

Parere del Comitato economico e sociale in merito alla «Proposta di direttiva del Consiglio che modifica la Direttiva 77/388/CEE — Sistema comune d'imposta sul valore aggiunto (Comitato dell'imposta sul valore aggiunto)»

(98/C 19/17)

Il Consiglio, in data 11 luglio 1997, ha deciso, conformemente al disposto dell'articolo 99 del Trattato che istituisce la Comunità europea, di consultare il Comitato economico e sociale in merito alla proposta di cui sopra.

La Sezione «Affari economici, finanziari e monetari», incaricata di preparare i lavori del Comitato in materia, ha formulato il parere sulla base del rapporto introduttivo del relatore unico Walker, in data 14 ottobre 1997.

Il Comitato economico e sociale ha adottato il 29 ottobre 1997, nel corso della 349<sup>a</sup> sessione plenaria, con 108 voti favorevoli, 6 contrari e 9 astensioni, il seguente parere.

## 1. Introduzione

1.1. La proposta in esame mira in primo luogo ad introdurre misure per assicurare l'applicazione uniforme a livello comunitario del sistema comune di imposta sul valore aggiunto, e secondariamente, ad adeguare il regime delle esenzioni IVA concesse ai sensi dell'articolo 15, punto 10.

### 1.2. *Modifica dello status giuridico del comitato dell'IVA*

1.2.1. Affinché il sistema comune IVA soddisfi i requisiti di un autentico mercato unico, è essenziale assicurare la neutralità fiscale e l'eliminazione degli ostacoli che ancora si frappongono alla libera circolazione dei beni e dei servizi tra Stati membri.

1.2.1.1. In questo senso l'esperienza finora acquisita, in particolare con il funzionamento del regime transitorio di imposizione delle transazioni tra Stati membri, ha dimostrato che le differenze esistenti nei vari Stati membri a livello di incidenza fiscale e di procedure amministrative pregiudicano la neutralità del sistema IVA e rappresentano un grave ostacolo per le imprese desiderose di trarre vantaggio dal mercato unico. Ciò è in parte dovuto alle differenze esistenti nei vari Stati membri in materia di interpretazione ed applicazione delle disposizioni comuni sull'IVA.

1.2.1.2. Al momento la Commissione non dispone di competenze di esecuzione per stabilire regole dettagliate, ad eccezione delle proposte al Consiglio. Di conseguenza si sono affermate differenze nell'applicazione del sistema comune dell'IVA tra i vari Stati membri, cosa che contrasta con la nozione di mercato unico.

1.2.1.3. Per soddisfare i requisiti del mercato unico occorre adottare misure idonee a garantire l'uniforme applicazione del regime comune dell'IVA previsto dalla sesta direttiva.

1.2.2. Tali misure non sono state prese all'atto dell'adozione della sesta direttiva. Allo scopo di facilitare l'applicazione uniforme delle disposizioni della direttiva e di rendere possibile una più stretta collaborazione fra Stati membri e Commissione, è stato istituito il comitato dell'IVA, ma esso si è visto conferire mezzi molto limitati per perseguire questo obiettivo.

1.2.2.1. Nella sua qualità di Comitato consultivo, composto da rappresentanti degli Stati membri e presieduto dalla Commissione, esso è chiamato a definire orientamenti sui problemi sollevati dagli Stati membri o dalla Commissione e ad esaminare le questioni sulle quali deve essere consultato a norma della direttiva.

1.2.2.2. Nel comitato vengono spesso esaminati problemi concernenti la distinzione tra beni e servizi o la loro classificazione. Le decisioni del comitato in materia possono influire sul luogo e sulle condizioni di imposizione della transazione in oggetto.

1.2.3. Gli orientamenti adottati dal comitato dell'IVA dovrebbero tradursi nell'applicazione uniforme del disposto delle direttive in tutta la Comunità. Tuttavia, anche in caso di accordo unanime su un'interpretazione comune all'interno del comitato, non necessariamente tutti gli Stati membri si conformano a tali decisioni.

1.2.3.1. Gli Stati membri non sono tenuti a dare attuazione agli orientamenti adottati dal comitato dell'IVA, in quanto questi non hanno forza di legge e non vengono pubblicati. Inoltre gli orientamenti esistenti non sono ripresi in alcun modo negli accordi di adesione dei nuovi Stati membri.

1.2.3.2. In pratica si rileva sovente che non tutti gli Stati membri si attengono ad un determinato orientamento. Uno Stato può decidere autonomamente di discostarsi dall'interpretazione comune, ma gli scostamenti possono essere anche dovuti a sentenze di tribunale che non ammettono determinate prassi basate su interpretazioni comuni. Inoltre, le parti in causa in un procedimento giudiziario non possono invocare gli orientamenti del comitato, poiché questi non hanno valore giuridico.

1.2.4. Viene così frustrato l'obiettivo perseguito dagli orientamenti, che è quello di assicurare l'applicazione

uniforme del sistema comune dell'IVA, con il risultato che non solo gli operatori economici, ma anche gli Stati membri, si trovano in una situazione di incertezza giuridica e, nelle operazioni transfrontaliere, sono esposti al rischio di doppia imposizione o di mancata imposizione.

1.2.5. Attualmente questi problemi possono essere risolti mediante atti legislativi comunitari adottati dal Consiglio. Si tratta tuttavia di una procedura che esige un grande dispendio di tempo, particolarmente inadatta dunque ad affrontare i problemi dovuti, per esempio, alla rapida evoluzione sul piano tecnologico ed economico.

### 1.3. *Ambito d'applicazione dell'esenzione di cui all'articolo 15, punto 10*

1.3.1. L'articolo 15, punto 10, prevede l'esenzione per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi alle missioni diplomatiche e consolari, agli organismi internazionali e alle forze NATO, ma unicamente quando tali forze sono destinate allo sforzo comune di difesa.

1.3.2. Dato che l'esenzione si applica in tutta la Comunità, l'adozione di misure che ne modificano il campo d'applicazione dovrebbe essere limitata ai casi in cui è possibile accertare un interesse comune alla sua concessione, ad esempio nel caso di attività NATO che esulino dallo sforzo comune di difesa, come quando le forze dei paesi NATO e quelle di altri Stati partecipano ad attività nel quadro del programma «Partnership for peace».

1.3.3. L'esenzione è soggetta alle eventuali limitazioni stabilite dagli Stati membri che ospitano l'organismo avente diritto. Nel caso di cessioni e prestazioni tra Stati membri, il diritto all'esenzione è accertato per mezzo di un documento.

1.3.4. L'esenzione è «con rimborso»: ciò significa che il fornitore ha ancora il diritto di recuperare l'imposta a monte in oggetto, in modo che l'esenzione dall'IVA, per i beni o i servizi che ne beneficiano, sia completa.

## 2. Proposte della Commissione

### 2.1. *Modifica dello status giuridico del comitato dell'IVA*

2.1.1. Per risolvere le difficoltà incontrate dagli operatori a causa dell'assenza di disposizioni di applicazione uniformi e garantire un grado sufficiente di certezza del diritto agli operatori ed agli Stati membri, la Commissione propone di trasformare il comitato dell'IVA da comitato consultivo a comitato operante nel quadro della cosiddetta procedura del «comitato di regolamentazione» che, sulla base di progetti presentati dalla Commissione, adotti pareri con voto a maggioranza qualificata.

2.1.1.1. La formazione del comitato e le sue procedure di lavoro vengono proposte conformemente alla proce-

dura III, variante a), di cui all'articolo 2 della decisione del Consiglio del 13 luglio 1987<sup>(1)</sup>, che stabilisce le modalità per l'esercizio delle competenze di esecuzione conferite alla Commissione.

2.1.1.2. Qualora il comitato, agendo in base alla procedura di voto a maggioranza qualificata, approvasse la proposta della Commissione, tale proposta acquisirebbe forza di legge. La presidenza del comitato, cioè la Commissione, potrebbe stabilire una scadenza entro cui tale decisione deve essere presa. Qualora il comitato respingesse la proposta, o non si pronunciasse entro la scadenza, la Commissione potrebbe demandare la decisione al Consiglio dei ministri. La proposta acquisirebbe forza di legge qualora venisse approvata a maggioranza qualificata dal Consiglio, oppure, in caso di sua mancata delibera, entro un termine di tre mesi a decorrere dalla data in cui la Commissione gli ha presentato la proposta. La proposta decadrebbe qualora il Consiglio la respingesse a maggioranza qualificata.

2.1.2. Secondo la proposta in esame la Commissione, assistita dal Comitato, deciderà in merito alla comune applicazione delle disposizioni contenute nella sesta direttiva, soprattutto nei casi in cui l'assenza di applicazione uniforme potrebbe determinare fenomeni di doppia imposizione o di mancata imposizione. Nei casi in cui la sesta direttiva non disciplini un particolare settore o in cui gli Stati membri abbiano facoltà di applicare in maniera diversa il sistema comune IVA, la Commissione, assistita dal comitato dell'IVA, non avrebbe il potere di adottare misure di esecuzione.

2.1.3. Le questioni relative alle aliquote IVA, comprese quelle transitorie, sono esplicitamente escluse dall'ambito di applicazione della procedura proposta.

2.1.4. Oltre ai poteri proposti nel quadro della procedura del comitato di regolamentazione, il comitato IVA continuerà ad esercitare le funzioni di comitato consultivo, ossia ad esaminare gli aspetti sui quali deve essere consultato a norma della direttiva ed a decidere in merito a questioni sollevate dal presidente o da un membro.

### 2.2. *Ambito d'applicazione dell'esenzione di cui all'articolo 15, punto 10*

2.2.1. Secondo la Commissione, con i recenti sviluppi politici il ruolo della NATO è cambiato, senza contare che l'evoluzione delle relazioni internazionali ha modificato i rapporti di cooperazione sul piano internazionale. La Commissione ritiene inoltre che a queste novità non abbiano fatto seguito le necessarie modifiche dell'ambito d'applicazione delle esenzioni IVA concesse a simili organizzazioni.

<sup>(1)</sup> Decisione 87/373/CEE del Consiglio — GU L 197 del 18. 7. 1987, pag. 33.

2.2.2. Per porre rimedio a queste carenze la Commissione, assistita dal comitato dell'IVA, nella sua veste di comitato di regolamentazione, ritiene che dovrebbe esserle conferito il potere di adottare le necessarie modifiche all'articolo 15, punto 10, della sesta direttiva, a norma del quale beneficiano di esenzione le missioni diplomatiche e consolari, le organizzazioni internazionali e le forze NATO.

2.2.2.1. Nell'ambito d'applicazione dell'articolo 15, punto 10, la Commissione avrebbe la facoltà di decidere a quali enti e in quali circostanze dovrebbe essere concessa l'esenzione. Avrebbe altresì il diritto di decidere i dettagli, la forma ed il contenuto del certificato di esenzione IVA che funge da documento giustificativo per i fornitori che effettuano cessioni di beni e prestazioni di servizi alle organizzazioni summenzionate. La Commissione nello stabilire la forma ed il contenuto di tale documento dovrebbe essere assistita dal Comitato IVA che svolgerebbe la stessa funzione del Comitato delle accise nel settore di sua competenza.

2.2.2.2. Con l'adozione della seconda direttiva di semplificazione<sup>(1)</sup>, il Consiglio, in una nota a verbale, ha autorizzato il comitato ad istituire un tale certificato. Una speciale delega di poteri alla Commissione assistita dal Comitato dell'IVA assicurerebbe tuttavia a tale certificato la pubblicazione e un adeguato valore giuridico.

### 3. Osservazioni di carattere generale

#### 3.1. Modifica dello status giuridico del comitato dell'IVA

3.1.1. Nel parere «Un sistema comune dell'IVA — Programma per il mercato unico»<sup>(2)</sup>, il Comitato asserisce che «Nell'Unione europea, l'assenza di un sistema comune e l'interpretazione e l'applicazione diverse da uno Stato membro all'altro delle direttive esistenti in materia di IVA pregiudicano il commercio e l'industria.» Afferma inoltre che «vi è bisogno di un forum centrale per la discussione pubblica delle interpretazioni comuni, allo scopo di esaminare le soluzioni ai problemi pratici ad un livello inferiore rispetto alla Corte di giustizia».

3.1.1.1. Il Comitato accoglie quindi in modo molto favorevole la proposta in esame, in quanto definisce

potenzialmente la creazione di un forum nel quale può svolgersi tale processo, a condizione che esista un meccanismo adeguato che consenta alle imprese, alle parti sociali e ad altri gruppi d'interesse socioeconomici di partecipare alla fase di definizione della politica.

3.1.2. Nel suddetto parere, inoltre, il Comitato aggiunge che «per garantire la trasparenza in questo contesto, sarebbe necessario rendere più accessibili i lavori del Comitato IVA invitandovi consulenti fiscali e pubblicandone i risultati», ripetendo più volte tale posizione.

3.1.3. Il Comitato ritiene inoltre che la trasparenza aumenterebbe ulteriormente se le proposte che la Commissione deve presentare al comitato dell'IVA venissero rese pubbliche con sufficiente anticipo rispetto alla data della relativa riunione del comitato, consentendo alle parti interessate di esporre ai membri del comitato dell'IVA la propria posizione in merito.

3.1.3.1. In questo contesto il Comitato osserva che la Commissione sta attualmente riesaminando il ruolo ed il funzionamento del comitato consultivo in materia doganale e di imposizione indiretta, istituito come sede di scambio di informazioni tra gli operatori economici e la Commissione sui problemi di carattere doganale e fiscale. Il Comitato conviene con la Commissione sul fatto che tale comitato, che negli ultimi anni si è riunito in rare occasioni, potrebbe costituire una sede adeguata per scambi di vedute più sistematici, grazie ai quali il comitato dell'IVA potrebbe ottenere dalle imprese utili contributi per il suo lavoro.

#### 3.2. Ambito d'applicazione dell'esenzione di cui all'articolo 15, punto 10

3.2.1. Il documento della Commissione non menziona alcun esempio di difficoltà verificatesi o che potrebbero verificarsi in conseguenza alla situazione esistente in relazione a questo articolo, e il Comitato ritiene che la fondatezza della modifica proposta non sia stata dimostrata. Il Comitato ritiene inoltre che l'ammissibilità a tali esenzioni ed il loro ambito d'applicazione dovrebbero in primo luogo essere oggetto di decisione politica.

### 4. Conclusioni

4.1. Il Comitato condivide l'asserzione che le differenze esistenti tra i vari Stati membri a livello di procedure amministrative e regolamentazioni pregiudichino la neutralità dell'imposizione fiscale, e rappresentino un grosso ostacolo al completamento del mercato unico.

<sup>(1)</sup> Direttiva 95/7/CE del Consiglio del 10 aprile 1995 che modifica la Direttiva 77/388/CEE e introduce nuove misure di semplificazione in materia di imposta sul valore aggiunto — campo di applicazione delle esenzioni e relative modalità pratiche di applicazione — GU L102 del 5. 5. 1995, pag. 18.

<sup>(2)</sup> GU C 296 del 29. 9. 1997, pag. 51.

4.1.1. Attualmente esistono oltre 400 comitati operanti nel modo in cui si propone che il comitato dell'IVA dovrebbe funzionare in futuro. Essendo ormai riconosciuta la necessità di avere una maggiore uniformità nell'applicazione e nell'interpretazione delle direttive sull'IVA e di garantire che lo sviluppo della legislazione fiscale comunitaria non avvenga in maniera frammentaria, il Comitato non ravvisa alcun motivo impellente per cui il comitato dell'IVA non debba essere riformato in linea con quanto proposto dalla Commissione.

4.1.1.1. In base alla procedura di esecuzione, il comitato dell'IVA ed il Consiglio dei ministri potrebbero accogliere o respingere le proposte della Commissione con voto a maggioranza qualificata. Ciò rappresenterebbe un notevole allontanamento dalla prassi consolidata, in quanto sinora per qualsiasi decisione relativa alla tassazione è stata necessaria l'unanimità. Dato che tutte le questioni inerenti alle aliquote IVA sono state esplicitamente escluse dalle sue competenze e che, insieme a tutte le altre questioni fiscali, nonché all'approvazione della proposta in oggetto, richiederebbero l'unanimità, il Comitato accetta le giustificazioni alla base di tale cambiamento.

4.1.1.2. Il Comitato ritiene essenziale che le proposte della Commissione che devono essere presentate al comitato dell'IVA vengano pubblicate in anticipo. Attualmente, le modifiche alla legislazione comunitaria

in materia di IVA richiedono una direttiva o un regolamento, e la loro pubblicazione in forma di progetto offre a tutte le parti interessate la possibilità di esprimere i propri commenti al riguardo. Questa salvaguardia pubblica dovrebbe applicarsi anche alle proposte presentate al Comitato dell'IVA.

4.1.1.3. I pareri elaborati dal comitato dell'IVA, indipendentemente dal fatto che esso agisca in veste di comitato di regolamentazione o di comitato consultivo, dovrebbero essere pubblicati anche sulla Gazzetta ufficiale.

4.1.1.4. Il Comitato appoggia la proposta di rilanciare il ruolo del comitato consultivo in materia doganale e di imposizione indiretta, al fine di creare un forum nel quale i consulenti fiscali, le imprese, le parti sociali e altri organismi interessati possano prestare il proprio contributo al comitato dell'IVA.

4.2. Il Comitato non concorda con il fatto che alla Commissione, assistita dal comitato dell'IVA, siano conferiti i poteri di modificare l'ambito d'applicazione dell'esenzione di cui all'articolo 15, punto 10, o di decidere quali organizzazioni debbano essere ammesse a beneficiare di tali esenzioni. Non ravvisa tuttavia alcuna ragione per la quale le questioni relative ai dettagli, alla forma e al contenuto del certificato di esenzione non dovrebbero rientrare nelle competenze del comitato dell'IVA, trasformato come proposto.

Bruxelles, 29 ottobre 1997.

*Il Presidente*  
*del Comitato economico e sociale*  
Tom JENKINS

---