nel suo complesso, non ammette sovvenzioni o aiuti per gli agricoltori che ne beneficiano e se si tiene conto dell'ammodernamento progressivo delle strutture agricole comunitarie, si può prevedere che, nei vari paesi membri,

il numero e la rilevanza economica degli agricoltori assoggettati al regime normale d'imposta sul valore aggiunto andrà crescendo negli anni successivi all'entrata in vigore della presente direttiva. Occorrerà allora riconsiderare il problema del regime particolare di applicazione dell'imposta sul valore aggiunto ad una categoria, quella dei piccoli agricoltori, che probabilmente nel complesso della Comunità sarà molto meno importante di oggi, sia dal punto di vista numerico, sia sotto il profilo della cifra d'affari.

Ne deriva che la Commissione dovrà presentare al Consiglio nuove proposte in materia, che terranno anche conto dei progressi nel frattempo realizzati nel campo dell'armonizzazione fiscale comunitaria.

Ad articolo 28 : Disposizioni transitorie

Allo scopo di assicurare che la percezione delle risorse proprie delle Comunità provenienti dall'imposta sul valore aggiunto avvenga secondo identici criteri comunitari, è necessario porre fine alle disposizioni eventualmente prese dagli Stati membri nel quadro dell'articolo 17 della seconda direttiva dell'11 aprile 1967.

Non sembra però possibile, per ragioni economiche e sociali, imporre la soppressione dell'aliquota zero in un termine molto breve. Il mantenimento di tale misura, alle stesse condizioni imposte dal citato articolo, a titolo transitorio e fino a non oltre la data della soppressione delle frontiere fiscali, deve tuttavia essere subordinato alla condizione espressa che detta misura non incida sulla determinazione delle risorse proprie delle Comunità, sia riguardo all'ammontare di esse, sia riguardo alle modalità di calcolo. E' per questo che si è stabilito che gli Stati membri interessati debbano adottare le disposizioni necessarie al fine di ottenere, da parte dei soggetti passivi, la dichiarazione della reale cifra d'affari relativa alle operazioni che usufruiscono di una aliquota nulla, nel qual caso le disposizioni dell'articolo 22 e dell'articolo 23, paragrafo 4, relative rispettivamente all'accertamento del debito fiscale ed agli obblighi dei soggetti passivi, si applicano per analogia.

Ad capo XVII : Comitato per l'imposta sul valore aggiunto (articoli 29-31)

La presente proposta di direttiva stabilisce un gran numero di principi generali e norme che vanno applicate con criteri comuni. Peraltro, le modalità di applicazione di detti principi e disposizioni comuni restano nella competenza dei vari Stati membri. Mano a mano che la direttiva sarà applicata, tuttavia, potrà risultare necessario armonizzare, od uniformare, talune modalità di applicazione, non soltanto al fine di instaurare condizioni di concorrenza perfetta tra gli Stati membri ed agevolare la libera circolazione tra questi, ma soprattutto al fine di garantire una riscossione equilibrata ed equa delle risorse proprie derivanti dall'imposta sul valore aggiunto.

E' possibile che tali provvedimenti d'applicazione debbano essere emanati in via urgente. Ma cio' non potrebbe avvenire se dovessero essere emanati secondo l'ordinaria procedura della direttiva. D'altronde, tali provvedimenti di carattere puramente tecnico non rientrano normalmente nella procedura legislativa, bensì nella procedura regolamentare. Di conseguenza è opportuno stabilire, per l'emanazione di tali provvedimenti di applicazione, una procedura comunitaria semplificata ed accelerata istituendo a tale scopo un Comitato per l'imposta sul valore aggiunto.

La funzione del Comitato per l'imposta sul valore aggiunto è quella di un "Comitato di regolamentazione", ma resta inteso che i provvedimenti d'applicazione, per la cui emanazione sono competenti o la Commissione o il Consiglio, non potranno modificare assolutamente i principi stabiliti dai testi emanati in materia d'imposta sul valore aggiunto dal Consiglio.

I provvedimenti saranno emanati dalla Commissione se conformi al parere espresso dal Comitato, altrimenti dal Consiglio e, in mancanza di decisione del Consiglio, dalla Commissione.

Lo stesso Comitato ha d'altra parte funzioni di comitato consultivo. In tale veste, può sollevare qualsiasi questione relativa all'applicazione degli atti comunitari riguardanti l'imposta sul valore aggiunto.

Allegato C

1. Tale metodo mira a determinare, per i settori modificati "prodotti agricoli e della caccia", e "legnami grezzi", l'onere d'imposta sul valore aggiunto a monte per unità monetaria del valore della produzione di cui al numero 1 dell'Allegato C della proposta di direttiva.
2. La modifica consiste nel completare la produzione finale (output), valore principale della contabilità agricola e silvicola attuale dell'ISTE, incorporandovi i prodotti agricoli trasformati nell'agricoltura, e nell'aggiungere i consumi intermedi, nonché la formazione lorda di capitale fisso, anche questi necessari al calcolo della produzione finale modificata, ai corrispondenti dati ottenuti tramite il concetto di valutazione attuale per i vari settori.
Per motivi statistici, occorre basarsi, nel quadro del metodo comune di calcolo, sulla produzione finale completata di cui sopra e sui consumi intermedi aumentati in conseguenza, nonché sulla formazione lorda di capitale fisso.
3. Per calcolare i rapporti di cui al precedente numero 1, il valore della produzione deve essere rettificato dell'imposta sul valore aggiunto in esso compresa ; inoltre, conviene isolare l'imposta sul valore aggiunto che grava sui consumi intermedi e sulla formazione lorda di capitale fisso.
4. Gli oneri d'imposta sul valore aggiunto a monte si presentano allora sotto forma di rapporti. Al numeratore, figura l'imposta sul valore aggiunto sui consumi intermedi e sulla formazione lorda di capitale fisso. Al denominatore, si trova il valore della produzione (output) al netto dell'imposta sul valore aggiunto.

Proposta di sesta direttiva del Consiglio del
in materia di armonizzazione delle legislazioni degli
Stati membri relative alle imposte sulla cifra di affari
- Sistema comune di imposta sul valore aggiunto :
base imponibile uniforme

IL CONSIGLIO DELLE COMUNITA' EUROPEE,

visto il trattato che istituisce la Comunità Economica Europea, in
particolare gli articoli 99 e 100,

vista la proposta della Commissione,

visto il parere del Parlamento Europeo,

visto il parere del Comitato Economico e Sociale,

considerando che tutti gli Stati membri hanno adottato un sistema di
imposta sul valore aggiunto, secondo la prima e la seconda direttiva
del Consiglio dell' 11 aprile 1967 in materia di armonizzazione delle
legislazioni degli Stati membri relative alle imposte sulla cifra di affari (1) ;

considerando che, con l'applicazione della decisione del Consiglio del
21 aprile 1970 relativa alla sostituzione dei contributi finanziari degli
Stati membri con risorse proprie delle Comunità (2), il bilancio delle
Comunità sarà, senza pregiudizio delle altre entrate, integralmente finanziato
con risorse proprie delle Comunità; che queste risorse comprendono, tra
l'altro, quelle provenienti dall'imposta sul valore aggiunto e ottenute
mediante applicazione di una aliquota comune ad una base imponibile determinata
in modo uniforme e secondo regole comunitarie;

considerando che è opportuno accelerare la liberalizzazione effettiva della
circolazione delle persone, dei beni, dei servizi, dei capitali e l'inter-
penetrazione delle economie nella prospettiva della realizzazione per tappe
di una unione economica e monetaria ;

considerando che, in quanto imposta generale sul consumo, l'imposta sul
valore aggiunto è stata scelta come uno dei mezzi più adatti ad esprimere
la capacità contributiva degli Stati e che è opportuno quindi assoggettare
all'imposta, in linea di massima, tutte le cessioni ed importazioni di beni,
nonché l'insieme delle prestazioni di servizi ;

./.

1) G.U. n° 71 del 14.4.1967, pag. 1

2) G.U. n° L 94 del 28.4.1970

considerando che è opportuno tener conto dell'obiettivo della soppressione dell'imposizione all'importazione e della detassazione all'esportazione per gli scambi tra gli Stati membri e garantire la neutralità del sistema comune di imposte sulla cifra d'affari in ordine all'origine dei beni e delle prestazioni di servizi, onde realizzare a termine un mercato comune che implichi una sana concorrenza e presenti caratteristiche analoghe a quelle di un vero mercato interno ;

considerando che gli Stati membri possono ridurre il campo di applicazione territoriale dell'imposta soltanto se ciò non compromette il principio della neutralità dell'imposizione dei consumi e la contribuzione degli Stati alle risorse proprie della Comunità ;

considerando che la nozione di soggetto di imposta deve essere precisata includendovi anche alcune operazioni occasionali, per garantire una migliore neutralità dell'imposta ;

considerando che la nozione di operazione imponibile ha creato difficoltà soprattutto per le operazioni assimilate a delle operazioni imponibili e per i lavori immobiliari, e che è sembrato necessario precisare queste nozioni ;

considerando che il luogo delle operazioni imponibili ha provocato conflitti di competenza tra Stati membri, segnatamente per quanto riguarda la cessione di un bene che richiede un montaggio ed il luogo delle prestazioni di servizio, che il luogo delle prestazioni di servizio deve essere fissato, in linea di principio, là dove il prestatore ha stabilito la sede della sua attività professionale, affinché le legislazioni degli Stati membri non debbano essere ancora modificate quando sarà attuato l'obiettivo di cui all'articolo 4 della prima direttiva ;

considerando che le nozioni di fatto generatore ed esigibilità dell'imposta debbono essere armonizzate affinché l'applicazione e le modifiche successive dell'aliquota comunitaria di imposta sul valore aggiunto producano effetti in tutti gli Stati membri alla stessa data ;

considerando che la base d'imposizione deve essere armonizzata affinché l'applicazione alle operazioni imponibili dell'aliquota comunitaria di imposta sul valore aggiunto conduca a risultati comparabili in tutti gli Stati membri ;

considerando che le aliquote applicate dagli Stati membri debbono permettere normalmente la deduzione dell'imposta applicata allo stadio antecedente ;

considerando che è opportuno redigere un elenco comune di esenzioni, per una percezione comparabile delle risorse proprie in tutti gli Stati membri, che le predette esenzioni debbono essere le meno numerose possibili, per rispettare il carattere di imposta generale sul consumo dell'imposta sul valore aggiunto ;

considerando che il regime delle deduzioni deve essere armonizzato fin dove ha una incidenza sul livello reale di percezione, che soprattutto deve essere comune l'elenco dei beni e servizi che non permettono la deduzione, e che il calcolo del prorata di deduzione deve essere effettuato in modo simile in tutti gli Stati membri;

considerando che è opportuno precisare chi sono i debitori d'imposta, in particolare per alcune prestazioni di servizio il cui prestatore è residente all'estero ;

considerando che il momento dell'accertamento del debito fiscale e del pagamento dell'imposta deve essere definito in modo comune, affinché la Comunità possa esercitare i suoi diritti sulle risorse proprie nello stesso momento in tutti gli Stati membri ;

considerando che gli obblighi dei contribuenti debbono essere armonizzati nella misura del possibile, per assicurare un minimo di garanzia per una percezione equivalente dell'imposta in tutti gli Stati membri, che i contribuenti debbono segnatamente dichiarare periodicamente l'ammontare complessivo delle proprie operazioni, a monte ed a valle, per permettere il controllo della percezione delle risorse proprie ;

considerando che è opportuno armonizzare i diversi regimi speciali esistenti, che tuttavia è stato giudicato possibile lasciare agli Stati membri la scelta del regime speciale per le piccole imprese, purché non siano accordati sgravi fiscali a quelle la cui cifra di affari supera un determinato ammontare, in modo che l'incidenza della disparità di regime non si ripercuota sull'ammontare delle risorse proprie ; che è stato ritenuto necessario alleggerire l'imposizione dei beni di occasione per non penalizzare taluni commerci ; che è necessario che gli Stati che sceglieranno un sistema forfettario per compensare l'onere di imposta a monte degli agricoltori che non hanno optato per il regime normale di applicazione dell'imposta sul valore aggiunto lo costruiscano su una base comune, affinché l'imposta sul valore aggiunto non costituisca un onere occulto diverso da paese a paese ed affinché non sia lesa la percezione equivalente delle risorse proprie ;

considerando che è necessario garantire l'applicazione coordinata delle disposizioni della presente direttiva e che, a tal fine, è indispensabile stabilire una procedura comunitaria efficace che permetta, in caso di bisogno ed entro appropriati limiti di tempo, di emanare le misure d'applicazione necessarie ; che l'istituzione di un Comitato dell'imposta sul valore aggiunto permette di organizzare in questo campo una collaborazione stretta ed efficace tra Stati membri e Commissione ;

HA ADOTTATO LA PRESENTE DIRETTIVA :

Historical Archives of the European Commission

Capo I - Disposizioni preliminari

Articolo 1

Gli Stati membri modificano il loro sistema attuale di imposta sul valore aggiunto secondo le disposizioni dei seguenti articoli.

Essi adottano nei più brevi termini le disposizioni legislative, regolamentari ed amministrative, affinché il loro sistema così modificato entri in vigore il 1° gennaio 1975.

Historical Archives of the European Commission

Capo II - Campo di applicazione

Articolo 2

Sono assoggettate all'imposta sul valore aggiunto :

- 1) Le cessioni di beni e le prestazioni di servizi, effettuate a titolo oneroso all'interno del paese da un soggetto passivo ;
- 2) le importazioni di beni ;
- 3) l'ottenimento, all'interno del paese, da parte di un soggetto passivo, delle prestazioni di servizio di cui all'articolo 16, paragrafo 10, effettuate da un prestatore residente all'estero, nonché l'ottenimento, all'interno del paese, da parte di un soggetto passivo, delle stesse prestazioni effettuate da un prestatore residente fuori della Comunità.

Capo III - Territorialità

Articolo 3

1. L'"interno del paese" abbraccia tutto il territorio nazionale di ogni Stato membro, ivi comprese le acque territoriali. Esso può altresì estendersi alla piattaforma continentale.
2. Lo Stato membro che, alla data dell'adozione della direttiva, non applica interamente il principio enunciato al paragrafo 1 ed ha l'intenzione di mantenere tale situazione, ne investe la Commissione entro e non oltre tre mesi dalla data in cui la presente direttiva è stata adottata.

La Commissione ha a disposizione un periodo di sei mesi con decorrenza dal giorno di detta comunicazione, per consultare gli Stati membri sugli effetti della richiesta, in particolare sotto il profilo della neutralità concorrenziale e sotto il profilo delle risorse proprie comunitarie, nonché per presentare adeguate proposte al Consiglio, che statuisce su queste a maggioranza qualificata entro un termine di sei mesi.

In mancanza della decisione del Consiglio nel termine predetto, le disposizioni proposte sono prese dalla Commissione.

Fintantoché non sia intervenuta una decisione comunitaria, lo Stato membro può applicare la deroga richiesta.

Capo IV - Soggetti passivi

Articolo 4

1. Si considera "soggetto passivo" chiunque esercita in modo indipendente ed abituale, in qualsiasi luogo, operazioni che rientrano in una delle attività economiche di cui al paragrafo 2, oppure esercita a titolo occasionale una sola delle operazioni di cui al paragrafo 3, indipendentemente dallo scopo o dai risultati di dette attività od operazioni.
2. Le attività economiche di cui al paragrafo 1 sono tutte le attività di produttore, di commerciante o di prestatore di servizi, comprese le attività estrattive, agricole, nonché quelle delle professioni liberali o assimilate..
3. Le operazioni di cui al paragrafo 1 sono :
 - a) lo sfruttamento di un bene materiale o immateriale compiuto per ricavarne redditi aventi un certo carattere di permanenza ;
 - b) la cessione di un fabbricato o di una frazione di fabbricato e del suolo relativo, effettuata anteriormente alla prima occupazione. Si considera fabbricato qualsiasi costruzione incorporata al suolo ;
 - c) la cessione di un terreno edificabile. Si considerano terreni edificabili :
 - i terreni all'uopo predisposti, o su cui si trovano fabbricati non ultimati o fabbricati destinati alla demolizione, nonché i diritti di sopraelevare un fabbricato preesistente ;
 - i terreni diversi da quelli sopraelencati, qualora l'acquirente si impegni, all'atto dell'acquisto, a costruire un fabbricato entro un termine di quattro anni.
4. L'espressione "in modo indipendente", di cui al paragrafo 1, esclude dall'imposizione i lavoratori dipendenti ed altre persone vincolate al rispettivo datore di lavoro da un contratto di lavoro subordinato o da analogo contratto che fa sorgere stretti vincoli di subordinazione.

Fino al momento in cui non sarà attuato l'obiettivo di cui all'articolo 4 della prima direttiva del Consiglio dell'11 aprile 1967, ogni Stato membro ha la facoltà di considerare come un unico soggetto passivo le persone residenti sul proprio territorio nazionale, che sono giuridicamente indipendenti, ma tuttavia vincolate fra loro da rapporti finanziari, economici ed organizzativi.

5. Gli Stati, le province, i comuni e gli enti di diritto pubblico, non sono considerati soggetti passivi per le attività che esercitano in quanto pubbliche autorità.

Se però tali enti compiono operazioni del tipo di cui al paragrafo 1, si devono considerare soggetti passivi per dette operazioni. In tale disposizione rientrano le attività degli enti radiotelevisivi, nonché gli enti agricoli di intervento per le operazioni relative ai prodotti agricoli ed eseguite a norma dei regolamenti intesi ad attuare una organizzazione comune del mercato di tali prodotti.

Capo V : Operazioni imponibili

Articolo 5

Cessioni di beni

1. Si considera "cessione di un bene" il trasferimento del potere di disporre di un bene materiale come proprietario.

Sono assimilati ai beni cui si riferiscono :

- a) tutti i diritti reali che conferiscono al loro titolare un potere d'uso sugli immobili ;
- b) le quote d'interessi e d'azioni il cui possesso assicura, di diritto o di fatto, l'attribuzione a titolo di proprietà o di godimento di un immobile o di una frazione di immobile.

2. Sono parimenti considerate cessioni ai sensi del paragrafo 1 :

- a) la consegna materiale di un bene in base ad un contratto che prevede la locazione di un bene per un dato periodo, o la vendita con riserva della proprietà di un bene, accompagnate dalla clausola secondo la quale la proprietà si acquista al più tardi all'atto del pagamento dell'ultima rata ;
- b) la consegna materiale :
 - di un bene mobile, nel quadro di un contratto che prevede l'uso del bene per un certo periodo, senza possibilità per l'utente di risolvere unilateralmente il contratto, e che contiene la clausola in base alla quale l'utente dispone alla fine del contratto di una opzione per l'acquisto, quando il valore complessivo dei versamenti da eseguire periodicamente, escluse le spese di finanziamento, corrisponde approssimativamente al valore che il bene aveva nel giorno in cui è stato materialmente consegnato all'utente ;
 - di un bene immobile, nel quadro di un contratto che prevede l'uso del bene per un certo periodo senza possibilità per l'utente di risolvere unilateralmente il contratto, e soprattutto nei contratti che contengono la clausola in base alla quale l'utente dispone alla fine del contratto di una opzione sul terreno e/o sul fabbricato, quando il corrispettivo da corrispondere per la levata dell'opzione :.

- è solo una somma simbolica, senza rapporto con il valore economico del bene al momento della levata dell'opzione ;
- ovvero rappresenta il valore del terreno quale è stato determinato all'atto della conclusione del contratto e/o il valore residuo dei fabbricati al momento della levata dell'opzione ;
- ovvero è stabilito tenendo conto del valore reale del bene al momento della levata dell'opzione ;

- c) il trasferimento di un bene effettuato in base ad un contratto di commissione per l'acquisto o per la vendita ;
- d) la consegna di un lavoro eseguito in base ad un contratto d'opera, e cioè la consegna da parte del prestatore d'opera al proprio cliente di un bene mobile da lui fabbricato o assemblato con le materie e gli oggetti affidatigli a tale scopo dal cliente, abbia il prestatore d'opera fornito o meno parte dei prodotti utilizzati ;
- e) la consegna di un lavoro immobiliare di cui all'articolo 6 ;
- f) il trasferimento, dietro pagamento di un indennizzo, della proprietà di un bene in forza di un'espropriazione fatta dalla pubblica amministrazione o in suo nome, qualora la cessione volontaria del predetto bene sia assoggettabile all'imposta ;
- g) la fornitura di elettricità, di gas, di calore, di freddo e simili.

3. Sono assimilati ad una cessione a titolo oneroso :

- a) l'autoconsumo, cioè il prelievo di un bene dalla propria impresa da parte di un soggetto passivo il quale lo destina a proprio uso privato o ad uso del suo personale, o lo trasferisce a titolo gratuito, nella misura in cui detto bene o gli elementi che lo compongono hanno consentito una deduzione totale o parziale dell'imposta sul valore aggiunto. Tuttavia, i prelievi eseguiti per distribuire campioni e regali di scarso valore che possono essere annoverati tra le spese generali fiscalmente ammesse, non debbono essere considerati come cessioni imponibili ;
- b) l'impiego da parte di un soggetto passivo, per i bisogni della sua impresa, di un bene prodotto, costruito od estratto nel quadro di detta impresa, salvo il caso in cui l'acquisto del bene in questione presso un soggetto passivo gli dia diritto alla deduzione completa dell'imposta sul valore aggiunto ;

- c) la destinazione di un bene da parte di un soggetto passivo ad un settore di attività non assoggettato, nella misura in cui detto bene ha consentito una deduzione totale o parziale dell'imposta sul valore aggiunto al momento dell'acquisto o dell'impiego di cui alla precedente lettera b).
4. In caso di cessione sotto forma di conferimento ad una società o in altro modo, come pure in caso di trasferimento a titolo gratuito di una universalità totale o parziale di beni, agli Stati membri è data facoltà di considerare il beneficiario della cessione ovvero il beneficiario del trasferimento a titolo gratuito come fossero la persona precedente e ne continuassero l'attività.

Articolo 6

Lavori immobiliari

Si considerano lavori immobiliari ai sensi dell'articolo 5, paragrafo 2, lettera e) :

- a) tutte le opere relative ai fabbricati, ponti, strade, porti ed altre opere d'arte incorporate al suolo, quali :
- demolizione ;
 - costruzione, comprese le fondazioni, la consegna del rustico murario, i lavori di rifinitura ;
 - incorporazione di un bene mobile ad un bene immobile e in particolare i lavori di installazione ;
 - ampliamenti, trasformazioni e rimessa a nuovo ;
 - riparazioni e lavori di manutenzione, tranne le operazioni di manutenzione ordinaria ;
- b) tutti i lavori relativi alla sistemazione del suolo, quali le opere di infrastruttura di zone industriali o residenziali, lottizzazioni, livellamento dei terreni, posa di canalizzazioni d'acqua o di scoli, impianto elettrico, muri di sostegno, impianto di giardini.

Articolo 7

Prestazioni di servizi

1. Si considera "prestazione di servizi" ogni operazione che non costituisce cessione di un bene ai sensi dell'articolo 5.

Tale operazione può consistere, tra l'altro :

- in una cessione di beni immateriali,
- oppure in un obbligo di non fare o di tollerare un atto od una situazione,
- oppure nell'esecuzione di un servizio in virtù di una espropriazione fatta dalla pubblica amministrazione o in suo nome.

2. Sono assimilate ad una prestazione di servizi a titolo oneroso :

- a) l'uso di un bene destinato all'impresa, a fini estranei alla stessa, nella misura in cui detto bene ha consentito una deduzione totale o parziale dell'imposta sul valore aggiunto ;
- b) le prestazioni di servizi tra persone considerate come un unico soggetto passivo ai sensi dell'articolo 4, paragrafo 4, 2° comma, salvo il caso in cui dette prestazioni diano diritto alla deduzione completa dell'imposta se fossero compiute da un altro soggetto passivo.

Articolo 8

Importazioni

Si considera "importazione di un bene" l'introduzione di detto bene nell'"interno del paese", come definito dall'articolo 3.

Capo VI : Luogo delle operazioni imponibili

Articolo 9

Cessioni di beni

Si considera come luogo di cessione di un bene :

- a) se il bene viene spedito o trasportato dal fornitore, o dall'acquirente, ovvero da un terzo : il luogo in cui il bene si trova al momento iniziale della spedizione o del trasporto a destinazione dell'acquirente. Quando, in base al contratto, il bene debba essere installato o montato con o senza collaudo la parte del fornitore o per suo conto, si considera come luogo di cessione il luogo dove avviene l'installazione o il montaggio ;
- b) se il bene non viene spedito o trasportato : il luogo dove il bene si trova al momento della cessione.

Articolo 10

Prestazione di servizi

- 1. Si considera come luogo della prestazione di servizi il luogo in cui il prestatore ha posto la sede della propria attività professionale o, in mancanza, il luogo del suo domicilio.
- 2. Tuttavia :
 - a) il luogo delle prestazioni di servizi relative a beni immobili e delle prestazioni tendenti a preparare o a coordinare l'esecuzione di lavori immobiliari come, ad esempio, le prestazioni fornite dagli architetti e dagli uffici di sorveglianza, è quello dove il bene è situato ;
 - b) il luogo della prestazione di trasporto è quello dove avviene il trasporto in funzione delle distanze percorse.

Capo VII - Fatto generatore ed esigibilità dell'imposta

Articolo 11

1. Si considera :

- a) fatto generatore dell'imposta : il fatto per il quale si realizzano le condizioni di legge necessarie per il sorgere del debito tributario;
- b) esigibilità dell'imposta :
 - da un lato, il diritto che l'Esercizio può far valere su questo debito, da un determinato momento in poi, anche se il pagamento è differito ;
 - dall'altro lato, l'obbligo del contribuente, che sorge contemporaneamente al diritto dell'Esercizio, di assolvere detto debito.

2. Per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi, il fatto generatore dell'imposta si verifica all'atto della cessione di beni o della prestazione di servizi.

L'imposta è esigibile al momento in cui si verifica il fatto generatore. Tuttavia, per le cessioni di beni o le prestazioni di servizi che comportano versamenti di acconti prima che sia effettuata la cessione o conclusa la prestazione di servizi, l'imposta è esigibile all'atto dell'incasso, fino a concorrenza dell'importo incassato.

Inoltre, gli Stati membri hanno la facoltà di stabilire che l'esigibilità dell'imposta possa essere rinviata fino al momento ;

- a) dell'incasso, per le operazioni effettuate dalle piccole imprese di cui all'articolo 25 e per quelle effettuate nei confronti di persone non assoggettate all'imposta ;
- b) del rilascio della fattura di cui all'articolo 23, paragrafo 3, per le operazioni effettuate tra soggetti passivi.

3. All'importazione, il fatto generatore si verifica all'atto dell'introduzione del bene all'interno del paese ai sensi dell'articolo 3.

L'imposta è esigibile al momento in cui si verifica il fatto generatore.

Infattavia, quando l'importazione è soggetta a dazi doganali compresi nella tariffa doganale comune, a prelievi agricoli o a tasse di effetto equivalente instaurate nel quadro di una politica comune, l'esigibilità dell'imposta sul valore aggiunto è connessa con l'esigibilità stabilita per queste imposizioni comuni.

Quando i beni, sin dalla loro importazione, sono posti sotto un regime di transito, di deposito o di temporanea importazione, sospensivo di dazi, (o) di imposte, sotto controllo doganale e (o) fiscale, gli Stati membri possono stabilire che l'imposta sia esigibile al momento in cui i beni sono dichiarati per la libera circolazione.

Historical Archives of the European Commission

Capo VIII : Base imponibile

Articolo 12

A. All'interno del paese

1.) La base imponibile è costituita :

- a) per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi diverse da quelle di cui alle successive lettere b), c), e d), dal prezzo espresso in una somma di denaro, corrisposta o da corrispondere al fornitore, se tale somma costituisce effettivamente l'unico corrispettivo dell'operazione.
- b) per le operazioni di cui all'articolo 5, paragrafo 3 e all'articolo 7, paragrafo 2, per le operazioni di permuta, e, più generalmente, quando il prezzo espresso in una somma di denaro non costituisce l'unico corrispettivo di una cessione di beni o di una prestazione di servizi, dal "valore normale" della operazione di cui trattasi.

Si considera "valore normale" di un bene o di un servizio quanto l'acquirente o il destinatario, allo stadio di commercializzazione al quale si compie l'operazione, dovrebbe pagare ad un fornitore indipendente all'interno del paese al momento dell'operazione, in condizioni di concorrenza perfetta, per ottenere questo stesso bene o questo stesso servizio.

- c) per le operazioni di cui all'articolo 5, paragrafo 2, lettera b), dal totale dei versamenti periodici, eventualmente maggiorato del corrispettivo chiesto per la levata dell'opzione.
- d) per le cessioni di fabbricati o di terreni diversi da quelli contemplati all'articolo 4, paragrafo 3, lettere b) e c), che un soggetto passivo acquista per la rivendita da una persona non assoggettata all'imposta o da un soggetto passivo non avente diritto alla deduzione per detti fabbricati o terreni, la base imponibile può essere costituita dalla differenza tra il prezzo di vendita e il prezzo d'acquisto.

2. Vanno comprese nella base imponibile :

- a) le imposte, dazi, prelievi e tasse, tranne l'imposta sul valore aggiunto ;
- b) le spese accessorie, quali le spese di commissione, di imballaggio, di trasporto e di assicurazione, reclamate dal fornitore all'acquirente o al destinatario, anche se, fra costoro, dette spese

costituiscono oggetto di un accordo separato ;

3) Non vanno comprese nella base imponibile :

- a) gli sconti sul prezzo per pagamento anticipato;
- b) i ribassi e le riduzioni di prezzo concessi all'acquirente o al destinatario ed acquisiti al momento in cui si compie l'operazione ;
- c) gli interessi dovuti sui pagamenti dilazionati o tardivi ;
- d) l'importo degli imballaggi a rendere ;
- e) le somme pagate in nome e per conto dell'acquirente o del destinatario, e che figurano nella contabilità del fornitore come partite di giro.

4) Per le operazioni di cui all'articolo 5, paragrafo 2, lettera f), si considera come base imponibile l'importo dell'indennizzo riscosso, escluso l'indennizzo destinato al reimpiego.

B. All'importazione di beni .

1. La base imponibile è costituita :

- a) dal prezzo espresso in una somma di denaro pagato o da pagare dall'importatore, se detta somma costituisce effettivamente l'unico corrispettivo del bene importato ;

- b) dal "valore normale", qualora manchi il prezzo, o se il prezzo pagato o da pagare non costituisce l'unico corrispettivo del bene importato.

Si considera "valore normale" all'importazione di un bene quanto un importatore, allo stadio di commercializzazione al quale si compie l'importazione, dovrebbe pagare, esclusa l'imposta sul valore aggiunto, ad un fornitore indipendente del paese di provenienza del bene, al momento in cui l'imposta è esigibile, in condizioni di concorrenza perfetta, per ottenere questo stesso bene ;

2. Nella base imponibile si devono comprendere :

- a) le imposte, i dazi, le tasse e i prelievi dovuti fuori del paese di importazione, nonché quelli dovuti per l'importazione, ad eccezione dell'imposta sul valore aggiunto ;
- b) le spese accessorie, quali le spese di commissione, di imballaggio, di trasporto, e di assicurazione, che sopravvengono fino al primo luogo di destinazione dei beni all'interno del paese.

3. Non si devono in particolare comprendere nella base imponibile gli elementi che in regime interno sono del pari esclusi dalla base imponibile, quali quelli di cui al punto A-3, lettere a), b), c) e d).
4. Per i beni che sono stati esportati temporaneamente e che sono reimportati dall'esportatore, dopo aver subito all'estero, per suo conto, una riparazione, una trasformazione, un adattamento o una manifattura, la base imponibile è costituita dal prezzo della mano d'opera e delle eventuali forniture, aumentato delle imposte, dazi, prelievi, tasse e spese accessorie di cui al punto B-2, lettere a) e b).
5. Qualora i beni importati siano soggetti a dazi "ad valorem" della tariffa doganale comune, la base imponibile non può in alcun caso essere inferiore al valore in dogana, quale definito nel regolamento (CEE) n° 803/68 del Consiglio del 27 giugno 1968, maggiorato, ove non vi siano già compresi, degli elementi di cui al paragrafo B-2 lettere a) e b).

C. Disposizioni diverse

1. Nel caso di cessioni di beni o di prestazioni di servizi in tutto o in parte non pagate o annullate, o costituenti oggetto di uno sconto dopo che l'operazione è stata effettuata, la base imponibile viene ridotta dello stesso ammontare. Gli Stati membri stabiliscono le condizioni di applicazione di detta disposizione.
2. Se uno Stato membro desidera mantenere o introdurre, a titolo di misura preventiva della frode o per semplificare il calcolo e la riscossione dell'imposta, basi forfettarie o minime per talune operazioni ne investe il Comitato dell'imposta sul valore aggiunto secondo la procedura di cui all'articolo 31.
3. Qualora taluni elementi utili alla determinazione della base imponibile siano espressi in moneta diversa da quella dello Stato membro dove viene fatta la stima, si determina il cambio secondo le disposizioni stabilite dall'articolo 12 del regolamento (CEE) n° 803/68 del Consiglio del 27 giugno 1968.

Capo IX : AliquotaArticolo 13

1. L'aliquota applicabile alle operazioni imponibili è quella in vigore al momento in cui sorge il fatto generatore dell'imposta. Tuttavia, nei casi di cui all'articolo 11, paragrafo 3, ultimo comma, si applica l'aliquota in vigore al momento in cui i beni sono posti in libera circolazione.
2. L'aliquota normale dell'imposta sul valore aggiunto è stabilita da ciascuno Stato membro secondo una percentuale, che deve essere identica per le cessioni di beni e per le prestazioni di servizi, della base imponibile.
3. Talune cessioni di beni e prestazioni di servizi possono tuttavia essere sottoposte ad aliquote maggiorate o ridotte. Ogni aliquota ridotta è fissata in misura tale che l'ammontare dell'imposta sul valore aggiunto risultante dall'applicazione di questa aliquota consenta normalmente di dedurre la totalità dell'imposta sul valore aggiunto la cui deduzione è autorizzata dall'articolo 17.
4. L'aliquota da applicare all'importazione di un bene è quella applicata alla cessione di uno stesso bene effettuata all'interno del paese.

Capo X : Esenzioni

Articolo 14

Esenzioni all'interno del paese

A. Esenzioni a favore di alcune attività di interesse generale

1. Gli Stati membri esentano :

- a) le prestazioni di servizi e le cessioni di beni accessori a dette prestazioni, escluso il trasporto di persone, eseguite dai servizi pubblici delle poste e telecomunicazioni ;
- b) le prestazioni di servizi connesse col ricovero in ospedale e con le terapie, nonché le cessioni di beni accessori a dette prestazioni, compiute da istituti clinici gestiti :
 - da enti di diritto pubblico,
 - da enti senza scopo di lucro,
 - da enti privati a carattere sociale ;
- c) le prestazioni terapeutiche alle persone, effettuate nel quadro dell'esercizio legale delle professioni mediche e paramediche ;
- d) le cessioni di sangue e di latte umani ;
- e) le prestazioni di servizi effettuate nel quadro della loro professione dagli odontotecnici, nonché le forniture di protesi dentarie effettuate dai dentisti e dagli odontotecnici ;
- f) i servizi resi ai propri membri dalle associazioni autonome professionali a carattere medico o paramedico, per i bisogni delle loro attività esenti ;
- g) le prestazioni di servizi connesse direttamente con l'assistenza sociale o la sicurezza sociale e le cessioni di beni accessori a dette prestazioni, effettuate da :
 - enti di diritto pubblico ,
 - enti senza scopo di lucro ;
 - enti privati a carattere sociale ;

- h) le prestazioni di servizi aventi scopo di tutela o di educazione dell'infanzia o della gioventù e le cessioni di beni accessori a dette prestazioni, effettuate da :
- enti di diritto pubblico,
 - enti senza scopo di lucro ,
 - enti privati a carattere sociale ;
- i) le prestazioni di servizi e le cessioni di beni accessori a dette prestazioni, aventi scopi scolastici o educativi, o aventi direttamente per oggetto l'istruzione, la formazione o la riqualificazione professionale, effettuate da :
- enti di diritto pubblico,
 - istituti di istruzione privati sottoposti alla vigilanza delle competenti autorità pubbliche ed autorizzati a preparare gli allievi per il conseguimento di un diploma scolastico, universitario o professionale riconosciuto od omologato dallo Stato;
- j) le prestazioni di servizi e le cessioni di beni accessori a dette prestazioni, fornite ai propri membri da enti senza scopo di lucro, aventi per scopo l'esercizio dello sport o l'educazione fisica ; l'esenzione concerne esclusivamente le operazioni direttamente connesse con la pratica dello sport o dell'educazione fisica da parte di dilettanti ;
- k) le prestazioni di servizi dei teatri, cine-club, concerti, musei, biblioteche, parchi pubblici, giardini botanici o zoologici, esposizioni di carattere educativo, nonché le operazioni effettuate nel quadro di attività che presentano un interesse collettivo di natura sociale, culturale o educativa, eseguite da :
- enti di diritto pubblico ,
 - enti senza scopo di lucro ,
 - enti privati a carattere sociale ;

2. Si considera come :

- a) "ente senza scopo di lucro" qualsiasi ente che soddisfi alle seguenti condizioni :
- aa) non ha per scopo il ricavo di profitti,
 - bb) destina gli eventuali profitti esclusivamente a migliorare o a garantire la prosecuzione delle prestazioni fornite ;

- cc) non procura alcun vantaggio materiale a persone diverse dai beneficiari o utenti degli enti in questione; questa disposizione non osta a che l'ente si avvalga dei servizi di personale dipendente ;
- b) "ente privato a carattere sociale" qualsiasi ente la cui attività si svolgano a fini di interesse generale o di beneficenza e che soddisfi ad una delle seguenti condizioni :
 - aa) - i prezzi praticati sono approvati dalle competenti autorità pubbliche ;
 - bb) - gli utili conseguiti sono destinati a fini di interesse generale o di beneficenza, secondo le condizioni stabilite dalle legislazioni nazionali.

B. Altre esenzioni

Gli Stati membri esentano :

- a) le operazioni di assicurazione e di riassicurazione, nonché le prestazioni di servizi relative a dette operazioni, effettuate dai mediatori e dagli intermediari di assicurazioni ;
- b) le prestazioni di servizi effettuate da imprese di pompe funebri, e le cessioni di beni accessori a dette prestazioni ;
- c) le cessioni e le prestazioni di servizi fatte ad enti che curano la costruzione, la sistemazione, e la manutenzione dei cimiteri, sepolcri e monumenti commemorativi dei morti in guerra ;
- d) l'affitto e la locazione di beni immobili, ad eccezione :
 - 1) delle locazioni concluse nel quadro del settore alberghiero o avente una funzione analoga, dei campi di vacanza o dei terreni da campeggio ;
 - 2) delle locazioni di immobili che sono utilizzati a fini industriali o commerciali, quali l'affitto di officine, di magazzini o di spazi, nonché dei contratti di locazione di celle frigorifere,
 - 3) delle locazioni di cassette di sicurezza e dei contratti di parcheggio ;
- e) le cessioni di beni che erano destinati ad una attività esente in virtù del presente articolo, o di beni di occasione ai sensi dell'articolo 26, per il cui acquisto era stato escluso il diritto a deduzione in conformità al disposto dell'articolo 17, paragrafo 6 ;

- f) le operazioni su titoli di credito, azioni, obbligazioni ed altri titoli, esclusi i titoli rappresentativi di merci ed i diritti o titoli di cui all'articolo 5, paragrafo 1, comma 2 ;
- g) le cessioni di francobolli nuovi valevoli per l'affrancatura all'interno del paese, escluse le cessioni effettuate da commercianti di francobolli per collezione ;
- h) le operazioni su monete che non abbiano il carattere di oggetto per collezione, o sull'oro monetario, nonché i trasferimenti e gli storni di fondi ;
- i) le cessioni di marche fiscali, contrassegni, fascette, o bolli degli stati esteri destinati ad essere apposti sui prodotti da esportare verso detti paesi, oppure sulle fatture e polizze di carico che ne accompagnano la spedizione ;
- j) le operazioni di credito ;
- k) i giochi d'azzardo e le lotterie ;
- l) le cessioni di fabbricati o di una frazione di fabbricato e del suolo relativo, effettuate posteriormente alla prima occupazione, da un soggetto passivo che non ha avuto diritto alla deduzione per detto fabbricato, o che non ha usufruito delle disposizioni di cui all'articolo 12-A, paragrafo 1, lettera d) ; per l'applicazione della presente esenzione gli agricoltori forfettari definiti all'articolo 27 sono considerati come soggetti passivi sottoposti al regime normale ;
- m) le cessioni di terreni, diversi dai terreni edificabili di cui all'articolo 4, paragrafo 3, lettera c).

Articolo 15

Esenzioni all'importazione

Gli Stati membri esentano :

- 1) le importazioni definitive di beni la cui cessione da parte di soggetti passivi è esente all'interno del paese a norma delle disposizioni dell'articolo 14, paragrafo A/1, lettera d) e paragrafo B-, lettere c), f), g), h), e i) o dell'articolo 16, punti da 4 a 7 ;

- 2) le importazioni di beni che costituiscono oggetto di una dichiarazione di collocamento sotto un regime di transito o di deposito, le cessioni di questi beni con mantenimento dei predetti regimi, nonché le prestazioni di servizi accessori a dette importazioni e cessioni ;
- 3) le importazioni di beni che costituiscono oggetto di una dichiarazione di collocamento sotto un regime di temporanea importazione, che beneficino per questo motivo della franchigia dei dazi doganali e che potrebbero beneficiarne se fossero importati da un paese terzo, nonché le cessioni dei beni predetti con mantenimento dello stesso regime e le prestazioni di servizi accessori a dette importazioni e cessioni ; tuttavia, onde evitare gravi distorsioni di concorrenza, l'esenzione può essere soppressa con riserva della procedura stabilita all'articolo 31;
- 4) le importazioni definitive di beni che fruiscono di una franchigia doganale non tariffaria o che potrebbero fruirne se fossero importati da un paese terzo, escluse però le importazioni di beni la cui introduzione in franchigia dall'imposta sul valore aggiunto altererebbe le condizioni di concorrenza a svantaggio del mercato interno ;
- 5) la reimportazione di beni nello stato in cui sono stati esportati, alle condizioni e nei limiti fissati per fruire della franchigia doganale o che potrebbero fruirne se fossero importati da un paese terzo ; la disposizione si applica pure alla reimportazione di autoveicoli che si è dovuto rimettere in grado di funzionare in un altro Stato membro ;
- 6) le importazioni :
 - a) effettuate nel quadro delle relazioni diplomatiche e consolari, che beneficino di una franchigia doganale o che ne beneficerebbero se provenissero da un paese terzo ;
 - b) effettuate dalle organizzazioni internazionali riconosciute come tali dalle autorità pubbliche del paese che le ospita, secondo le condizioni convenute negli accordi di sede ;
- 7) le importazioni di beni trasportati dai viaggiatori nel bagaglio personale, alle condizioni e nei limiti stabiliti dalla disciplina comunitaria ;
- 8) le importazioni di beni effettuate mediante piccole spedizioni, alle condizioni e nei limiti stabiliti dalla disciplina comunitaria ;

- 9) le importazioni di beni usati che non possono fruire delle esenzioni di cui sopra, quando il possessore è in grado di provare che il loro acquisto in un altro Stato membro ha scontato definitivamente l'imposta sul valore aggiunto da almeno sei mesi. Gli Stati membri possono tuttavia riscuotere l'imposta sul valore aggiunto applicando al valore venale del bene la differenza di aliquota tra l'imposta nazionale e l'imposta dell'altro Stato membro vigente il giorno dell'importazione ;
- 10) le importazioni effettuate dalle imprese di pesca marittima, del pescato, allo stato naturale o dopo aver subito operazioni intese a garantirne la conservazione ai fini della commercializzazione ;
- 11) le prestazioni di servizi, diverse dalle prestazioni di trasporto di cui all'articolo 16, punto 13, connesse con l'importazione di beni ed il cui valore è compreso nella base imponibile, secondo le disposizioni dell'articolo 12 B, paragrafo 2, lettera b).

Articolo 16

Esenzione delle operazioni all'esportazione, delle operazioni assimilate e dei trasporti internazionali

Gli Stati membri esentano, con riserva delle condizioni e dei limiti fissati dalle norme comunitarie :

- 1) le cessioni di beni spediti o trasportati fuori del territorio di cui all'articolo 3 dal venditore o per suo conto ;
- 2) le cessioni di beni spediti o trasportati dall'acquirente residente all'estero, o per suo conto, fuori del territorio di cui all'articolo 3, secondo le condizioni che ogni Stato membro determinerà ;
- 3) le cessioni di beni spediti o trasportati in un deposito per l'esportazione sotto controllo dell'amministrazione doganale o ceduti nel deposito predetto ;
- 4) le cessioni di beni destinati al rifornimento di naviglio marittimo, secondo le condizioni da determinarsi da ogni Stato membro, tranne le cessioni destinate ad imbarcazioni di qualsiasi stazza e bandiera che non siano adibite al trasporto a pagamento di viaggiatori e non siano destinate all'esercizio di una attività commerciale, industriale o di pesca ;

- 5) le cessioni, trasformazioni, riparazioni, noleggio e locazioni di naviglio marittimo, nonché le cessioni, le locazioni e le riparazioni degli oggetti, - ivi compresa l'attrezzatura per la pesca - in esso incorporati o destinati al suo esercizio, tranne le imbarcazioni che non possono beneficiare dell'esenzione di cui al punto 4 ;
- 6) le cessioni, trasformazioni, riparazioni, noleggio e locazioni di aeronavi impiegate nel traffico internazionale da compagnie di navigazione aerea, nonché le cessioni, le locazioni e le riparazioni degli oggetti incorporati nelle aeronavi stesse o che servono al loro esercizio ;
- 7) le cessioni di beni destinati al rifornimento delle aeronavi di cui al punto 6) ;
- 8) le operazioni eseguite nelle zone portuali per i bisogni immediati delle imbarcazioni marittime diverse dai battelli da diporto, nonché il pilotaggio, il rimorchiamento e il salvataggio ;
- 9) le operazioni eseguite negli aeroporti internazionali per i bisogni diretti delle aeronavi di cui al punto 6) ;
- 10) le seguenti prestazioni di servizi, a condizione che il prestatore dia la prova :
 - o che il destinatario risiede fuori della Comunità,
 - o che il destinatario è un soggetto passivo residente nella Comunità ma fuori del paese del prestatore :
 - a) le cessioni di brevetti, marchi di fabbrica e di commercio, altri analoghi diritti, nonché le concessioni di licenze ;
 - b) le opere, diverse da quelle effettuate in base ad un contratto d'opera, di cui all'articolo 5, paragrafo 2, lettera d), inerenti a beni mobili materiali ;
 - c) le prestazioni pubblicitarie ;
 - d) le locazioni di beni mobili materiali, diversi dagli autoveicoli, aeronavi ed imbarcazioni ;
 - e) le prestazioni di consulenti, ingegneri, uffici studi ed altre prestazioni analoghe ;
 - f) gli obblighi di non esercitare una attività professionale in tutto o in parte, oppure un diritto di cui al presente punto 10) ;

g) le operazioni bancarie e finanziarie non considerate all'articolo 14.

11) le prestazioni di servizi eseguite dai mediatori e da altri intermediari che operano in nome e per conto di terzi, quando intervengono nelle operazioni di cui al presente articolo, nonché le altre prestazioni usuali direttamente connesse con l'esportazione dei beni di cui ai punti 1, 2, 3, ; .

12) le cessioni di beni e le prestazioni di servizi destinate all'uso ufficiale delle missioni diplomatiche e consolari accreditate presso ciascuno Stato membro, ovvero all'uso delle organizzazioni internazionali riconosciute come tali dallo Stato membro ospitante.

Detta esenzione è applicabile, alle condizioni e nei limiti fissati da ciascuno Stato membro, fino al momento in cui sarà emanata una regolamentazione uniforme secondo la procedura stabilita dall'articolo 31.

Il beneficio dell'esenzione può essere concesso mediante una procedura di rimborso dell'imposta.

13) le prestazioni :

- a) di trasporto di beni provenienti dall'estero fino al primo luogo di destinazione ;
- b) di trasporto di beni il cui luogo di destinazione è situato fuori del territorio nazionale o in un deposito per l'esportazione, e di trasporto di beni in transito ;
- c) di trasporto internazionale di persone per via aerea o marittima, nei limiti di tempo di cui all'articolo 28.

In deroga alle disposizioni delle lettere a) e b), le prestazioni di trasporto di beni al seguito dei viaggiatori o quelle connesse con il trasporto di viaggiatori, ad esempio bagagli, automobili, sono esentate nella misura in cui sono esentate le prestazioni di trasporto delle predette persone.

Capo XI : Deduzioni

Articolo 17

Nascita e portata del diritto a deduzione

1. Il diritto a deduzione nasce quando sorge l'esigibilità dell'imposta detraibile.
2. Quando i beni ed i servizi sono destinati ad essere impiegati per i bisogni delle proprie attività soggette ad imposta, il soggetto passivo è autorizzato a dedurre dall'imposta di cui è debitore :
 - a) l'imposta sul valore aggiunto che gli viene fatturata ai sensi dell'articolo 23, paragrafo 3, per i beni che gli sono forniti e per i servizi che gli sono prestati ;
 - b) l'imposta sul valore aggiunto dovuta o assolta per i beni importati e dichiarati ai sensi dell'articolo 24 ;
 - c) l'imposta sul valore aggiunto dovuta ai sensi degli articoli 5, paragrafo 3, lettera b) e articolo 7, paragrafo 2, lettera b) ;
 - d) l'imposta sul valore aggiunto dovuta dal destinatario di un servizio di cui all'articolo 2 - punto 3.
3. Gli Stati membri accordano ugualmente ad ogni soggetto passivo la deduzione o il rimborso dell'imposta sul valore aggiunto che gli è fatturata per i beni a lui ceduti e i servizi a lui resi, quando queste operazioni sono destinate ad essere utilizzate per i bisogni :
 - a) sia di attività economiche o di operazioni di cui all'articolo 4, paragrafo 2, eseguite all'estero, che subirebbero effettivamente l'imposta se fossero effettuate all'interno del paese ;
 - b) sia di attività economiche esenti ai sensi dell'articolo 16.
4. Gli Stati membri concedono a qualsiasi soggetto passivo residente all'estero, che non effettua alcuna cessione di beni o prestazione di servizi all'interno del loro territorio, il rimborso dell'imposta sul valore aggiunto che gli è fatturata per i beni a lui ceduti ed i servizi a lui resi, sul territorio in questione, qualora detti beni o servizi diano diritto a deduzione, se il soggetto passivo esplicasse la propria attività all'interno del paese.

Il rimborso è effettuato in seguito a domanda presentata dal soggetto passivo. La domanda non è ammessa per un ammontare di imposta inferiore a cento unità di conto, ma sulla stessa domanda possono essere raggruppate più fatture.

5. Per quanto riguarda i beni ed i servizi utilizzati per effettuare sia le operazioni che danno diritto a deduzione, di cui ai paragrafi 2 e 3, sia le operazioni che non conferiscono tale diritto, la deduzione è ammessa soltanto per la quota dell'imposta sul valore aggiunto proporzionale all'ammontare della prima categoria di operazioni (regola del prorata generale).

Detto prorata è determinato per il complesso delle operazioni compiute dal soggetto passivo, in base alle disposizioni di cui all'articolo 19.

Tuttavia, per evitare disparità nell'applicazione dell'imposta, gli Stati membri possono :

- a) autorizzare il soggetto passivo a determinare prorata diversi per ogni settore della propria attività, se vengono tenute contabilità distinte per ciascun settore ;
- b) obbligare il soggetto passivo a determinare prorata diversi per ogni settore della propria attività ed a tenere contabilità distinte per ciascuno di questi settori ;
- c) autorizzare od obbligare il soggetto passivo ad operare la deduzione in base alla destinazione reale di tutti o parte dei beni e servizi.

6. Non danno diritto a deduzione dell'imposta sul valore aggiunto, da cui erano state colpite :

- a) le spese relative ad abitazione, alloggio, servizi di ristorante, vitto, bevande, svago, trasporti di persone, quando non siano esposte da imprese che si dedicano in via principale o accessoria all'esercizio di tali attività ;
- b) le spese suntuarie ;
- c) le spese di ricevimento ;
- d) i beni che si riferiscono alle spese ed oneri di cui alle lettere a), b) e c) di cui sopra, nonché le prestazioni di servizi connesse con detti beni, oneri e spese.

Articolo 18

Modalità di esercizio del diritto a deduzione

1. Per esercitare il diritto a deduzione, il soggetto passivo deve :
 - a) per la deduzione di cui all'articolo 17, paragrafo 2, lettera a), essere in possesso di una fattura redatta ai sensi dell'articolo 23, paragrafo 3 ;
 - b) per la deduzione di cui all'articolo 17, paragrafo 2, lettera b), essere in possesso di un documento comprovante l'importazione, che lo indichi quale destinatario e che consenta il calcolo dell'ammontare dell'imposta dovuta ;
 - c) per la deduzione di cui all'articolo 17, paragrafo 2, lettere c) e d), assolvere le formalità stabilite da ogni Stato membro.
2. La deduzione è operata globalmente dal soggetto passivo, mediante imputazione sull'importo dell'imposta dovuta per un periodo di dichiarazione, dell'ammontare dell'imposta per la quale è sorto ed è esercitato il diritto a deduzione ai sensi del precedente paragrafo 1, durante lo stesso periodo (deduzioni immediate).

Peraltro, per i soggetti passivi che effettuano una delle operazioni occasionali di cui all'articolo 4, paragrafo 3, lettere b) e c), il diritto a deduzione può essere esercitato solo al momento della cessione.

Se, per errore od omissione, il soggetto passivo non ha operato in tempo utile la deduzione, può esercitare il proprio diritto a deduzione entro e non oltre il 31 dicembre dell'anno successivo a quello durante il quale avrebbe dovuto esercitare il diritto a deduzione ai sensi del primo comma. La deduzione viene fatta, in tal caso, alle condizioni vigenti al momento in cui egli avrebbe dovuto avvalersi del diritto a deduzione. Essa può essere esercitata nella dichiarazione di cui all'articolo 23, paragrafo 7.
3. Quando l'importo delle deduzioni autorizzate supera quello dell'imposta dovuta per il periodo cui la dichiarazione si riferisce, gli Stati membri hanno la facoltà di rimborsare l'eccedenza, oppure di farla riportare al periodo successivo.

Tuttavia, l'eccedenza di deduzione esistente al 31 dicembre viene rimborsata al soggetto passivo, in seguito a domanda, entro un termine di tre mesi.

Articolo 19

Calcolo del prorata di deduzione

1. Il prorata di deduzione di cui all'articolo 17, paragrafo 5, primo comma, risulta da una frazione avente :

- a numeratore, l'importo globale, determinato per anno civile, della cifra d'affari al netto dell'imposta sul valore aggiunto, relativo alle operazioni che danno diritto a deduzione ai sensi dell'articolo 17, paragrafi 2 e 3.
- a denominatore, l'importo globale, determinato per anno civile, della cifra d'affari al netto dell'imposta sul valore aggiunto, relativo alle operazioni che figurano a numeratore, nonché alle operazioni che non danno diritto a deduzione.

Il prorata viene determinato per anno civile, in percentuale arrotondata all'unità superiore.

2. In deroga al precedente paragrafo 1, per il calcolo del prorata di deduzione, non si tiene conto dell'importo della cifra d'affari relativa alle operazioni di cui all'articolo 14-B, lettera f), alla vendita di beni d'investimento che il soggetto passivo ha utilizzato nella sua impresa, nonché alle operazioni accessorie, immobiliari o finanziarie, a meno che tali operazioni non rientrino in una attività professionale svolta abitualmente dal soggetto passivo.

3. Il prorata applicabile in via provvisoria per un anno civile è quello calcolato sulla base delle operazioni dell'anno civile precedente. Quando manchi tale riferimento o esso non sia significativo, il prorata è valutato in via provvisoria, sotto il controllo dell'amministrazione, dal soggetto passivo in base alle sue previsioni.

La determinazione del prorata definitivo fissato per ogni anno civile durante l'anno successivo comporta la rettifica delle deduzioni operate in base al prorata applicato in via provvisoria.

Articolo 20

Rettifica delle deduzioni

1. Il soggetto passivo procede alla rettifica della deduzione operata inizialmente :
 - a) quando la deduzione è superiore o inferiore a quella ammessa ai sensi degli articoli 17, 18 e, se del caso, 26 ;
 - b) quando la differenza tra il prorata definitivo e il prorata provvisorio come definito all'articolo 19, è maggiore di dieci punti.
 - c) quando, dopo la dichiarazione, sono mutati gli elementi presi in considerazione per la determinazione dell'importo delle deduzioni di cui all'articolo 18, paragrafo 2, in particolare in caso di annullamento di acquisti o in caso di ottenimento di sconti ; tuttavia, la distruzione, le perdite o i furti debitamente documentati o giustificati non danno luogo a rettifica, come pure i casi di cui all'articolo 5, paragrafo 3 ;
 - d) quando il soggetto passivo passa dal regime normale d'applicazione dell'imposta ai regimi speciali di cui agli articoli 25, paragrafo 1, lettera a) e 27. Gli Stati membri emanano le disposizioni d'applicazione necessarie per impedire che il soggetto passivo fruisca indebitamente nel quadro di detti regimi speciali, dei vantaggi derivanti dalle deduzioni operate nel quadro del regime normale.
2. Per quanto riguarda i beni d'investimento, la rettifica viene operata per un periodo di cinque anni, compreso quello nel quale si è acquistato il bene. Ogni anno detta rettifica ha per oggetto soltanto un quinto dell'imposta che ha colpito detti beni. La rettifica viene eseguita secondo le variazioni del prorata definitivo dei quattro anni successivi all'anno dell'acquisto, in rapporto al prorata definitivo dell'anno dell'acquisto. Tuttavia, non si procede a rettifica se la differenza accertata è minore di dieci punti.

Capo XIII : Debitori dell'imposta

Articolo 21

Debitori dell'imposta verso l'Esercizio

L'imposta sul valore aggiunto è dovuta :

1. nel regime interno :

- a) dal soggetto passivo che esegue un'operazione assoggettabile ad imposta o dal rappresentante di un soggetto passivo residente all'estero che effettua un'operazione imponibile ;
- b) dal destinatario di un servizio di cui all'articolo 2, punto 3 ;
- c) da chiunque indichi l'imposta sul valore aggiunto in una fattura o in qualsiasi documento che ne faccia le veci.

2. all'importazione : dalla persona designata come destinatario nei documenti di importazione e, in mancanza di questi documenti o indicazioni, dalla persona che effettua l'importazione. Il destinatario, il dichiarante ed il suo mandante sono solidalmente responsabili dell'imposta.

Capo XIII : Accertamento del debito fiscale ed esigibilità del pagamento dell'imposta

Articolo 22

1. L'accertamento del debito fiscale è fatto dall'amministrazione sulla base della dichiarazione del contribuente. La dichiarazione può essere verificata dall'amministrazione fiscale e può quindi determinare un nuovo accertamento. In mancanza di dichiarazione, l'accertamento può essere effettuato d'ufficio.
2. L'esigibilità del pagamento consiste nell'obbligo di pagare l'ammontare dell'imposta, alla fine del periodo legale successivo alla presentazione della dichiarazione oppure all'accertamento del debito fiscale.

Capo XIV : Obblighi dei contribuenti

Articolo 23

Obblighi nel regime interno

1. Ogni soggetto passivo deve dichiarare l'inizio, il cambiamento e la cessazione della propria attività in qualità di soggetto passivo.
2. Ogni soggetto passivo deve tenere una contabilità che sia sufficientemente particolareggiata, da consentire l'applicazione dell'imposta sul valore aggiunto ed i controlli da parte dell'amministrazione fiscale.
3. a) Ogni soggetto passivo deve rilasciare una fattura per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi che effettua nei confronti di un soggetto passivo, e conservare copia di tutte le fatture emesse.

Parimenti, ogni soggetto passivo deve rilasciare una fattura per gli acconti che gli sono corrisposti da un altro soggetto passivo prima che sia effettuata la cessione od ultimata la prestazione di servizio.

b) La fattura deve indicare distintamente il prezzo al netto dell'imposta e l'imposta corrispondente distinta per aliquote, e, se del caso, l'esenzione.

c) Qualora uno Stato membro si avvalga della facoltà di cui all'articolo 11, paragrafo 2, lettera b), la fattura deve essere rilasciata entro i trenta giorni successivi al fatto generatore dell'imposta.
4. Ogni soggetto passivo del normale regime d'imposta deve presentare mensilmente una dichiarazione delle operazioni per le quali è divenuta esigibile l'imposta nel mese precedente, contenente tutte le indicazioni necessarie che consentano di accertare l'importo delle imposte dovute e delle deduzioni da operarsi, compreso l'importo complessivo delle operazioni relative alle predette imposte e deduzioni, nonché l'importo globale delle operazioni esenti.
5. I soggetti passivi sottoposti ad uno dei regimi particolari di cui agli articoli 25 e 27 possono essere autorizzati dagli Stati membri a presentare dichiarazioni trimestrali semestrali o annuali, contenenti le stesse indicazioni di cui al precedente paragrafo 4.

6. Ogni soggetto passivo deve versare l'importo netto dell'imposta sul valore aggiunto all'atto della presentazione della dichiarazione periodica.
7. Nel primo semestre di ogni anno il soggetto passivo deve presentare, se del caso, una dichiarazione relativa a tutte le operazioni effettuate nell'anno precedente, che contenga tutti gli elementi necessari per eventuali rettifiche.
8. Chiunque sia destinatario di un servizio di cui all'articolo 2, punto 3, deve dichiarare all'amministrazione fiscale nazionale l'oggetto della prestazione di servizio, il prezzo corrisposto o da pagare, nonché l'imposta dovuta, e pagarlo, se del caso, l'ammontare.
9. Gli Stati membri hanno la facoltà di stabilire altri obblighi, eventualmente necessari per assicurare la riscossione dell'imposta e per impedire le frodi.
10. Gli Stati membri possono dispensare da certi obblighi quei soggetti passivi che effettuano soltanto operazioni esenti.

Articolo 24

Obblighi all'importazione

Per le importazioni di beni, le modalità della dichiarazione e del conseguente pagamento formano oggetto di disposizioni adottate da ciascuno Stato membro.

In particolare gli Stati membri possono stabilire che, per le importazioni di beni effettuate da talune categorie di soggetti passivi, l'imposta sul valore aggiunto dovuta in seguito ad una importazione non sia pagata all'atto dell'importazione, a condizione che venga indicata come imposta dovuta a titolo di importazione nella dichiarazione periodica che il soggetto passivo redige in conformità alle disposizioni dell'articolo 23, paragrafo 4.

Capo XV : Regimi speciali

Articolo 25

Regime special3 delle piccole imprese

1. Per quanto riguarda le piccole imprese per le quali l'assoggettamento al regime normale dell'imposta creerebbe difficoltà, ogni Stato membro ha facoltà, nei limiti e alle condizioni da questo fissati, ma con riserva della procedura di consultazione del Comitato dell'imposta sul valore aggiunto, di cui all'articolo 30, di applicare :
 - a) fino al momento in cui si raggiungerà l'obiettivo di cui all'articolo 4 della prima direttiva del Consiglio (67/227/CEE) dell'11 aprile 1967 :
 - aa) una franchigia dell'imposta ai soggetti passivi la cui cifra d'affari annua non supera le 4.000 unità di conto e,
 - bb) se del caso, una riduzione degressiva dell'imposta ai soggetti passivi la cui cifra d'affari annua è superiore al massimale fissato dallo Stato in questione per l'applicazione della franchigia, ma non supera le 12.500 unità di conto ;
 - b) modalità semplificate di imposizione e riscossione del tributo, ma i cui effetti non possono determinare uno sgravio dell'imposta.
2. Le cifre d'affari che servono come riferimento per l'applicazione delle disposizioni stabilite al paragrafo 1, lettera a), sono costituite dall'importo totale al netto d'imposta delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi definite agli articoli 5 e 7, ivi comprese le operazioni esenti e le operazioni eseguite all'estero.

Peraltro, le cessioni di beni d'investimento materiali o immateriali, compresi nell' attivo immobiliare dell'impresa, le cessioni di fabbricati e di terreni edificabili, come pure le operazioni di cui all'articolo 14-B, lettere d) e f), e le locazioni di immobili, non vengono prese in considerazione per la determinazione della cifra d'affari.
3. Le disposizioni del paragrafo 1, lettera a), non sono applicabili ai soggetti passivi la cui attività principale o accessoria consiste in operazioni immobiliari, ed alle operazioni di cui al paragrafo 2, secondo comma.

4. I soggetti passivi, che fruiscono della franchigia dell'imposta, non hanno diritto alla deduzione dell'imposta che è stata loro fatturata, né possono far apparire l'imposta sulle proprie fatture o su qualsiasi altro documento che ne fa le veci. Possono, però, optare per il regime normale di applicazione dell'imposta sul valore aggiunto e fruire eventualmente della riduzione degressiva di cui al paragrafo 1°, lettera a).
5. I soggetti passivi, che fruiscono della riduzione degressiva sono considerati alla stregua di soggetti passivi sottoposti al regime normale dell'imposta sul valore aggiunto, con riserva dell'applicazione delle disposizioni del paragrafo 1°, lettera b) del presente articolo.

Articolo 26

Regime speciale dei beni d'occasione

1. Per "beni d'occasione" devono intendersi i beni mobili usati che possono essere riutilizzati nello stato in cui sono o dopo riparazione, tranne le opere d'arte originali create per mano dell'artista, gli oggetti di antiquariato e da collezione, i francobolli da collezione e le monete antiche.
2. In deroga alle disposizioni degli articoli 17 e 18 :
 - a) la cessione di un bene d'occasione da parte di una persona non assoggettata all'imposta ad un soggetto passivo che destina il bene alla rivendita, dà diritto all'acquirente ad una deduzione dell'imposta sul valore aggiunto calcolata sulla base del prezzo di acquisto del bene con l'aliquota vigente al momento dell'acquisto, salvo se l'acquirente soggetto passivo beneficia del regime speciale stabilito all'articolo 25, paragrafo 1, lettera a) ;
 - b) la cessione da parte di un soggetto passivo di un bene d'occasione che ha costituito oggetto dell'esclusione dal diritto a deduzione stabilita all'articolo 17, paragrafo 6, dà pure diritto all'acquirente ad una deduzione dell'imposta sul valore aggiunto, calcolata come indicato alla lettera a), quando l'acquirente è un soggetto passivo che destina il bene alla rivendita.

3. Le deduzioni previste al paragrafo 2 non possono superare i quattro quinti dell'importo dell'imposta dovuta sulla rivendita. La rettifica della deduzione iniziale è operata, se del caso, al momento della rivendita.
4. Gli Stati membri possono subordinare l'applicazione delle disposizioni comprese nei paragrafi 2 e 3 ad obblighi amministrativi particolari.

Articolo 27

Regime comune forfettario per i produttori agricoli

1. Gli Stati membri hanno la facoltà di applicare ai produttori agricoli, per i quali l'assoggettamento al regime normale dell'imposta sul valore aggiunto o, eventualmente, al regime semplificato di cui all'articolo 25, paragrafo 1, lettera b), creerebbe difficoltà, il regime comune forfettario di cui ai paragrafi successivi.
2. Ai sensi del presente articolo, si considera :
 - "produttore agricolo", il soggetto passivo che svolge, nel quadro della propria azienda agricola, silvicola o ittica, le attività produttive elencate nell'allegato A ;
 - "azienda agricola, silvicola o ittica", le aziende così considerate da ogni Stato membro ;
 - "agricoltore forfettario", un produttore agricolo cui si applica il regime forfettario di cui ai paragrafi 7 e seguenti ;
 - prodotti agricoli, i beni, risultanti dalle attività elencate nell'allegato A, che sono prodotti dalle aziende agricole, silvicole o ittiche di ogni Stato membro ;
 - "prestazioni di servizi agricoli", le prestazioni di servizi elencate nell'allegato B, effettuate da un produttore agricolo col suo proprio lavoro c/o con la normale attrezzatura della propria azienda agricola, silvicola o ittica ;
 - "onere dell'imposta sul valore aggiunto a monte", l'ammontare globale dell'imposta sul valore aggiunto, calcolato a norma delle disposizioni del successivo paragrafo 3, che ha colpito i beni ed i servizi acquistati, da un lato, dal complesso delle aziende agricole e ittiche, e, dall'altro,

dal complesso delle aziende silvicole, di ogni Stato membro, nella misura in cui tale imposta sarebbe deducibile, ai sensi dell'articolo 17, da un produttore agricolo soggetto al regime normale d'applicazione dell'imposta sul valore aggiunto ;

- "percentuali forfettarie di compensazione", le percentuali che gli Stati membri stabiliscono a norma delle disposizioni del paragrafo 4, e che essi applicano nei casi contemplati dal paragrafo 7, per consentire agli agricoltori forfettari di fruire della compensazione forfettaria dell'onere dell'imposta sul valore aggiunto a monte.

3. Alla Commissione è demandato il calcolo dell'entità dell'onere dell'imposta sul valore aggiunto a monte per ogni Stato membro, secondo il metodo comune di calcolo indicato nell'allegato C. I calcoli sono effettuati sulla base dei dati macro-economici relativi agli ultimi due anni, forniti dagli Stati membri, in applicazione del metodo comune di calcolo illustrato nell'allegato C.

I calcoli sono aggiornati dalla Commissione ogni tre anni, nonché ogni qualvolta sopravvengano modifiche delle aliquote in vigore in ogni Stato membro, ovvero degli elenchi dei prodotti e dei servizi soggetti a queste aliquote, tali da poter incidere sull'entità dell'onere di imposta a monte in uno o più Stati membri.

Sulla base dei calcoli, i cui risultati sono arrotondati al decimo per cento inferiore, l'entità dell'onere di imposte a monte è determinata secondo la procedura di cui all'articolo 31, in modo che possa essere stabilita :

- per la prima volta, entro e non oltre il 30 settembre 1974,
- in occasione di ogni aggiornamento triennale, entro e non oltre il 30 settembre del terzo anno,
- in caso di modifica che possa influenzare l'entità dell'onere di imposta a monte, il più presto possibile.

Gli Stati membri forniscono alla Commissione i dati macro-economici e le informazioni indispensabili per l'attuazione del metodo comune di calcolo :

- per la prima volta, entro e non oltre il 30 maggio 1974,
- in occasione di ogni aggiornamento triennale, entro e non oltre il 30 giugno del terzo anno,

- in caso di modifica che possa influenzare l'entità dell'onere di imposta a monte, il più presto possibile.

4. Gli Stati membri stabiliscono, a un livello non superiore al 90 % dell'entità dell'onere dell'imposta sul valore aggiunto a monte, determinata a norma delle disposizioni del paragrafo 3, due percentuali forfettarie di compensazione :

a) una

destinata a compensare l'onere a monte delle aziende agricole ed ittiche, ed applicabile alle cessioni dei prodotti agricoli provenienti dall'agricoltura e dalla pesca, nonché alle prestazioni di servizi agricoli, effettuate da un agricoltore forfettario ;

b) l'altra

destinata a compensare l'onere a monte delle aziende silvicole, ed applicabile alle cessioni di prodotti agricoli provenienti dalla silvicoltura, effettuate da un agricoltore forfettario.

Con riserva della procedura di consultazione del Comitato dell'imposta sul valore aggiunto di cui all'articolo 30, gli Stati membri hanno la facoltà di differenziare la percentuale forfettaria di compensazione di cui alla lettera a) in funzione dei sottosettori dell'agricoltura o in funzione dell'agricoltura propriamente detta e della pesca. In tal caso applicano percentuali forfettarie di compensazione diverse per i prodotti agricoli provenienti da questi sottosettori o dall'agricoltura propriamente detta, ovvero dalla pesca. Nessuna di queste diverse percentuali forfettarie di compensazione può superare il livello della percentuale forfettaria di cui alla lettera a).

5. In vista del passaggio progressivo degli agricoltori forfettari verso l'applicazione del regime normale dell'imposta sul valore aggiunto o, eventualmente, del regime semplificato di cui all'articolo 25, paragrafo 1, lettera b), le percentuali forfettarie di compensazione applicate in ogni Stato membro non possono essere superiori :
 - con decorrenza dal quarto anno successivo all'entrata in vigore della presente direttiva, all'80 % dell'onere dell'imposta sul valore aggiunto a monte stabilito a norma delle disposizioni del paragrafo 3 ;
 - con decorrenza dal settimo anno successivo all'entrata in vigore della presente direttiva, al 70 % dell'onere dell'imposta sul valore aggiunto a monte stabilito a norma delle disposizioni del paragrafo 3.
6. Gli Stati membri possono dispensare gli agricoltori forfettari dagli obblighi che incombono ai soggetti passivi a norma dell'articolo 23.
7. Gli agricoltori forfettari hanno diritto, alle condizioni stabilite nei paragrafi successivi, alla compensazione dell'onere dell'imposta sul valore aggiunto a monte, mediante l'applicazione della percentuale forfettaria stabilita al paragrafo 4 al prezzo, al netto d'imposta, dei prodotti agricoli che hanno ceduto e delle prestazioni di servizi agricoli che hanno effettuato. Questa compensazione esclude ogni altra forma di deduzione.
8. Per le cessioni di prodotti agricoli e per le prestazioni di servizi agricoli effettuate da un agricoltore forfettario nei confronti di un soggetto passivo diverso da un agricoltore forfettario, gli Stati membri possono stabilire che il versamento forfettario sia effettuato :
 - a) sia dall'acquirente o dal destinatario soggetto passivo,
 - b) sia dall'autorità pubblica.
9. Per tutte le cessioni di prodotti agricoli e prestazioni di servizi agricoli diverse da quelle contemplate al paragrafo 8, il versamento della percentuale forfettaria è effettuato dall'acquirente o dal destinatario del servizio.
10. Per le operazioni contemplate al paragrafo 8, l'acquirente o il destinatario soggetto passivo :
 - deve redigere in doppia copia un documento d'acquisto, facente le veci di fattura, che indichi distintamente, tra l'altro, il prezzo al netto d'imposta e, nel caso contemplato al paragrafo 8, lettera a), l'importo

corrispondente all'aliquota forfettaria di compensazione che ha versato all'agricoltore forfettario ; l'acquirente o il destinatario soggetto passivo tuttavia puo' redigere un documento d'acquisto riepilogativo che indichi per un periodo determinato le operazioni effettuate presso uno stesso agricoltore forfettario ;

- deve consegnare all'agricoltore forfettario una copia di detto documento d'acquisto ;
- deve conservarne una copia firmata dall'agricoltore, secondo le modalità stabilite dagli Stati membri ;
- nel caso di cui al paragrafo 8, lettera a), è autorizzato a dedurre dall'imposta sul valore aggiunto di cui è debitore, l'importo corrispondente alla percentuale forfettaria di compensazione versata all'agricoltore forfettario e indicata sul documento d'acquisto.

11. Non conferiscono all'agricoltore forfettario il diritto al versamento della percentuale forfettaria di compensazione, le seguenti operazioni :

- a) le esportazioni fatte da un agricoltore forfettario ;
- b) le cessioni di prodotti non agricoli e le prestazioni di servizi diverse da quelle agricole fatte da un agricoltore forfettario.

12. Sono escluse dal regime forfettario le seguenti operazioni :

- a) le cessioni che sono effettuate dall'agricoltore forfettario con procedimenti commerciali o che hanno come oggetto :
 - sia prodotti agricoli che hanno subito una trasformazione con mezzi non utilizzati normalmente nelle aziende agricole, silvicole o ittiche,
 - sia beni che non sono stati prodotti nell'azienda agricola, silvicola o ittica dell'agricoltore forfettario, oltre un limite che sarà fissato dagli Stati membri con riserva della procedura di consultazione del Comitato dell'imposta sul valore aggiunto di cui all'articolo 30 ;
- b) le prestazioni di servizi che l'agricoltore forfettario effettua regolarmente e /o per mezzo di una attrezzatura anormale per le caratteristiche della sua azienda agricola, silvicola o ittica.

Per queste operazioni, l'agricoltore forfettario è assoggettato al regime normale di applicazione dell'imposta sul valore aggiunto o, se del caso, al regime semplificato di cui all'articolo 25, paragrafo 1, lettera b).

Gli Stati membri determinano le modalità di applicazione delle disposizioni di questo paragrafo.

13. Sono esclusi dal regime forfettario ed assoggettati al regime normale di applicazione dell'imposta sul valore aggiunto o, eventualmente, al regime semplificato di cui all'articolo 25, paragrafo 1, lettera b) :

a) i produttori agricoli che svolgono, oltre a quella agricola, anche una attività economica per la quale sono già assoggettati al regime normale d'imposta sul valore aggiunto o al regime semplificato di cui all'articolo 25, paragrafo 1, lettera b) ;

b) i produttori agricoli la cui cifra d'affari annua relativa alla loro azienda agricola, silvicola o ittica supera le 50.000 unità di conto ;

c) le aziende agricole, silvicole e ittiche giuridicamente costituite in forma di società di persone o di capitali.

14. Ogni Stato membro ha la facoltà di escludere dal regime forfettario talune categorie di produttori agricoli, nonché i produttori agricoli per i quali l'applicazione del regime normale dell'imposta sul valore aggiunto o, eventualmente, del regime semplificato di cui all'articolo 25, paragrafo 1, lettera b) non presenta difficoltà amministrative.

15. Qualunque agricoltore forfettario ha diritto di optare per l'applicazione del regime normale dell'imposta sul valore aggiunto o, eventualmente, del regime semplificato di cui all'articolo 25, paragrafo 1, lettera b), secondo le modalità e le condizioni stabilite dagli Stati membri.
16. Prima della fine del sesto anno successivo all'entrata in vigore della presente direttiva, la Commissione sottopone al Consiglio nuove proposte in materia di applicazione dell'imposta sul valore aggiunto alle operazioni che riguardano i prodotti e i servizi agricoli.
17. Gli allegati A, B, C di cui al presente articolo possono costituire oggetto di modifiche, nel quadro della procedura contemplata all'articolo 31.

Capo XVI : Disposizioni transitorie

Articolo 28

1. L'esenzione di cui all'articolo 16 - punto 13, lettera c) è applicabile fino al 1° gennaio 1977.

La Commissione presenterà al Consiglio, in tempo utile, proposte concernenti il regime fiscale dei trasporti internazionali di persone per via marittima od aerea, che sarà applicato a decorrere dal 1° gennaio 1977.

2. A decorrere dal 1° gennaio 1975 non sono più applicabili le disposizioni eventualmente prese dagli Stati membri avvalendosi delle facoltà di cui all'articolo 17 della seconda direttiva del Consiglio n° 67/228/CEE dell'11 aprile 1967.

Tuttavia, gli Stati membri che si sono avvalsi della facoltà di cui all'ultimo trattino di detto articolo, relativo all'esenzione accompagnata dall'eventuale rimborso delle imposte pagate allo stadio anteriore, possono, entro e non oltre una data che sarà stabilita dal Consiglio su proposta della Commissione, ma che non potrà essere posteriore alla soppressione dell'imposizione all'importazione e della detassazione all'esportazione negli scambi tra gli Stati membri, mantenere le esenzioni esistenti al 1° aprile 1973 o alla data d'applicazione della seconda direttiva del Consiglio n. 67/228/CEE dell'11 aprile 1967. Gli Stati membri emanano le disposizioni necessarie per assicurare la dichiarazione, da parte dei soggetti passivi, della reale cifra d'affari relativa a tali operazioni esentate, determinata a norma della presente direttiva.

3. Gli Stati membri che si avvalgono delle disposizioni di cui al secondo comma del paragrafo 2 forniscono alla Commissione ogni due anni, e per la prima volta entro il 30 giugno 1975, gli elementi informativi che permettano di giudicare se ancora sussistano le condizioni che hanno motivato il mantenimento delle esenzioni di cui al citato comma. La Commissione tiene conto di questi elementi nei rapporti di cui all'articolo 32 e, in questa occasione avanza opportune proposte al fine di adeguare gradualmente le predette esenzioni agli obblighi risultanti dalla realizzazione dell'Unione economica e monetaria.

Capo XVII : Comitato dell'imposta sul valore aggiunto

Articolo 29

1. E' istituito un Comitato dell'imposta sul valore aggiunto in appresso denominato il "Comitato", composto di rappresentanti degli Stati membri e presieduto da un rappresentante della Commissione.
2. Il Comitato adotta il proprio regolamento interno.

Articolo 30

Oltre ai casi di adizione obbligatoria di cui agli articoli 25 e 27, il Comitato puo' esaminare qualsiasi questione relativa all'applicazione di qualsiasi atto comunitario interessante l'imposta sul valore aggiunto,,proposta dal presidente per sua iniziativa o su richiesta del rappresentante di uno Stato membro.

Articolo 31

1. Oltre alle disposizioni degli articoli 12, 15, 16 e 27, le misure necessarie per l'applicazione della presente direttiva sono emanate secondo la procedura di cui ai paragrafi 2 e 3.
2. Il rappresentante della Commissione sottopone al Comitato un progetto delle disposizioni da emanare, tenendo conto in particolare delle conseguenze che potrebbero derivarne sotto il profilo della neutralità concorrenziale, tanto nazionale che internazionale, e sotto il profilo delle risorse proprie. Il Comitato esprime il proprio parere sul progetto entro un termine che il presidente puo' fissare in funzione dell'urgenza della questione in causa. Esso si pronuncia a maggioranza di quarantuno voti,ei voti degli Stati membri sono calcolati con la ponderazione prevista all'articolo 148, paragrafo 2 del Trattato. Il presidente non prende parte alla votazione.

3. a) La Commissione emana le disposizioni previste quando sono conformi al parere del Comitato.
- b) Quando le disposizioni previste non sono conformi al parere del Comitato, o in mancanza di parere, la Commissione indirizza senza indugio al Consiglio una proposta relativa alle disposizioni da adottare. Il Consiglio statuisce a maggioranza qualificata.
- c) Se allo spirare di tre mesi a decorrere dalla data di adizione del Consiglio, quest'ultimo non ha statuito, le disposizioni proposte vengono emanate dalla Commissione.

Capo XVIII : Disposizioni diverse

Articolo 32

Prevvia consultazione degli Stati membri, la Commissione presenta al Consiglio, per la prima volta il 1° gennaio ,e successivamente ogni due anni, una relazione sul funzionamento del sistema comune di imposta sul valore aggiunto negli Stati membri.

Articolo 33

Nell'interesse del mercato comune, il Consiglio adotta a tempo debito, su proposta della Commissione, le direttive utili al fine di completare il sistema comune di imposta sul valore aggiunto e, segnatamente, di ridurre gradualmente o di sopprimere le misure prese dagli Stati membri in deroga al sistema stesso, per raggiungere una convergenza dei regimi nazionali di imposta sul valore aggiunto, allo scopo di preparare l'attuazione dell'obiettivo di cui all'articolo 4 della prima direttiva.

Articolo 34

Sono abrogate le seguenti disposizioni della prima direttiva del Consiglio n° 67/227/CEE dell'11 aprile 1967 :

- a) quarto comma dell'articolo 2,
- b) articolo 5.

Articolo 35

La seconda direttiva del Consiglio n. 67/228/CEE dell'11 aprile 1967 cessa di avere effetto il 31 dicembre 1974.

Articolo 36

Gli Stati membri sono destinatari della presente direttiva.

ELENCO DELLE ATTIVITA' DI PRODUZIONE AGRICOLA

I. COLTURA PROPRIAMENTE DETTA :

1. Agricoltura generale, compresa la viticoltura.
2. Coltura degli alberi da frutto (compresa l'olivicoltura) e orticoltura di legumi, di fiori e ornamentale, anche in serra.
3. Produzione di funghi e di spezie, produzione di sementi e di piante ; coltura di vivai.

II. ALLEVAMENTO IN CONNESSIONE CON LA COLTURA DEL SUOLO

1. Allevamento del bestiame
2. Avicoltura
3. Allevamento dei conigli
4. Apicoltura
5. Allevamento del baco da seta
6. Allevamento dei molluschi terrestri

III. SILVICOLTURA

IV. PESCA

1. Pesca in acqua dolce
2. Piscicoltura
3. Miticoltura, ostricoltura e allevamento degli altri molluschi e crostacei
4. Allevamento delle rane

V. Sono egualmente considerate attività di produzione agricola, le attività di trasformazione effettuate dall'agricoltore su beni prodotti essenzialmente nel corso della sua attività di produzione agricola con i mezzi che sono normalmente utilizzati nelle aziende agricole, silvicole o ittiche.

ALLEGATO B

ELENCO DELLE PRESTAZIONI DI SERVIZI AGRICOLI

- I lavori di coltivazione, mietitura, trebbiatura, pressatura, raccolta e quelli inerenti il raccolto, compresa la semina e gli impianti ;
- l'imballaggio e il condizionamento quali l'essiccazione, la pulitura, la frantumazione, la disinfezione e l'insilamento di prodotti agricoli ;
- l'immagazzinamento di prodotti agricoli ;
- la custodia, l'allevamento o l'ingrasso degli animali ;
- la locazione di macchine agricole ;
- l'assistenza tecnica ;
- la distruzione di piante ed animali nocivi, il trattamento delle piante e di terreni mediante polverizzazione ;
- l'esercizio di impianti d'irrigazione ;
- la potatura degli alberi, il taglio del bosco ed altri servizi della silvicoltura.

ALLEGATO C

(1)

METODO COMUNE DI CALCOLO

I. Nel calcolo degli oneri dell'imposta sul valore aggiunto a monte per l'insieme delle attività agricole e ittiche da un lato, e per l'insieme delle attività silvicole dall'altro, in ciascuno Stato membro, si tiene conto :

- 1) della produzione finale, al netto dell'imposta sul valore aggiunto, dei rami "prodotti agricoli" e della caccia" e "legni grezzi ", elencati ai seguenti punti III e IV, cui debbono essere aggiunti i prodotti derivanti dalle attività di trasformazione di cui al punto V dell'allegato A ;
- 2) dei consumi intermedi necessari per la valutazione della produzione definita sub 1) ;
- 3) della formazione lorda di capitale fisso, in connessione con le attività definite nell'allegato A.

II. Gli oneri dell'imposta sul valore aggiunto a monte risultano dal rapporto tra il totale degli importi di imposta sul valore aggiunto deduttibili, a norma dell'articolo 17 della presente direttiva, che colpiscono le entrate intermedie di cui al punto 2) nonché la formazione lorda di capitale fisso di cui al punto 3), e il valore complessivo della produzione finale al netto dell'imposta sul valore aggiunto di cui al punto 1).

III. Prodotti agricoli e della caccia

Numero di codice dell'I.S.C.E.

Cereali (escluso il riso)

Frumento e spelta

Frumento tenero e spelta

10.01.11	1
10.01.19	1

Frumento autunnale (compresa la spelta)

Frumento primaverile

-
-

Frumento duro

10.01.51
10.01.59

Frumento autunnale

Frumento primaverile

1) I concetti utilizzati in questo allegato sono quelli utilizzati nella contabilità economica agricola dell'I.S.C.E.

Segala e frumento segalato			
Segala	10.02.00		
Segala autunnale	-		
Segala primaverile	-		
Frumento segalato	10.01.11	2	
	10.01.19	2	
Orzo	10.03.10		
	10.03.90		
Orzo autunnale	-		
Orzo primaverile	-		
Avena e miscugli di cereali primaverili			
Avena	10.04.10		
	10.04.90		
Miscugli di cereali primaverili	-		
Mais da granella	10.05.10		
	10.05.92		
Altri cereali (escluso il riso)			
Grano saraceno	10.07.10		
Miglio	10.07.91		
Sorgo	10.07.95		
Scagliola	10.07.96		
Cereali non nominati altrove (escluso il riso)	10.07.99		
<u>Riso greggio (non pilato) o risone</u>	10.06.11		
<u>Legumi secchi</u>			
Piselli secchi e piselli da foraggio	07.05.11		
Piselli secchi, diversi dai piselli da foraggio	-		
Piselli secchi (esclusi i ceci)	-		
Ceci	-		
Piselli da foraggio	-		
Fagioli secchi, fave e favette			
Fagioli secchi	07.05.15		
Fave e favette	07.05.95		

Altri legumi secchi

Lenticchie	07.05.91	
Semi de vecce	12.03.31	2
Semi di lupini	12.03.49	2
Legumi secchi non nominati altrove e miscugli di legumi secchi tra di loro o con cereali	07.05.97	

Piante sarchiate

Patate

Patate (diverse dalle patate da
semina)

Patate primaticce 07.01.13
07.01.15

Patate tardive 07.01.17
07.01.19

Patate da semina 07.01.11

Barbabietole da zucchero 12.04.11

Barbabietole da foraggio; navoni-ruta-
baga, carote e navoni da foraggio;
altre piante sarchiate

Barbabietole da foraggio

Navoni-rutabaga, carote e navoni
da foraggio 12.10.10

Navoni-rutabaga

Carote da foraggio, navoni da
foraggio

Cavoli da foraggio 12.10.99 2

Altre piante sarchiate

Topinambour 07.06.10

Patate dolci 07.06.50

Piante sarchiate non nominate
altrove 07.06.30
12.10.99 3

Piante industriali

Semi e frutti oleosi (escluse le olive)

Semi di colza e di ravizzone 12.01.91

Colza d'inverno -

Colza primaverile -

Ravizzone -

Semi di girasole 12.01.95

Semi di soia 12.01.40

Semi di ricino 12.01.50

Semi di lino 12.01.61

12.01.69

Semi di sesamo, canapa, senapa, papavero nero o bianco			
Semi di sesamo		12.01.97	
Semi di canapa		12.01.94	
Semi di senapa		12.01.92	
Semi di papavero nero o bianco		12.01.93	
Piante tessili			
Lino		54.01.10	
Canapa		57.01.10	
Tabacchi greggi (compresi quelli essiccati)		24.01.10	
		24.01.90	
Luppolo		12.06.00	
Altre piante industriali			
Cicoria da caffè		12.05.00	
Piante medicinali, aromatiche e da condimento			
Zafferano		09.10.31	
Cumino		07.01.82	
Piante medicinali, aromatiche e da condimento non nominate altrove	}	09.09(11-13-15-17-18)	
		09.10(11-20-51-55-71)	
		12.07(10-20-30-40-50-60-70-80-91-99)	
<u>Ortaggi freschi</u>			
Cavoli commestibili			
Cavolfiori		07.01.21	
		07.01.22	
Altri cavoli			
Cavoletti di Bruxelles		07.01.26	
Cavoli bianchi	}	07.01.23	
Cavoli rossi			
Verze o cavoli di Milano	}	07.01.27	
Cavoli comuni			1
Cavoli non nominati altrove			
Ortaggi a foglia e a stelo, diversi dai cavoli			
Sedani e sedani-rapa		07.01.51	
		07.01.53	
		07.01.97	2
Porri		07.01.68	
Lattughe a cappuccio		07.01.31	
		07.01.33	

Indivie e scarole	07.01.36	1
Spinaci	07.01.29	
Asparagi	07.01.71	
Witloof	07.01.34	
Carciofi	07.01.73	
Altri ortaggi a foglia e a stelo		
Valerianella	07.01.36	2
Bietole da costa e cardi	07.01.37	
Finocchi	07.01.91	
Rabarbaro		
Crescione		
Prezzemolo	07.01.97	1
Broccoletti di rapa		
Ortaggi a foglie e a stelo non nominati altrove		
Ortaggi coltivati per il frutto		
Pomodori	07.01.75 07.01.77	
Cetrioli e cetriolini	07.01.83 07.01.85	
Meloni o poponi	08.09.10	
Melanzane, zucche, zucchine	07.01.95	
Peperoni	07.01.93	
Altri ortaggi coltivati per il frutto	07.01.97	3
Radici, bulbi e tuberi		
Cavoli-rapa	07.01.27	2
Navoni commestibili (rape bianche)	07.01.54	
Carote		
Aglione	07.01.67	
Cipolle e scalogni	07.01(62-63-66)	
Rape rosse		
Scorzobianche e scorzonere	07.01.56 07.01.59	
Altre radici, bulbi e tuberi (erba cipollina, ravanelli, ramolacci, rafani o barbaforse)		
Legumi da granella		
Piselli	07.01.41 07.01.43	
Fagioli	07.01.45 07.01.47	
Altri legumi da granella	07.01.49	
Funghi di coltivazione	07.01.87	

Frutta fresca, compresi gli agrumi
(escluse le uve e le olive)

Mele e pere da tavola

Mele da tavola 08.06(13-15-17)

Pere da tavola 08.06(36-38)

Mele da sidro e pere da sidro

Mele da sidro 08.06.11

Pere da sidro 08.06.32

Frutta a nocciolo

Pesche 08.07.32

Albicocche 08.07.10

Ciliegie 08.07(51-55)

Prugne e susine (comprese le
mirabelle, le Regina Claudia,
les quetsches) 08.07(71-75)

Altra frutta a nocciolo 08.07.90

Frutta a guscio

Noci 08.05.31

Nocciole 08.05.91

Mandorle 08.05.11
08.05.19

Castagne 08.05.50

Altra frutta a guscio (esclusi i
frutti tropicali)

Pistacchi 08.05.70

Frutta a guscio non nominata
altrove (esclusi i frutti
tropicali) 08.05.97

1

Altra frutta di piante legnose

Fichi 08.03.10

Cotogne 08.06.50

Frutta di piante legnose non
nominata altrove (esclusi i
frutti tropicali) 08.09.90

1

Fragole

08.08(11-15)

Bacche

Ribes rosso e ribes nero

Ribes nero 08.08.41

Ribes rosso 08.08.49

1

Lamponi

Uva spina 08.08.90

1

Altre bacche (per esempio more coltivate),
escluse le more selvatiche 08.09.90

2

Agrumi

Arance	08.02(21-22-24-27)
Mandarini e clementine	08.02(32-36)
Limoni	08.02.50
Pompelmi	08.02.70
Altri agrumi	08.02.90
Cedri	-
Limette	-
Bergamotti	-
Agrumi non nominati altrove	-

Uve e olive

Uve

Uve da tavola	08.04(21-23)
Altre uve (per la vinificazione, per la produzione di succhi d'uva e per la produzione di uve secche)	08.04(25-27)

Olive

Olive da tavola	07.01.78
Altre olive (per la produzione di olio)	07.01.79 07.03.13

Altri prodotti vegetali

Piante foraggere (1)	12.10.99	1
----------------------	----------	---

Piante da vivai

Alberi e arbusti da frutto	06.02(19-40-51-55)
Taloe e barbatelle di viti	06.02(10-30)
Alberi ed arbusti ornamentali	06.02(71-75-79-98)
Piante da bosco	06.02.60

Materie da intreccio

Vimini, giunchi, canne d'india	14.01(11-19-51-59)
Canne, bambù	14.01(31-39)
Altre materie da intreccio	14.01.90

Fiori, piante ornamentali e alberi
di Natale

Bulbi e tuberi da fiore	06.01.10
-------------------------	----------

(1) Per es.: fieno, trifoglio (esclusi i cavoli da foraggio).

Piante ornamentali	
Fiori da taglio, verzura da taglio e fogliame	06.01(31-39) 06.03(11-15-90) 06.04(20-40-50) 06.04.90
Alberi di Natale	
Piante perenni in pieno campo	06.02.92
Sementi	
Sementi di prodotti agricoli (1)	06.02.95 12.03(11-19-35-39-44- 46-84-86-89) 12.03.31 1 12.03.49 1
Sementi di fiori	12.03.81
Prodotti della vegetazione spontanea (2)	07.01(88-89) 08.05.97 2 08.08.31 08.08.35 08.08.90 2 23.06.10 1 08.08.49 2
Sottoprodotti (3)	
Sottoprodotti delle colture cerealicole (escluso il riso)	
Sottoprodotti delle colture risicole	12.08(10-31) 12.08.90
Sottoprodotti delle colture di leguminose	12.09.00 13.03.12
Sottoprodotti delle colture di piante sarchiate	
Sottoprodotti delle colture di piante industriali	14.02(10-21-23-25-29) 14.03.00
Sottoprodotti delle colture di ortaggi	14.04.00 14.05(11-19) 15.16.10
Sottoprodotti delle colture di frutta ed agrumi	23.06.10 23.06.30
Sottoprodotti della viticoltura e dell'olivicoltura	13.01.00
Altri sottoprodotti delle colture di piante	
Prodotti vegetali non nominati altrove	

(1) Escluse le sementi di cereali e di riso e le patate da semina

(2) Per esempio : funghi selvatici, mirtilli rossi e neri, more selvatiche, fragole selvatiche, ecc.

(3) Per esempio : paglia, foglie, baccelli di piselli e di fagioli

Mosto e vino

Mosto	22.04.00
Vino	22.05(21-25-31-35-41-44- 45-47-51-57-59-61-69)
Sottoprodotti della vinicoltura (1)	23.05.00

Olio d'oliva

Olio d'oliva vergine (2)	15.07.06
Olio d'oliva non raffinato (2)	15.07(07-08)
Sottoprodotti dell'estrazione dell'olio d'oliva (3)	23.04.05

Bovini

Bovini domestici	01.02(11-13-14-15-17)
Vitelli	-
Altri bovini di meno di un anno	-
Giovenche	-
Vacche	-
Bovini maschi riproduttori	-
Bovini maschi riproduttori, da 1 a 2 anni	-
Bovini maschi riproduttori con più di 2 anni	-
Bovini da macello e da ingrasso	-
Bovini da macello e da ingrasso, da 1 a 2 anni	-
Bovini da macello e da ingrasso con più di 2 anni	-

Suini

Suini domestici	01.03(11-15-17)
Suinetti	-

-
- (1) Per esempio : fecce di vino, tartaro greggio, ecc.
 - (2) I due prodotti si distinguono per il diverso processo di trasformazione e non perché rappresentino diversi stadi della produzione.
 - (3) Per esempio : sanse di olive ed altri residui dell'estrazione dell'olio di oliva.

Suini giovani	-
Suini da ingrasso	-
Scrofe riproduttrici	-
Verri riproduttori	-

Equini

Cavalli	01.01(11-15-19)
Asini	01.01.31
Muli e bardotti	01.01.50

Ovini e caprini

Ovini domestici	01.04(11-13)
Caprini domestici	01.04.15

Pollame, conigli, piccioni ed altri animali

Galline, galli, polli, pulcini	01.05(10-91)
Anatre	01.05.93
Oche	01.05.95
Tacchini	01.05.97
Faraone	01.05.98
Conigli domestici	01.06.10
Piccioni domestici	01.06.30
Altri animali	

Api	-
Bachi da seta	-
Animali da pelliccia	-
Lumache (diverse dalle lumache di mare)	03.03.66
Animali non nominati altrove	01.06.99
	02.04.99

1

Selvaggina e carne di selvaggina

Selvaggina (1)	01.01.39
	01.02.90
	01.03.90
	01.04.90
	01.06.91
Carne di selvaggina	02.04.30

(1) La selvaggina viva comprende esclusivamente la selvaggina d'allevamento e in cattività.

Latte alla produzione

Latte di vacca	-
Latte di pecora	-
Latte di capra	-
Latte di bufala	-

Uova

Uova di gallina

Uova da cova di gallina	04.05.12	1
Altre uova di gallina	04.05.14	

Uova non di gallina

Uova da cova non di gallina	04.05.12	2
Altre uova non di gallina	04.05.16	
	04.05.18	

Altri prodotti animali

Lana (compresi i peli) (1)	53.01(10-20)	
	53.02(93-95)	
Miele	04.06.00	
Bozzoli di bachi da seta	50.01.00	
Sottoprodotti dei prodotti animali (2)	15.15.10	
Prodotti animali non nominati altrove	43.01(10-20-30-90)	
	53.02.97	

- LAVORI AGRICOLI PER CONTO TERZI (3)

- PRODOTTI AGRICOLI QUASI ESCLUSIVAMENTE IMPORTATI

Semi e frutti oleosi

Semi di arachidi	12.01.11
	12.01.15
Copra	12.01.20
Noci e mandorle di palmisti	12.01.30
Semi di cotone	12.01.96
Semi e frutti oleosi non nominati altrove	12.01.99

- (1) A condizione che costituiscano prodotti principali.
- (2) Per esempio : pelli, peli, pelletterie di selvaggina abbattuta, cera, letame, purino.
- (3) Cioè servizi che normalmente vengono eseguiti dalle imprese agricole stesse, p.e.: arare, mietere, trebbiare il grano, essiccare il tabacco, tosare le pecore, curare gli animali.

Piante tessili tropicali

Cotone 55.01.00

Altre piante tessili

Abaca 57.02.00

Juta 57.03.10

Sisal 57.04.10

Cocco 57.04.30

Ramiè 54.02.00

Piante tessili non
nominate altrove 57.04.50

Altre piante industriali tropicali

Caffé 09.01.11

Cacao 18.01.00

Canna da zucchero 12.04.30

Frutti tropicali

Frutti tropicali a guscio

Noci di cocco 08.01.75

Noci di acagiù 08.01.77

Noci del Brasile 08.01.80

Noci di Pecan 08.05.80

Altri frutti tropicali

Datteri 08.01.10

Banane 08.01(31-35)

Ananassi 08.01.50

Papaie 08.08.50

Frutti tropicali non
nominati altrove 08.01(60-99)

Avorio greggio 05.10.00

IV. Legni grezzi

Legni resinosi da lavoro e da industria

Legni lunghi resinosi

- 1 Legname non decorticato

(1) Abete, picea, douglasia

(2) Pini, larici

- 2 Legname da miniera

(1) Abete, picea, douglasia

(2) Pini, larici

- 3 Altri legni lunghi
 - (1) Abete, picea, douglasia
 - (2) Pini, larici

Legname da trancia resinoso

- 1 Abeti, picea, douglasia
- 2 Pini, larici

Legname resinoso da ardere

Abeti, epicea, douglasia

Pini, larici

Legno a foglie da lavoro e da industria

Legname lungo fogliuto

- 1 Legname non decorticato

- (1) Quercia
- (2) Faggio
- (3) Pioppo
- (4) Altro legname

- 2 Legname da miniera

- (1) Quercia
- (2) Altro legname

- 3 Altro legname lungo

- (1) Quercia
- (2) Faggio
- (3) Pioppo
- (4) Altro legname lungo

Legname da trancia fogliuto

- 1 Quercia
- 2 Faggio
- 3 Pioppo
- 4 Altro legname

Legname da ardere fogliuto

Quercia

Faggio

Pioppo

Altro legname

Servizi forestali ¹⁾

Altri prodotti (ad esempio : cortecce, sughero, resina)

1) Ossia : Servizi della silvicoltura esercitati di massima dalle stesse imprese forestali (ad esempio : taglio del legname).