



COMMISSIONE DELLE COMUNITÀ EUROPEE

Bruxelles, 20.10.2003  
COM(2003)614 definitivo

**COMUNICAZIONE DELLA COMMISSIONE AL CONSIGLIO,  
AL PARLAMENTO EUROPEO E AL  
COMITATO ECONOMICO E SOCIALE EUROPEO**

**Riesame e aggiornamento delle priorità nella strategia IVA**

## Indice

1.	Introduzione .....	3
2.	Una relazione intermedia .....	3
2.1.	La semplificazione del sistema .....	4
2.1.1.	La semplificazione degli obblighi fiscali .....	4
2.1.2.	Semplificazione grazie all'utilizzazione delle nuove tecnologie.....	5
2.2.	Un'applicazione più uniforme del sistema comune IVA.....	6
2.3.	La modernizzazione del sistema vigente.....	9
2.4.	Cooperazione amministrativa .....	11
3.	La strada da seguire.....	13
3.1.	Gli orientamenti per i lavori futuri .....	13
3.1.1.	La tassazione nel luogo di consumo .....	13
3.1.2.	La semplificazione degli obblighi fiscali .....	14
3.2.	La revisione delle norme in materia di luogo d'imposizione .....	16
3.2.1.	La revisione delle norme in materia di luogo d'imposizione delle prestazioni di servizi .....	16
3.2.2.	La revisione delle norme in materia di luogo d'imposizione delle cessioni di beni...	17
3.3.	Coerenza con il regime definitivo .....	18
4.	La lotta contro la frode.....	18
5.	Conclusione.....	21

## **1. INTRODUZIONE**

Nel giugno 2000 la Commissione ha presentato una comunicazione in cui ha esposto la strategia volta a migliorare il funzionamento del sistema IVA nel quadro del mercato interno<sup>1</sup>.

La strategia prevedeva un programma d'azione pragmatico, articolato attorno a quattro obiettivi principali, cioè la semplificazione e la modernizzazione della normativa, l'applicazione più uniforme delle disposizioni vigenti e una nuova attuazione della cooperazione amministrativa.

Questa strategia è stata lanciata quando si è constatato che, tenuto conto dell'esitazione degli Stati membri, sarebbe stato alquanto improbabile ottenere in un futuro immediato progressi significativi per quanto riguarda l'introduzione di un sistema comune IVA basato sull'imposizione nello Stato membro di origine.

L'obiettivo principale della strategia era dare nuovo impulso ai lavori del Consiglio per apportare rapidamente miglioramenti concreti e indispensabili al sistema IVA vigente senza, tuttavia, rimettere in discussione il principio di un sistema definitivo d'imposizione nello Stato membro di origine come obiettivo a lungo termine della Comunità.

Oggi, a tre anni dal lancio del programma d'azione, è opportuno fare un primo bilancio dei risultati ottenuti. La presente comunicazione mira, però, anche ad illustrare le nuove iniziative che la Commissione intende adottare nei prossimi anni nel quadro di questo programma, e a definire gli orientamenti che si stanno delineando per le azioni future. Infine, ci si interroga su quale sarebbe il sistema comune IVA più adatto in un mercato interno allargato a 25 Stati membri.

## **2. UNA RELAZIONE INTERMEDIA**

La relazione intermedia è elaborata alla luce dei quattro obiettivi della nuova strategia. Questa suddivisione non è tuttavia assoluta, perché alcune proposte mirano a realizzare contemporaneamente più obiettivi. All'allegato 1 figura un elenco completo delle proposte - presentate nel quadro della nuova strategia - che sono state adottate o che sono ancora in discussione al Consiglio.

Oltre a riesaminare le proposte già presentate, questo capitolo illustra anche alcune nuove iniziative per le quali sono già iniziati i lavori preparatori.

---

<sup>1</sup> COM(2000) 48definitivo.

## **2.1. La semplificazione del sistema**

### *2.1.1. La semplificazione degli obblighi fiscali*

Nel quadro della seconda fase dell'iniziativa SLIM<sup>2</sup>, è stata più volte auspicata la semplificazione degli obblighi in materia di IVA<sup>3</sup>. Si conveniva sul fatto che gli obblighi previsti imponevano un onere sproporzionato alle imprese europee e che pertanto era opportuno ridurli.

Per tenere conto di queste raccomandazioni, la Commissione ha presentato numerose proposte di direttiva che, nel complesso, sono state accolte positivamente dal Consiglio.

### **Le iniziative adottate**

#### *L'abolizione del rappresentante fiscale*

Il Consiglio ha adottato la direttiva relativa al debitore dell'IVA<sup>4</sup>, che ha abolito, a decorrere dal 1° gennaio 2003, la possibilità per gli Stati membri di imporre agli operatori intracomunitari l'obbligo di designare un rappresentante fiscale per le operazioni effettuate in Stati membri diversi da quello in cui sono stabiliti. Questo obbligo, abbastanza oneroso e complesso, era spesso considerato dalle imprese europee come un ostacolo allo sviluppo di attività imponibili in uno Stato membro diverso da quello in cui erano stabilite.

#### *Obblighi fiscali per via elettronica*

A decorrere dal 1° luglio 2003, tutti i soggetti passivi (stabiliti o non) hanno il diritto di ottemperare ai propri obblighi fiscali di registrazione e di dichiarazione per via elettronica. Questo è uno degli aspetti meno noti della direttiva relativa ai servizi prestati per via elettronica<sup>5</sup> che impone agli Stati membri di garantire questa possibilità. Tuttavia, questa misura si inserisce in un contesto più generale di modernizzazione e agevolazione e non è pertanto limitata agli operatori del commercio elettronico.

#### *Armonizzazione del contenuto delle fatture e accettazione delle fatture elettroniche*

La direttiva in materia di fatturazione<sup>6</sup> stabilisce un quadro giuridico nel settore fiscale per la fatturazione elettronica e per l'archiviazione elettronica delle fatture e fissa norme armonizzate per quanto riguarda il contenuto delle fatture IVA, il subappalto delle operazioni di fatturazione e l'autofatturazione.

---

<sup>2</sup> Semplificazione della legislazione relativa al mercato interno.

<sup>3</sup> COM(1997)618 Relazione finale della Commissione al Consiglio e al Parlamento europeo sui risultati della seconda fase dell'iniziativa SLIM e del seguito dato all'attuazione delle raccomandazioni formulate nella prima fase.

<sup>4</sup> Direttiva 2000/65/CE del 17.10.2000 (GU L 269 del 21.10.2000).

<sup>5</sup> Direttiva 2002/38/CE del 7.5.2002 (GU L 128 del 15.5.2002).

<sup>6</sup> Direttiva 2001/115/CE del 20.12.2001 (GU L 15 del 17.1.2002).

## **Le iniziative in corso**

### *Lo studio sugli obblighi IVA*

Lo studio lanciato dalla Commissione sulla semplificazione e sulla modernizzazione degli obblighi fiscali costituisce la fase finale del seguito dato alle raccomandazioni scaturite dall'iniziativa SLIM. Il suo obiettivo è determinare come semplificare e modernizzare, sul piano comunitario o sul piano nazionale, tutti questi obblighi (fatta eccezione per gli aspetti summenzionati già trattati separatamente), sia per gli operatori, sia, più in particolare, per le piccole imprese.

I risultati dello studio sono stati sottoposti ad una consultazione pubblica aperta attraverso il sito "La vostra voce in Europa"<sup>7</sup> nell'ambito dell'iniziativa sulla "Politica interattiva".

Le iniziative legislative che saranno adottate in futuro nel settore terranno conto dei risultati del sondaggio.

### *2.1.2. Semplificazione grazie all'utilizzazione delle nuove tecnologie*

## **Le iniziative adottate**

### *Il commercio elettronico*

La direttiva relativa ai servizi prestati per via elettronica ha ristabilito l'equilibrio concorrenziale tra le imprese europee e quelle non stabilite nell'UE in caso di esportazioni a livello internazionale o vendita su scala europea.

La direttiva non impone alcun obbligo supplementare agli operatori di paesi terzi che prestano servizi ad imprese stabilite nell'UE, poiché l'IVA deve essere assolta da quest'ultima impresa in base al principio dell'autoliquidazione. Invece, gli operatori di paesi terzi che prestano servizi per via elettronica devono applicare l'IVA sulle vendite ai privati stabiliti nell'UE, proprio come devono fare i prestatori di servizi dell'UE. Per adempiere agli obblighi IVA derivanti da queste operazioni, la direttiva prevede un regime speciale per gli operatori non stabiliti nella Comunità in base al quale l'operatore si iscrive in un solo Stato membro per tutte le operazioni imponibili nell'Unione. La tassazione, quindi, avviene nello Stato membro di consumo del servizio ma l'operatore non stabilito adempie a questi obblighi dichiarativi e versa la tassa dovuta per tutte le operazioni effettuate nella Comunità allo Stato membro d'identificazione che, in seguito, procederà alla redistribuzione delle entrate IVA tra gli Stati membri di consumo (sportello unico).

Tuttavia, il Consiglio ha deciso che queste disposizioni si applicano per tre anni a decorrere dal 1° luglio 2003. La direttiva prevede, inoltre, che, entro il 30 giugno 2006, il Consiglio dovrà decidere di adottare un meccanismo elettronico appropriato, su base non discriminatoria, per il calcolo, la dichiarazione, il recupero e l'assegnazione delle imposte afferenti ai servizi prestati per via elettronica sul luogo di consumo, oppure, se lo ritiene necessario per motivi pratici, di prorogare l'applicazione delle disposizioni per tre anni.

---

<sup>7</sup>

<http://europa.eu.int/yourvoice> o  
[http://europa.eu.int/comm/taxation\\_customs/taxation/consultations\\_fr.htm](http://europa.eu.int/comm/taxation_customs/taxation/consultations_fr.htm)

Va notato che l'Unione europea è la prima giurisdizione fiscale al mondo ad aver elaborato e attuato un contesto semplificato per le imposte sui consumi nel settore del commercio elettronico, conformemente ai principi stabiliti in sede OCSE.

Inoltre, adottando questa direttiva, il Consiglio ha compiuto un passo in avanti importante per il funzionamento del sistema comune IVA. Infatti, gli Stati membri hanno rinunciato al principio secondo cui il luogo d'imposizione di un'operazione imponibile determina lo Stato membro nel quale devono essere ottemperati gli obblighi fiscali dichiarativi e di pagamento per l'operazione imponibile.

#### *Il regime speciale applicato alle agenzie di viaggio*

A seguito del parere emesso dal Parlamento europeo, la Commissione ha modificato la sua proposta iniziale in relazione al regime speciale delle agenzie di viaggio<sup>8</sup> per includervi il meccanismo dello sportello unico per gli operatori dei paesi terzi che rientrano nel campo di applicazione di siffatto regime (cfr. punto 2.3).

#### *La sostituzione dell'8a direttiva*

Infine, la proposta di direttiva che prevede la detrazione transfrontaliera in sostituzione della procedura prevista nell'8a direttiva<sup>9</sup> contiene elementi comparabili allo sportello unico, perché il soggetto passivo potrà detrarre nel proprio Stato membro di stabilimento l'IVA che grava sulle spese effettuate negli Stati membri in cui non è stabilito. Nel quadro dei negoziati in sede di Consiglio su questa proposta, la presidenza ha suggerito di utilizzare un sistema di scambi di informazione e di redistribuzione degli importi in gioco tra gli Stati membri, comparabile a quello previsto per il commercio elettronico.

## **2.2. Un'applicazione più uniforme del sistema comune IVA**

### **Le iniziative adottate**

#### *Le aliquote IVA*

Per evitare che le differenze sempre più evidenti tra le aliquote normali applicate dagli Stati membri comportino squilibri strutturali nell'Unione europea e distorsioni di concorrenza in alcuni settori di attività, è stato garantito che fino al 31 dicembre 2005 l'aliquota normale non potrà essere inferiore al 15%<sup>10</sup>.

---

<sup>8</sup> COM(2002)64 def. dell'8.2.2002 e COM(2003)78 del 24.3.2003.

<sup>9</sup> COM(1998)377 def. del 17.6.1998.

<sup>10</sup> Direttiva 2001/4/CE del Consiglio del 19.1.2001 (GU L 22 del 24.1.2001, rettificata dalla GU L 26 del 27.1.2001).

Inoltre, la Commissione ha presentato una proposta<sup>11</sup> relativa al campo d'applicazione delle aliquote ridotte per semplificare le norme in materia e applicare in maniera più uniforme questa imposta. La proposta intende garantire agli Stati membri le stesse possibilità di applicare aliquote ridotte in alcuni settori (per esempio, la ristorazione, gli alloggi, la fornitura di gas e di elettricità e l'assistenza medica domiciliare). Un altro obiettivo è razionalizzare le molteplici deroghe in materia di aliquote riservate ad alcuni Stati membri. A tal fine, si propone di considerare l'allegato H come unico elenco di riferimento per tutte le deroghe all'applicazione dell'aliquota normale dell'IVA in modo da migliorare il funzionamento del mercato interno ed evitare possibili distorsioni di concorrenza.

La proposta tiene conto anche della relazione di valutazione dell'esperienza sui servizi a largo impiego di manodopera, elaborata in base alle relazioni presentate dagli Stati membri che hanno partecipato all'esperienza. Tenendo conto delle informazioni trasmesse dagli Stati membri e dei limiti dei metodi di analisi utilizzati, nel documento si giunge alla conclusione che la riduzione dell'aliquota IVA intervenuta nel quadro dell'esperienza sui servizi a largo impiego di manodopera non ha permesso di individuare in maniera chiara un effetto favorevole all'occupazione, né un ridimensionamento del fenomeno dell'economia sommersa. Tuttavia, va notato che alcune categorie di servizi prese in considerazione nello studio, in particolare il settore del rinnovamento e della ristrutturazione degli alloggi privati, sono coperte dalla proposta relativa al nuovo allegato H.

#### *Adozione di misure di applicazione e modernizzazione della procedura relativa all'adozione delle deroghe*

Il sistema comune IVA è disciplinato dalla 6a direttiva, la quale non prevede meccanismi per l'attuazione delle misure di applicazione.

Le questioni relative all'applicazione del sistema comune IVA sono affrontate in sede di comitato IVA. Generalmente, i risultati delle discussioni sono confermati in orientamenti, ma il comitato non è abilitato a dare carattere vincolante a questi orientamenti.

È in quest'ottica che nel 1997 la Commissione ha presentato una proposta sulla modifica dello statuto del comitato IVA. Tuttavia, il Consiglio non ha raggiunto un accordo sulla questione ed è improbabile che saranno ottenuti progressi significativi in tempi brevi. Infatti, l'adozione di misure d'applicazione nel settore della fiscalità conformemente alla procedura prevista dalla comitatologia resta la difficoltà principale per giungere all'approvazione della proposta. Probabilmente, soltanto una modifica del trattato potrà dare nuovo impulso al dossier.

Tuttavia, tenuto conto dell'importanza di un'applicazione uniforme del sistema comune IVA, in particolare per gli scambi intracomunitari, la Commissione ha proposto<sup>12</sup>, conformemente all'articolo 202 del trattato, di conferire competenze di esecuzione al Consiglio e non alla Commissione. In pratica, i problemi di interpretazione continueranno ad essere discussi nell'ambito del comitato IVA. Quando emergerà dal dibattito la necessità di integrare i risultati delle discussioni in un testo giuridico vincolante, la Commissione presenterà una proposta di decisione al Consiglio che dovrà adottarla all'unanimità.

La definizione di misure d'applicazione a livello comunitario presenta dei vantaggi in termini di trasparenza e di certezza del diritto per gli operatori e per le amministrazioni nazionali.

---

<sup>11</sup> COM(2003)397 def. del 23.7.2003.

<sup>12</sup> COM(2003)335 def. del 10.6.2003.

Nello stesso documento, la Commissione ha proposto la modifica della procedura per l'adozione delle deroghe. Infatti, il Consiglio può autorizzare uno Stato membro ad applicare deroghe per semplificare la riscossione dell'imposta o evitare alcune frodi o evasioni fiscali.

Attualmente, trascorso un certo termine, il Consiglio può concedere questa autorizzazione in base ad una procedura di consenso presunto.

La proposta mira a garantire che ogni misura particolare sia oggetto di una decisione debitamente motivata del Consiglio. Questa procedura deve assicurare la trasparenza e la certezza del diritto per gli Stati membri e gli operatori.

## **Le iniziative in corso**

### *Un meccanismo per l'abolizione della doppia imposizione in singoli casi*

È importante adottare misure di applicazione per evitare i casi di doppia imposizione. Tuttavia, la Commissione riceve spesso denunce e lettere relative a singoli casi di doppia imposizione, anche se l'esame della pratica dimostra quasi sempre che la normativa degli Stati membri interessati è conforme alla 6a direttiva IVA. Il problema nasce quindi dall'interpretazione divergente dei fatti nel caso specifico.

In questi casi, non si può avviare una procedura d'infrazione contro gli Stati membri. D'altro canto, se gli Stati membri rimangono sulle loro posizioni, l'interessato resta assoggettato ad una doppia imposizione. La Commissione considera questa situazione un elemento negativo e contrario ai principi del mercato interno. Pertanto, è opportuno condurre una riflessione su come passare dal piano delle misure di applicazione, a carattere più generale, ad un piano successivo, che preveda un meccanismo per la soluzione dei singoli casi di doppia imposizione a livello comunitario.

Un meccanismo siffatto esiste già nel settore della fiscalità diretta. Le convenzioni bilaterali sulla doppia imposizione, elaborate sulla base della convenzione modello dell'OCSE, prevedono una procedura di conciliazione per risolvere questi casi. L'esperienza dimostra che il fatto stesso che le autorità nazionali degli Stati membri interessati discutano della questione permette già di risolvere un gran numero di casi.

Inoltre, sempre nel settore della fiscalità diretta, e per quanto riguarda il problema specifico dei prezzi di trasferimento, la "convenzione sull'arbitrato" n. 436/CEE del 23 luglio 1990 prevede una procedura d'arbitrato obbligatoria, vincolante per gli Stati membri firmatari della convenzione, al fine di evitare la doppia imposizione quando la procedura di conciliazione non ha consentito di risolvere il problema nel giro di due anni.

Attualmente, la Commissione esamina le iniziative legislative che potrebbero essere adottate, sul piano comunitario, per migliorare la situazione relativa ai casi di doppia imposizione in materia di IVA.

### *Razionalizzazione delle deroghe vigenti*

La Commissione ha inoltre avviato lavori preparatori in vista della razionalizzazione di numerose deroghe vigenti. In alcuni casi, questa razionalizzazione potrebbe consistere nell'estendere a tutti gli Stati membri alcune deroghe che si sono rivelate particolarmente efficaci.

Infatti, si possono individuare alcuni elementi in comune nelle numerose autorizzazioni esistenti.

Un esempio tipico è la determinazione della base imponibile IVA per operazioni imponibili effettuate tra persone collegate, per le quali sono state concesse più autorizzazioni. Si tratta di operazioni tra imprese collegate, tra l'impresa e il suo personale o tra il soggetto passivo (persona fisica) e la sua famiglia. Le amministrazioni nazionali trovano molte difficoltà ad intervenire in situazioni in cui il prezzo richiesto è stato fissato ad un livello molto basso per favorire l'evasione fiscale.

Tuttavia, è evidente che alcune misure particolari sono destinate a risolvere una situazione specifica verificatasi in un solo Stato membro. Non è il caso di discutere di queste autorizzazioni nel quadro dell'esercizio di razionalizzazione.

### *Esame delle diverse opzioni, facoltà e disposizioni transitorie*

La razionalizzazione delle deroghe basate sull'articolo 27 sarà seguita da un esame delle diverse opzioni, facoltà e disposizioni transitorie previste nella direttiva. L'obiettivo è analizzare, caso per caso, i motivi che giustificano il loro mantenimento alla luce del mercato interno e, nei casi in cui il mantenimento sia giustificato, garantire agli Stati membri pari possibilità di applicazione.

### La rifusione della 6a direttiva IVA

La 6a direttiva IVA costituisce il quadro giuridico per il sistema comune IVA vigente. Dalla sua entrata in vigore è stata modificata più di venti volte. Ne consegue che si tratta di un atto giuridico complesso, di difficile consultazione.

La Commissione si è impegnata a preparare una rifusione dell'atto, in modo da ottenere uno strumento efficace che illustri chiaramente la normativa attualmente in vigore.

Questo esercizio non dovrebbe aprire un dibattito di fondo sulla 6a direttiva IVA: questo tipo di dibattito deve essere oggetto delle diverse proposte specifiche che saranno presentate per attuare la nuova strategia.

Pertanto, la rifusione non implica in alcun modo la modifica dell'obiettivo finale (un sistema IVA basato sul principio di un luogo unico di imposizione); il suo scopo è creare uno strumento adeguato per il periodo durante il quale resta in vigore il sistema attuale.

Partendo da un progetto di rifusione elaborato dai servizi della Commissione, è stata lanciata una consultazione pubblica su Internet<sup>13</sup>, il cui fine è raccogliere contributi positivi che consentano di migliorare la qualità del testo legislativo.

### **2.3. La modernizzazione del sistema vigente**

Gli sviluppi tecnologici, le nuove prassi commerciali, i movimenti di privatizzazione e di liberalizzazione in alcuni settori impongono la revisione di talune disposizioni della 6a direttiva IVA, non più adatte alle transazioni economiche.

---

<sup>13</sup> <http://europa.eu.int/yourvoice> o  
[http://europa.eu.int/comm/taxation\\_customs/taxation/consultations\\_fr.htm](http://europa.eu.int/comm/taxation_customs/taxation/consultations_fr.htm)

## **Le iniziative adottate**

### *La liberalizzazione del mercato del gas e dell'elettricità*

Il processo di liberalizzazione del mercato del gas e dell'elettricità ha evidenziato i problemi derivanti dall'applicazione delle norme in materia di IVA. Per questo motivo, è stato necessario separare questa problematica dalla questione generale relativa al luogo d'imposizione delle cessioni di beni per affrontarla con la massima urgenza. Per quanto riguarda le norme relative al luogo di fornitura del gas e dell'elettricità<sup>14</sup>, la direttiva mira ad agevolare le operazioni tra operatori attivi in questi settori e a fare in modo che il luogo d'imposizione corrisponda al luogo di consumo dell'energia. In virtù delle norme adottate, dato che il gas o l'elettricità vengono acquistati per essere rivenduti, il luogo d'imposizione sarà quello in cui è stabilito l'acquirente e, dato che il gas o l'elettricità vengono venduti in vista del consumo finale, il luogo d'imposizione sarà il luogo di consumo.

### *L'evoluzione del settore dei viaggi*

La proposta di direttiva mira a modernizzare il regime applicabile alle agenzie di viaggio (cfr. punto 2.1.2) e ad assicurarne un'applicazione più uniforme. Al tempo stesso, dovrebbe eliminare le distorsioni di concorrenza tra gli operatori comunitari e quelli dei paesi terzi. Infatti, una conseguenza dell'evoluzione commerciale subita dal settore consiste nel fatto che non è più realizzato un obiettivo fondamentale del regime speciale, cioè la ripartizione delle entrate IVA tra gli Stati membri in cui si svolge il viaggio e quello in cui è stabilita l'agenzia.

### *La concorrenza nel settore postale*

Per tenere conto dell'evoluzione del settore, la Commissione ha presentato anche una proposta di modifica delle norme IVA applicabili ai servizi postali<sup>15</sup>. Negli anni '70, quando è stata adottata la 6a direttiva, il settore postale, che offriva un numero limitato di servizi, era caratterizzato da situazioni di monopolio e non esisteva alcuna concorrenza. A seguito dei cambiamenti intervenuti nel settore, l'esenzione IVA per questi servizi, che era stata prevista all'epoca, sta creando dei problemi di distorsione di concorrenza.

## **Le iniziative in corso**

### *Sistemi di promozione tramite buoni e carte di pagamento*

Negli ultimi anni, il regime fiscale applicabile ai buoni utilizzati, soprattutto nel quadro di azioni di promozione, è stato oggetto di numerose sentenze della Corte di Giustizia.

Dalla giurisprudenza, che riguarda casi precisi, emergono alcuni principi, ma, tenuto conto delle forme diverse che possono assumere i sistemi di promozione, la loro applicazione continua a presentare notevoli difficoltà.

Inoltre, alcuni Stati membri hanno constatato che l'assenza di norme chiare è stata sfruttata per ridurre artificialmente la base imponibile IVA di alcune cessioni di beni o prestazioni di servizi.

---

<sup>14</sup> Direttiva 2003/92/CE del 7.10.2003 (GU L 260 del 11.10.2003, pag. 8).

<sup>15</sup> COM(2003)234 definitivo del 5.5.2003.

Anche le nuove modalità di pagamento utilizzate per alcune cessioni di beni e prestazioni di servizio, per esempio i pagamenti effettuati con carte telefoniche, pongono dei problemi d'interpretazione per quanto riguarda la determinazione del momento dell'esigibilità dell'imposta, nonché della natura e della base imponibile delle operazioni effettuate tramite intermediari.

Questi problemi sono stati discussi più volte con gli Stati membri per giungere ad un'interpretazione comune delle norme vigenti. Tuttavia, al termine delle discussioni la Commissione è giunta alla conclusione che le due questioni sono collegate e che è opportuno continuare ad esaminarle in un contesto più ampio, in vista dell'elaborazione di una proposta di direttiva in materia.

#### *Altri temi*

La Commissione si rende conto che le proposte presentate finora nel quadro della modernizzazione si rivolgono a settori d'attività particolari e, di conseguenza, riguardano un numero limitato di operatori.

Tuttavia, sono in corso lavori preparatori in settori più ampi, quali il regime IVA applicabile alle autorità pubbliche e ai servizi finanziari. Si tratta di argomenti complessi che incidono anche su altri settori. In particolare, l'esame di una revisione del regime IVA applicabile alle autorità pubbliche deve tener conto delle ripercussioni di questo cambiamento sul regime relativo alle esenzioni a favore di alcune attività d'interesse generale previste all'articolo 13 della 6a direttiva, del regime delle sovvenzioni, nonché sul diritto alle detrazioni.

Inizialmente, la Commissione aveva previsto di presentare una proposta relativa la regime IVA applicabile alle autorità pubbliche nel 2003. Tuttavia, è stato deciso di rinviare questa proposta al 2004, tenuto conto delle nuove priorità (necessità di accelerare i lavori sul luogo di imposizione delle prestazioni di servizi), nonché del fatto che è stato stabilito di sottoporre la proposta ad una valutazione d'impatto approfondita. Detta valutazione mira a garantire un'analisi dell'impatto economico, ambientale e sociale, compresi gli effetti sul consumatore finale, della proposta.

## **2.4. Cooperazione amministrativa**

Negli ultimi anni sono stati ottenuti notevoli progressi in questo settore.

### **Le iniziative adottate**

#### *Assistenza reciproca in materia di recupero dei crediti*

Innanzitutto, il Consiglio ha approvato la direttiva relativa all'assistenza reciproca in materia di recupero dei crediti<sup>16</sup>. Questa direttiva è un elemento fondamentale nel potenziamento della cooperazione amministrativa e un complemento molto importante all'abolizione della rappresentanza fiscale obbligatoria (cfr. punto 2.1.1).

---

<sup>16</sup> Direttiva 2001/44/CE del Consiglio del 15.06.2001 (GU L 175 del 28.6.2001).

### *La cooperazione amministrativa nel settore dell'IVA*

In secondo luogo, il Consiglio ha adottato una proposta relativa alla creazione di un unico strumento giuridico applicabile a tutti gli aspetti della cooperazione amministrativa nel settore dell'IVA<sup>17</sup>. Infatti, è stato constatato che la coesistenza di due basi giuridiche diverse incide negativamente sulla cooperazione nel settore del controllo IVA. Oltre a sostituire il vecchio regolamento (CEE) n. 218/92 e le disposizioni in materia di IVA contenute nella direttiva 77/799/CEE, il nuovo regolamento rappresenta un passo in avanti perché prevede norme più chiare e più vincolanti per gli Stati membri, contatti più facili e più diretti tra funzionari e un'intensificazione degli scambi d'informazione tra amministrazioni.

### *Il programma Fiscalis*

In terzo luogo, il programma Fiscalis 2003-2007<sup>18</sup> è stato approvato dal Parlamento europeo e dal Consiglio nel quadro della procedura di codecisione. Il programma intende favorire una più stretta collaborazione degli Stati membri nella lotta contro la frode fiscale, grazie all'utilizzazione di sistemi elettronici perfezionati per lo scambio d'informazioni tra amministrazioni nazionali, all'instaurazione di una cooperazione tra amministrazioni nel quadro delle inchieste, a seminari di formazione per funzionari ed esperti delle amministrazioni fiscali e a scambi di funzionari tra amministrazioni nazionali.

### *I lavori del comitato SCAC*

Nel quadro del comitato SCAC (il comitato permanente per la cooperazione amministrativa) proseguono i lavori condotti in stretta collaborazione dalla Commissione e dagli Stati membri sull'analisi dei rischi, sull'audit informatizzato e sul controllo mirato nella lotta contro le frodi cosiddette "carosello".

Infine, è stato concluso un accordo multilaterale, preparato nell'ambito del comitato SCAC, tra le autorità nazionali di 14 Stati membri al fine di intensificare lo scambio d'informazioni relative alle spedizioni intracomunitarie di mezzi di trasporto nuovi ed impedire così l'evasione fiscale e la frode all'IVA in questo settore.

## **Le iniziative in corso**

### *Revisione del sistema VIES*

Il sistema VIES è stato creato nel 1993 per permettere agli Stati membri di garantire i controlli sugli scambi intracomunitari di beni tra soggetti passivi. L'introduzione di questo sistema di scambio d'informazioni si era resa necessaria dopo l'abolizione, a decorrere dal 1° gennaio 1993, delle formalità amministrative connesse al superamento di una frontiera interna alla Comunità.

Va sottolineato che questo sistema era stato concepito per durare quattro anni, il periodo previsto inizialmente per l'applicazione del regime transitorio. Il sistema è rimasto invece in funzione, ma le sue carenze diventano sempre più evidenti.

---

<sup>17</sup> Regolamento (CE) 1798/2003 del 7.10.2003 (GU L 264 del 15.10.2003, pag. 1).

<sup>18</sup> Decisione 2235/2002/CE del Parlamento europeo e del Consiglio del 3.12.2002 (GU L 341 del 17.12.2002).

Pertanto, prima di estendere la sua applicazione anche alle prestazioni di servizi, la Commissione ritiene che sia opportuno sostituirlo con un sistema più efficace e più flessibile. Il nuovo sistema dovrà al tempo stesso fornire dati più facilmente utilizzabili alle amministrazioni fiscali, e agevolare gli operatori nell'adempimento dei loro obblighi.

Questo progetto, che è ancora in fase iniziale, richiederà un impegno considerevole sia sul piano informatico, sia sul piano legislativo. La sua realizzazione costituisce quindi un obiettivo a medio termine.

### **3. LA STRADA DA SEGUIRE**

Molti dei settori nei quali la Commissione prevede di adottare in tempi brevi delle iniziative legislative sono stati già menzionati. Nell'allegato 2 figura una tabella con le iniziative che la Commissione intende prendere e il calendario previsto.

In questo contesto, tuttavia, è opportuno attirare l'attenzione sui lavori attualmente in corso, e che riguardano un elemento fondamentale del sistema comune dell'IVA, cioè il luogo di tassazione delle operazioni imponibili. Nel quadro di questi lavori sono stati approvati due orientamenti, l'affermazione del principio della tassazione nel luogo di consumo e la semplificazione degli obblighi che incombono agli operatori.

#### **3.1. Gli orientamenti per i lavori futuri**

##### *3.1.1. La tassazione nel luogo di consumo*

L'IVA è un'imposta generale sui consumi i cui introiti spettano allo Stato membro in cui avviene il consumo effettivo.

Il sistema comune IVA vigente si basa sul principio secondo cui l'imposta è attribuita direttamente, attraverso il funzionamento del sistema stesso, allo Stato membro sul cui territorio si ritiene abbia luogo il consumo finale di un bene o di un servizio. In pratica, le norme che disciplinano il luogo delle operazioni imponibili servono a fare in modo che l'imposta sia attribuita allo Stato membro di consumo.

Tuttavia, ci sono dei limiti nell'applicazione di questo principio. Infatti, le norme introdotte non possono gravare troppo in termini di obblighi fiscali sugli operatori, perché ostacolerebbero lo sviluppo delle attività commerciali. Norme siffatte sarebbero incompatibili con i principi del mercato interno.

Fattori quali la mondializzazione, la deregolamentazione e i cambiamenti tecnologici hanno modificato profondamente il mercato economico, soprattutto il volume e la struttura del commercio dei servizi. Sempre più spesso, è possibile prestare servizi a distanza. Inoltre, alcune operazioni, che erano considerate cessioni di beni in passato (cessione di software), sono diventate prestazioni di servizi.

In passato, il principio della tassazione nel luogo di stabilimento del prestatario del servizio permetteva, con alcune eccezioni, di raggiungere globalmente l'obiettivo auspicato in termini di attribuzione delle entrate, ma oggi la situazione sta cambiando. Infatti, per quanto riguarda i servizi a distanza, succede che la scelta del luogo di stabilimento di alcune imprese che si occupano di prestazione di servizi a distanza sia dettata soprattutto da motivi fiscali.

A tale riguardo, va sottolineato che per tutte le operazioni imponibili nel luogo di consumo, è garantita la neutralità a livello delle aliquote IVA. Infatti, a prescindere dal luogo di stabilimento del soggetto passivo che effettua l'operazione imponibile, l'operazione è tassata all'aliquota applicabile nello Stato membro di consumo. La libertà lasciata agli Stati membri nel quadro del sistema IVA in vigore, in materia di determinazione del livello delle aliquote IVA, non può quindi mai comportare distorsione di concorrenza per queste operazioni.

### *3.1.2. La semplificazione degli obblighi fiscali*

#### *Il meccanismo dell'autoliquidazione*

Per le operazioni tra soggetti passivi (B2B), indicare il cliente - soggetto passivo come debitore dell'imposta, che versa l'IVA secondo il meccanismo dell'autoliquidazione, permette di realizzare la tassazione nel luogo di consumo, senza imporre al prestatario obblighi fiscali nello Stato membro di consumo. La via da seguire per le operazioni B2B è dunque quella di un'applicazione più generalizzata di questo meccanismo per i casi in cui il soggetto passivo che effettua l'operazione imponibile non sia stabilito nello Stato membro d'imposizione.

#### *Il meccanismo dello sportello unico*

Per quanto riguarda le operazioni tra soggetti passivi e consumatori finali - soprattutto privati - (B2C), la tassazione nel luogo di consumo impone agli operatori l'obbligo di essere identificati, di presentare dichiarazioni ed effettuare pagamenti in tutti gli Stati membri in cui effettuano operazioni imponibili.

Siccome gli Stati membri godono di una grande libertà nella determinazione degli obblighi fiscali, il contenuto delle dichiarazioni da presentare, nonché la loro periodicità variano notevolmente da uno Stato membro all'altro. Questa problematica è stata esaminata nello studio sugli obblighi IVA summenzionato (punto 2.1.1.).

Il fatto di ritrovarsi improvvisamente di fronte ad una serie di obblighi rischia di frenare gli operatori che vorrebbero sviluppare attività commerciali in Stati membri diversi da quello in cui sono stabiliti e, di conseguenza, beneficiare al massimo dei vantaggi offerti dal mercato interno. Il principio è valido soprattutto per le PMI. Ne conseguono difficoltà di accesso al servizio, persino rifiuto di vendita, per i consumatori residenti in uno Stato membro diverso da quello in cui è stabilito il prestatario. Il mercato interno non può sviluppare tutto il suo potenziale per quanto riguarda la scelta di merci e servizi offerti al consumatore.

Infatti, dalle inchieste condotte dalla Commissione emerge che il 26% degli operatori considera il regime IVA e gli obblighi IVA come un ostacolo al mercato interno. Il 10% degli operatori ritiene che quello dell'IVA sia il settore in cui gli obblighi sono più onerosi per le imprese. In generale, gli operatori hanno classificato al quarto posto la normativa IVA (dopo le leggi in materia d'occupazione, conformità dei prodotti e in materia ambientale) in termini di costi sostenuti per rispettare gli obblighi imposti.

La Commissione ritiene che l'applicazione del meccanismo dello sportello unico consentirebbe di aggirare queste difficoltà amministrative a vantaggio degli operatori comunitari, mentre finora l'applicazione del meccanismo ha avvantaggiato soltanto gli operatori dei paesi terzi. Pertanto, per il futuro si nutrono grandi speranze di riuscire a semplificare il trattamento delle operazioni effettuate in uno Stato membro diverso da quello in cui è stabilita un'impresa.

I risultati dello studio sugli obblighi IVA confortano la Commissione nel suo parere, poiché lo sportello unico è una delle principali raccomandazioni proposte.

Inoltre, la Commissione condivide la raccomandazione di una strategia graduale per l'introduzione del meccanismo. Infatti, lo sportello unico garantirebbe in primo luogo una semplificazione nei casi in cui un operatore effettua operazioni imponibili, per le quali è il debitore dell'imposta, in uno Stato membro in cui non è stabilito.

L'applicazione del meccanismo dello sportello unico nei casi summenzionati non presenta dei rischi maggiori in termini di controllo e recupero rispetto alla normativa attuale, che assicura al soggetto passivo non stabilito il diritto di ottemperare a questi obblighi fiscali nel suo Stato membro di stabilimento. Infatti, lo Stato membro in cui l'operazione è tassata dovrebbe mantenere le stesse possibilità di controllo (presentazione della contabilità, ecc.) previste oggi per verificare l'esattezza degli importi dichiarati relativi ad operazioni imponibili effettuate sul suo territorio. D'altro canto, lo sportello unico dovrebbe favorire la conformità volontaria.

Per garantire il funzionamento dello sportello unico è indispensabile un dispositivo informatico importante per fare in modo che tutti gli Stati membri interessati ricevano le informazioni necessarie. Come già precisato (cfr. 2.1.2), il Consiglio ha imposto, nel quadro della direttiva sul commercio elettronico, l'esame di un meccanismo elettronico appropriato per il calcolo, la dichiarazione, il recupero e l'assegnazione dell'IVA.

La Commissione ritiene opportuno non limitare la riflessione ai servizi prestati per via elettronica, ma estenderla a tutte le operazioni per le quali un soggetto passivo è debitore dell'imposta in uno Stato membro in cui non è stabilito. Si prevede di iniziare le discussioni con gli Stati membri entro il 2003.

Naturalmente, l'inclusione di altre operazioni amplierà in maniera considerevole il campo d'applicazione dello "sportello unico". Tuttavia, una più ampia utilizzazione del sistema informatico renderà più redditizio investire in questo dispositivo.

A tale proposito, occorre segnalare che negli Stati Uniti sarà presto introdotto un dispositivo analogo, lo "Streamlined Sales Tax Plan" (SSTP). Nel settore delle vendite a distanza questo sistema permetterà in particolare di recuperare l'imposta sulle vendite di 38 Stati americani, nel caso in cui il venditore non sia stabilito nello Stato del cliente.

La Commissione ritiene infine che sarebbe possibile applicare lo sportello unico anche senza coinvolgere tutti gli Stati membri. Si tratta, infatti, di un settore che si presta all'attuazione della procedura della cooperazione rafforzata lanciata dal trattato di Nizza. La semplificazione degli obblighi degli operatori (senza incidenza sulle entrate degli Stati membri) sembra rientrare fra gli obiettivi di questo meccanismo, che consente agli Stati membri, che sono in grado e sono disposti a farlo, di contribuire alla costruzione europea.

La Commissione ritiene che i vantaggi del meccanismo dello sportello unico possano essere sfruttati in pieno se accompagnati dal diritto alla detrazione transfrontaliera, che consente ad un soggetto passivo di detrarre nello Stato membro di stabilimento l'IVA relativa a spese effettuate negli Stati membri in cui non è stabilito (cfr. punto 2.1.2).

Infatti, la combinazione dello sportello unico per il pagamento dell'imposta sulle operazioni imponibili nell'Unione europea e del diritto alla detrazione transfrontaliera per permettere il recupero dell'IVA che grava sulle spese effettuate in Stati membri in cui non è stabilito consentirebbe al soggetto passivo di rivolgersi soltanto all'amministrazione del proprio Stato membro di stabilimento per tutti gli obblighi in materia di IVA. Inoltre, a differenza di quanto avviene oggi, l'amministrazione potrà farsi un'idea più generale delle attività svolte da un soggetto passivo.

### *Revisione del regime speciale applicabile alle piccole imprese*

Nel quadro della semplificazione degli obblighi IVA, la Commissione prevede di esaminare anche il regime speciale delle piccole imprese, che permette agli Stati membri di applicare una franchigia fiscale ai soggetti passivi il cui volume d'affari non supera una determinata soglia. Attualmente le norme previste dalla 6a direttiva in materia sono piuttosto vincolanti e svantaggiano alcuni Stati membri che desiderano estendere questo regime speciale ad un numero più elevato di soggetti passivi. L'obiettivo è assicurare una maggiore coerenza per quanto riguarda i livelli di soglia e, al tempo stesso, concedere una maggiore flessibilità agli Stati membri per quanto riguarda la determinazione del campo di applicazione del regime speciale.

## **3.2. La revisione delle norme in materia di luogo d'imposizione**

### *3.2.1. La revisione delle norme in materia di luogo d'imposizione delle prestazioni di servizi*

In occasione delle prime discussioni con gli Stati membri, si è deciso di concentrare i lavori soprattutto sulle disposizioni relative alle prestazioni rese ai soggetti passivi (B2B).

Le modifiche specifiche apportate a queste norme a partire dalla creazione del mercato interno presentano un elemento in comune, il cambiamento del luogo di tassazione dal luogo in cui è stabilito il prestatario a quello in cui è stabilito il destinatario.

Per eliminare le distorsioni di concorrenza che ponevano degli ostacoli agli operatori comunitari, si sono rese necessarie alcune modifiche volte ad assicurare lo stesso trattamento fiscale agli operatori stabiliti al di fuori della Comunità e a quelli stabiliti nella Comunità (servizi di telecomunicazione, servizi di radiodiffusione e televisivi, servizi per via elettronica).

Altre modifiche sono state apportate per semplificare gli obblighi fiscali nel quadro delle prestazioni intracomunitarie (prestazioni di servizi di trasporto intracomunitario di beni e prestazioni accessorie ad un tale trasporto, prestazioni di servizi effettuate da intermediari).

Tenuto conto di questa evoluzione, è opportuno valutare la possibilità di una modifica più ampia che preveda come regola generale la tassazione nel luogo in cui è stabilito l'acquirente. Naturalmente, ci saranno, come oggi, numerose eccezioni alla regola generale.

È stato avviato un processo di consultazione degli operatori economici. Un documento di riflessione elaborato a tal fine è stato oggetto di una consultazione pubblica aperta attraverso il sito "La vostra voce in Europa ". Molti operatori hanno risposto contribuendo in maniera costruttiva alla consultazione pubblica e dimostrando l'interesse del settore economico per questa proposta.

La consultazione pubblica sarà seguita da una proposta di direttiva, che riguarderà le operazioni B2B, e che dovrebbe in ogni caso affrontare problemi specifici di alcuni Stati membri, in particolare il leasing transfrontaliero dei mezzi di trasporto.

Successivamente, la Commissione inizierà i lavori per la revisione del luogo d'imposizione delle operazioni B2C.

La regola generale in vigore per le operazioni B2C, cioè la tassazione nel luogo di stabilimento del prestatario, è molto semplice per gli operatori. Tuttavia, quando i servizi possono essere prestati a distanza, detta regola non garantisce più l'attribuzione dell'imposta allo Stato membro di consumo e provoca sempre più spesso distorsioni di concorrenza.

A tale riguardo, in occasione dell'adozione della direttiva sul commercio elettronico, il Consiglio ha previsto entro il 30 giugno 2006 un riesame di queste disposizioni per applicare ai servizi prestati per via elettronica il principio della tassazione nel luogo di consumo.

La Commissione ritiene che sia opportuno estendere questa riflessione a tutti i servizi destinati a consumatori finali. La revisione della norma generale dovrà assicurare che il principio della tassazione nel luogo di consumo sia applicato in maniera più precisa, senza che ciò comporti un aumento considerevole degli oneri amministrativi per gli operatori.

La Commissione ritiene inoltre che per realizzare questo obiettivo sia necessario applicare il meccanismo dello sportello unico alle prestazioni di servizi B2C effettuate a distanza.

In questo contesto sarà affrontato anche il problema della tassazione relativa al trasporto passeggeri. Oltre alla questione del luogo d'imposizione, è ugualmente opportuno esaminare le esenzioni applicate attualmente in questo settore, soprattutto dal punto di vista delle distorsioni di concorrenza tra i diversi modi di trasporto che possono derivarne.

### *3.2.2. La revisione delle norme in materia di luogo d'imposizione delle cessioni di beni*

Con la realizzazione del mercato interno il 1° gennaio 1993, sono stati introdotti regimi speciali nell'ambito del sistema comune dell'IVA per garantire la tassazione delle vendite intracomunitarie di mezzi di trasporto nuovi, delle vendite intracomunitarie a soggetti passivi esonerati o a persone giuridiche non assoggettate e delle vendite a distanza.

I motivi fondamentali che nel 1993 hanno determinato l'introduzione di questi regimi speciali, cioè i rischi di distorsione di concorrenza derivanti da un ravvicinamento insufficiente delle aliquote, sussistono. Pertanto, è opportuno non tanto proporre l'abolizione dei regimi speciali, quanto valutare come modificarli per semplificare la loro applicazione e assicurarne il controllo.

Pertanto, le modifiche previste in materia di luogo d'imposizione delle cessioni di beni riguarderanno essenzialmente le cessioni a privati (B2C). Inoltre, non sono previsti cambiamenti fondamentali per quanto riguarda la determinazione del luogo d'imposizione, ma piuttosto semplificazioni degli obblighi fissati per gli operatori che effettuano cessioni di beni in più Stati membri.

Il regime speciale delle vendite a distanza è un tipico settore in cui il meccanismo dello sportello unico garantirebbe una semplificazione sostanziale per gli operatori stabiliti nella Comunità.

Pertanto, la Commissione ritiene che sia opportuno inglobare la proposta sul luogo d'imposizione delle cessioni di beni nell'iniziativa prevista in materia di semplificazione e modernizzazione degli obblighi fiscali, di cui il meccanismo dello sportello unico rappresenterà un elemento chiave.

L'elaborazione della proposta sul luogo di cessione di beni era prevista inizialmente per il 2003. Tuttavia, la Commissione preferisce avere la possibilità di valutare, insieme agli Stati membri, il funzionamento dello sportello unico, introdotto per i servizi prestati tramite via elettronica il 1° luglio 2003.

Pertanto, la proposta relativa alla semplificazione degli obblighi fiscali, che comprenderà una parte dedicata al luogo d'imposizione delle cessioni di beni, dovrebbe essere pronta per il terzo trimestre 2004.

### **3.3. Coerenza con il regime definitivo**

La Commissione ammette che l'evoluzione del sistema comune dell'IVA su esposta sembra discostarsi dall'idea di un sistema IVA basato sul principio della tassazione all'origine.

Tuttavia, va notato che in un sistema di tassazione all'origine, quale esposto dalla Commissione nel 1996, le norme in materia di luogo d'imposizione delle operazioni determinano soltanto lo Stato membro al quale il soggetto passivo deve versare l'imposta dovuta. Il sistema di riattribuzione delle entrate IVA deve poi assicurare che ciascuno Stato membro riceva le entrate IVA corrispondenti.

In un siffatto regime, la riscossione dell'IVA da parte di un determinato Stato membro attraverso i pagamenti effettuati dai soggetti passivi all'erario non dipende dal consumo effettivo sul territorio di questo Stato membro e, di conseguenza, dall'importo dell'IVA che questo Stato membro ha il diritto di riscuotere. Questo sistema, che si basa su principi fondamentalmente diversi da quelli che disciplinano il sistema vigente, necessita di un livello di armonizzazione delle aliquote IVA molto più elevato rispetto a quello attuale (cfr. punto 3.1.1).

Fino a quando non ci sarà la volontà politica di passare ad un sistema di tassazione all'origine, il funzionamento del sistema comune IVA potrà essere migliorato soltanto rispettando le caratteristiche del sistema vigente. E, per garantire che allo Stato membro di consumo sia versata l'imposta, il luogo di tassazione delle operazioni deve avvicinarsi il più possibile al luogo in cui è stabilito il destinatario dell'operazione, e non al luogo d'origine di colui che effettua l'operazione. Al tempo stesso, il funzionamento di questo sistema permette di garantire agli Stati membri una certa flessibilità per quanto riguarda la determinazione delle aliquote.

## **4. LA LOTTA CONTRO LA FRODE**

La frode all'IVA, e più precisamente la frode "carosello", è diventata un problema molto preoccupante per gli Stati membri. Non esistono dati attendibili, ma certamente gli importi IVA evasi nell'Unione europea sono considerevoli.

La frode "carosello" è caratterizzata fondamentalmente da una combinazione di operazioni per le quali il fornitore applica l'IVA al cliente (in genere, operazioni all'interno di uno Stato membro) e di operazioni per le quali non è prevista IVA (in genere, operazioni intracomunitarie). Questa combinazione, che è caratteristica del sistema vigente, consente ad un soggetto passivo di acquistare merci senza pagare l'IVA in anticipo e di applicarla poi a titolo di una cessione interna delle merci. Ma il soggetto passivo scompare e non versa l'IVA dovuta all'erario, mentre l'acquirente dei beni esercita il suo diritto alla detrazione.

Oltre al suo impatto finanziario, la frode all'IVA comporta distorsioni di concorrenza avvantaggiando gli operatori disonesti.

Le preoccupazioni per il pericolo della frode hanno spinto gli Stati membri ad istituire un gruppo ad hoc al Consiglio. Nel settore dell'IVA, il gruppo ad hoc ha appoggiato sostanzialmente le conclusioni della Commissione presentate nella terza relazione sull'applicazione del regolamento (CEE) n. 218/92 concernente la cooperazione amministrativa in materia di IVA<sup>19</sup>. Sulla base di queste conclusioni, la Commissione ha proposto e il Consiglio ha rapidamente adottato il nuovo regolamento sulla cooperazione amministrativa nel settore dell'IVA (cfr. punto 2.4).

Da queste preoccupazioni sono scaturite nuove riflessioni su cambiamenti sostanziali da apportare al sistema IVA vigente. Queste riflessioni sono condotte a livello di autorità nazionali, rappresentanti degli operatori e del mondo accademico.

Le soluzioni alternative proposte si basano logicamente sull'abolizione della combinazione di operazioni con pagamento effettivo dell'imposta e di operazioni senza pagamento effettivo. Va notato che queste riflessioni si sviluppano intorno alle operazioni tra soggetti passivi (B2B) e mirano ad assicurare, all'interno dell'Unione, lo stesso trattamento per le operazioni interne ad uno Stato membro e per quelle intracomunitarie.

#### *Pagamento effettivo dell'IVA su tutte le transazioni effettuate nell'Unione europea*

Una prima possibilità è imporre l'IVA su tutte le operazioni effettuate nell'Unione europea.

Innanzitutto, è importante ricordare che il sistema IVA basato su un luogo unico di tassazione, quale presentato dalla Commissione nel 1996<sup>20</sup>, elimina in maniera definitiva la possibilità di frodi "carosello" creata dal sistema vigente. La sua applicazione richiede, tuttavia, una maggiore armonizzazione rispetto a quella garantita dal sistema comune IVA attuale.

Un sistema alternativo proposto come mezzo efficace per combattere le frodi "carosello" è un sistema fondato sul principio del pagamento effettivo dell'IVA, all'aliquota dello Stato membro di destinazione, su tutte le operazioni intracomunitarie.

---

<sup>19</sup> COM(2000)28 definitivo

<sup>20</sup> Sistema comune dell'IVA - programma per il mercato unico (COM(1996)328 def. del 22.7.1996).

### *Un regime sospensivo IVA*

L'altra possibilità consiste nel non imporre più l'IVA su tutte le operazioni tra soggetti passivi all'interno della Comunità.

Una riflessione in questo senso è stata condotta soprattutto in Austria dove le autorità pensavano ad un sistema IVA in cui gli operatori, su base volontaria, potessero decidere di non pagare più e detrarre l'IVA su operazioni nazionali tra soggetti passivi.

In Germania, le autorità di alcuni Länder hanno chiesto l'estensione del cosiddetto meccanismo dell'inversione contabile, o allo stadio di vendita al dettagliante, o a quello ulteriore della vendita ai privati.

Strategie di questo tipo mettono in discussione un principio fondamentale dell'IVA, cioè il meccanismo del pagamento frazionato dell'imposta. Questo meccanismo dovrebbe garantire l'autocontrollo del sistema fiscale e assicurare una ripartizione chiara delle responsabilità tra il venditore e l'acquirente.

D'altro canto, è vero che queste strategie presentano alcuni vantaggi nella lotta contro le frodi "carosello". Tuttavia, esse impongono numerosi obblighi amministrativi supplementari agli operatori che devono verificare la posizione del cliente e riferire all'amministrazione per tutte le operazioni effettuate all'interno del paese. Inoltre, questi sistemi rischiano di creare altre possibilità di frode, perché tutto l'onere della riscossione dell'imposta ricade sul dettagliante.

### *Combattere la frode nel quadro del sistema vigente*

La Commissione ritiene che esistano vari metodi per combattere le frodi "carosello". È opportuno rammentare che solo un numero limitato di operatori partecipa a questo tipo di operazioni.

Il primo metodo consiste nel migliorare la cooperazione amministrativa. Il nuovo quadro giuridico, che entra in vigore il 1° gennaio 2004, dovrà certamente dotare gli Stati membri degli strumenti giuridici necessari per rafforzare la cooperazione. La Commissione, in collaborazione con gli Stati membri, farà in modo che questi strumenti siano utilizzati in maniera efficace.

In secondo luogo, la Commissione ritiene che gli Stati membri possano migliorare i metodi di controllo, sfruttando le esperienze degli altri Stati membri, utilizzando metodi di analisi di rischio, e considerando prioritaria in termini di risorse umane impiegate, la lotta contro questo tipo di frode, ecc.

In questo contesto, il comitato SCAC ha deciso di esaminare in maniera approfondita il fenomeno delle frodi "carosello". Dai lavori del comitato è scaturita una guida che illustra alcune prassi adottate a livello nazionale nella lotta contro questo tipo di frode.

Non si tratta di un elenco esaustivo e definitivo di cui si raccomanda l'attuazione a livello comunitario. Infatti, è opportuno tenere conto del fatto che misure considerate particolarmente efficaci in un certo Stato membro non sono automaticamente trasferibili in un altro, a causa delle differenze esistenti tra le strutture amministrative e le normative nazionali.

Tuttavia, la Commissione ritiene che, tenendo conto della situazione specifica di uno Stato membro, un'applicazione mirata di queste prassi dovrebbe permettere una diminuzione sostanziale delle frodi "carosello". In questo contesto, è interessante guardare con attenzione alle esperienze recenti di alcuni Stati membri, che grazie all'introduzione di una strategia nazionale di lotta contro il fenomeno degli operatori inadempienti - che sono un elemento caratteristico delle frodi "carosello" - sono riusciti ad ottenere una diminuzione progressiva delle perdite di introiti constatate.

Queste misure possono essere ancora sviluppate e migliorate. La Commissione, in stretta collaborazione con gli Stati membri, continuerà a lavorare alacremente su questa problematica nel quadro SCAC e Fiscalis 2007. Inoltre, essa presenterà presto la quarta relazione sull'applicazione del regolamento (CEE) n. 218/92 in materia di cooperazione amministrativa nel settore dell'IVA, che sarà dedicata soprattutto alle frodi "carosello".

## **5. CONCLUSIONE**

Dopo il lancio della nuova strategia circa tre anni fa, il Consiglio ha adottato nove proposte in materia di IVA.

Si può quindi concludere che l'approccio pragmatico della strategia ha realizzato un primo obiettivo, cioè dare un nuovo impulso ai lavori condotti in sede di Consiglio in materia di IVA.

Tuttavia, la conferma del principio dell'unanimità per l'adozione delle decisioni in materia di fiscalità anche nell'Unione allargata rappresenta una minaccia grave a questo nuovo andamento positivo. Nella misura in cui i prossimi lavori si inseriscono nel quadro dell'articolo 93 del trattato, gli Stati membri dovranno dare ancora prova di flessibilità durante i negoziati per non interrompere questo processo. La flessibilità sarà sempre più importante perché le azioni future riguarderanno un elemento fondamentale del sistema IVA, cioè la determinazione del luogo d'imposizione delle operazioni.

L'uso più frequente dei mezzi di comunicazione elettronica, nelle relazioni tra gli operatori e l'amministrazione fiscale, nonché tra le amministrazioni fiscali degli Stati membri, consentirebbe di semplificare maggiormente il sistema IVA per gli operatori, salvaguardando o addirittura rafforzando i mezzi di controllo.

Infatti, attraverso lo sportello unico, un operatore stabilito nell'Unione europea potrà rivolgersi all'amministrazione del suo Stato membro di stabilimento per adempiere agli obblighi dichiarativi e di pagamento dell'imposta. L'introduzione di questo meccanismo semplifica notevolmente le procedure soprattutto nei casi in cui un operatore effettua operazioni imponibili per le quali è debitore dell'imposta in Stati membri in cui non è stabilito.

Il ricorso a questo meccanismo permetterà di confermare il principio della tassazione nel luogo di consumo senza imporre oneri amministrativi agli operatori comunitari e senza mettere in pericolo il corretto funzionamento del mercato interno.

Inoltre, la tassazione nel luogo di consumo, all'aliquota IVA applicabile nello Stato membro di consumo, permette di assicurare il corretto funzionamento del mercato interno, garantendo agli Stati membri una certa libertà nella determinazione delle aliquote IVA applicabili sul loro territorio.

Pertanto, la Commissione continua ad impegnarsi a favore della modernizzazione del sistema attuale e di una sua applicazione più uniforme. In particolare, la proposta volta a dare valore giuridico alle discussioni del comitato IVA, e soprattutto l'iniziativa per l'introduzione di un meccanismo per la gestione dei singoli casi, dovrebbero risolvere i casi di doppia imposizione, che si verificano ancora oggi nella pratica, ma che sono inconcepibili per un vero mercato interno.

Non è una novità constatare che il sistema attuale comporta alcune carenze, soprattutto perché può favorire le frodi. La frode "carosello" sfrutta queste carenze, che sono inerenti ai principi fondamentali sui quali si basa il sistema attuale.

Tuttavia, la Commissione ritiene di potere, grazie ad una maggiore collaborazione tra gli Stati membri, circoscrivere le frodi entro limiti accettabili.

Se, nonostante gli sforzi delle autorità, le frodi "carosello" assumeranno in futuro proporzioni tali da condizionare il normale funzionamento del mercato economico, creando distorsioni di concorrenza inaccettabili per gli operatori in buona fede, si imporrà un dibattito a livello comunitario sul futuro del sistema comune dell'IVA. La Commissione è pronta a partecipare al dibattito con la massima apertura.

## ALLEGATO 1

### Proposte in discussione al Consiglio al momento del lancio della nuova strategia

Oggetto della proposta	Situazione
Modifica dello statuto del comitato IVA [COM(1997) 325]	Nessun progresso
Rafforzamento dell'assistenza reciproca in materia di recupero dei debiti [COM(1998) 364]	Direttiva 2001/44/CE del Consiglio adottata il 15.06.2001 (GU L 175 del 28.6.2001)
Il diritto alla detrazione [COM(1998) 377]	Ancora in discussione al Consiglio
La determinazione del debitore [COM(1998) 660]	Direttiva 2000/65/CE adottata il 17.10.2000 (GU L 269 del 21.10.2000)

### Proposte presentate dopo il lancio della nuova strategia nel giugno 2000

Oggetto della proposta	Situazione
I servizi prestati per via elettronica [COM(2000) 349]	Direttiva 2002/38/CE e regolamento 792/2002 adottata il 7.5.2002 (GU L 128 del 15.5.2002)
Determinazione dell'aliquota normale minima dell'IVA [COM(2000) 537]	Direttiva 2001/41/CE adottata il 19.1.2001 (GU L 22 del 24.1.2001)
La fatturazione [COM(2000) 650]	Direttiva 2001/115/CE adottata il 20.12.2001 (GU L15 del 17.1.2002)
La cooperazione amministrativa nel settore dell'IVA [COM(2001) 294]	Regolamento (CE) 1798/2003 del 7.10.2003 (GU L 264 del 15.10.2003)
Proroga del programma Fiscalis [COM(2002) 10]	Decisione 2235/2002/CE adottata dal Parlamento europeo e dal Consiglio il 3.12.2002 (GU L 341 del 17.12.2002)
Il regime speciale applicabile alle agenzie di viaggio [COM(2002) 64]	Ancora in discussione al Consiglio
Proroga della facoltà di autorizzare gli Stati membri ad applicare aliquote IVA ridotte per alcuni servizi a largo impiego di manodopera [COM(2002) 525]	Direttiva 2002/93/CE adottata il 3.12.2002 (GU L 331 del 7.12.2002) e rettifica del 23.1.2003 (GU L 18 del 23.1.2003).

Luogo di fornitura del gas e dell'elettricità [COM(2002)688]	Direttiva 2003/92/CE del 7.10.2003 (GU L 260 del 11.10.2003)
I servizi postali [COM(2003) 234]	Ancora in discussione al Consiglio
La procedura di adozione di deroghe nonché l'attribuzione di competenze d'esecuzione [COM(2003) 335]	Ancora in discussione al Consiglio
Il campo d'applicazione delle aliquote ridotte [COM(2003) 397]	Ancora in discussione al Consiglio

## ALLEGATO 2

### Proposte legislative che la Commissione intende presentare a breve termine

Oggetto	Calendario previsto
Luogo d'imposizione delle prestazioni di servizi (B2B)	4° trimestre 2003
La rifusione della sesta direttiva	4° trimestre 2003
Razionalizzazione delle deroghe	2° trimestre 2004
Sistemi di promozione e carte di pagamento	2° trimestre 2004
Semplificazione degli obblighi (inclusa la modifica del luogo d'imposizione dei beni e del regime delle PMI)	3° trimestre 2004
Eliminazione della doppia imposizione in casi singoli	3° trimestre 2004
Il regime IVA delle autorità pubbliche	4° trimestre 2004
Luogo d'imposizione delle prestazioni di servizi (B2C)	2005
Esame delle diverse opzioni, facoltà e disposizioni transitorie	2005
La tassazione dei servizi finanziari	2005
Revisione del sistema VIES	p.m.