



COMMISSIONE DELLE COMUNITÀ EUROPEE

Bruxelles, 7.11.2007
COM(2007) 677 definitivo

2007/0238 (CNS)

Proposta di

DIRETTIVA DEL CONSIGLIO

**che modifica talune disposizioni della direttiva 2006/112/CE del Consiglio del
28 novembre 2006 relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto**

(presentata dalla Commissione)

RELAZIONE

1) CONTESTO DELLA PROPOSTA

- **Motivazione e obiettivi della proposta**

Le osservazioni pervenute dalle imprese e dagli Stati membri hanno dimostrato la necessità di introdurre nella direttiva 2006/112/CE del 28 novembre 2006 relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto (in seguito "direttiva IVA") specifici adeguamenti riguardo ad alcuni punti. Nessuno di tali adeguamenti comporta una rimessa in questione dei principi di fondo contenuti nella direttiva IVA, né sembra così importante da giustificare di per sé una proposta di direttiva autonoma.

È sembrato pertanto opportuno raggruppare in una sola proposta l'insieme delle modifiche particolari che appare necessario apportare alla direttiva IVA. Tali modifiche riguardano il regime IVA applicabile alla fornitura di gas naturale, di energia elettrica, di calore e/o di freddo, il trattamento fiscale delle imprese comuni create in virtù dell'articolo 171 del trattato CE, la presa in considerazione di talune conseguenze dell'allargamento dell'Unione e, infine, le condizioni di esercizio del diritto a detrazione dell'IVA assolta a monte.

- **Contesto generale**

Il regime IVA attuale per il gas e l'energia elettrica deriva essenzialmente dalla direttiva 2003/92/CE del 7 ottobre 2003. Si è tuttavia constatato che, a causa dei termini tecnici utilizzati in tale direttiva, il nuovo regime fiscale da essa definito ha un campo d'applicazione troppo ristretto e non corrispondente alla realtà economica, in particolare per quanto riguarda il luogo di tassazione delle cessioni di gas naturale e l'esenzione dall'imposta delle importazioni di gas naturale. Si è inoltre considerato che sarebbe opportuno applicare le stesse norme alla fornitura di calore o di freddo mediante reti di calore e/o di freddo, in quanto questo settore funziona in modo analogo a quello del gas naturale e dell'energia elettrica.

Ai sensi dell'articolo 171 del trattato, la Comunità può creare imprese comuni o qualsiasi altra struttura necessaria alla migliore esecuzione dei programmi di ricerca, sviluppo tecnologico e dimostrazione comunitari. Nella sua decisione del 19 dicembre 2006 (2006/971/CE), il Consiglio ha confermato che per l'attuazione del programma quadro per le attività di ricerca, sviluppo tecnologico e dimostrazione (2007-2013) esso può, in particolare, ricorrere alla creazione di imprese comuni, e molto probabilmente in futuro si avvarrà sempre di più di tale possibilità. Occorre pertanto definire un quadro fiscale appropriato per tale tipo di imprese.

Come altri nuovi Stati membri, la Bulgaria e la Romania sono state autorizzate, nel quadro della loro adesione, ad applicare misure di deroga per quanto riguarda la franchigia d'imposta accordata alle piccole e medie imprese e il regime IVA applicabile ai trasporti internazionali di persone. A fini di trasparenza e di coerenza occorre quindi integrare tali deroghe nella direttiva IVA.

Per quanto riguarda il diritto alla detrazione, uno dei principi di base esistenti stabilisce che un soggetto passivo può detrarre l'IVA relativa alle operazioni effettuate a monte soltanto se i beni e i servizi sono utilizzati ai fini di sue operazioni che danno diritto

alla detrazione. In tale contesto la Corte di giustizia delle Comunità europee ha deciso che un soggetto passivo ha il diritto di includere, interamente o in parte, o di non includere dei beni ad uso promiscuo nell'attivo dell'attività economica che esercita. Se sceglie di integrare interamente i beni in questione nella sua attività economica, ha il diritto di detrarre immediatamente e totalmente l'IVA assolta a monte, indipendentemente dal fatto che i beni siano o no utilizzati contemporaneamente per fini professionali e non professionali. Successivamente, l'utilizzazione non professionale del bene viene assoggettata all'imposta come una prestazione di servizi a titolo oneroso sulla base dell'importo delle spese effettuate.

Benché in teoria ogni tipo di scelta fatta dal soggetto passivo dovrebbe dare lo stesso risultato, si deve constatare che la totale inclusione nel patrimonio dell'impresa dei beni ad uso promiscuo ha generalmente l'effetto di creare per l'impresa un vantaggio in termini di tesoreria, così che l'utilizzazione non professionale comporta una riduzione dell'onere fiscale, riduzione che può aumentare proporzionalmente a tale utilizzazione.

Ciò è vero in particolare per gli immobili, considerato che il loro costo di acquisto è spesso molto elevato, che la loro utilizzazione per fini in parte professionali e in parte non professionali è possibile e usuale e che in linea di principio la durata della vita economica di un immobile è di gran lunga superiore a quella degli altri beni utilizzati per fini professionali. Sembra quindi opportuno adeguare la detrazione dell'IVA relativa agli immobili, per far sì che l'esercizio iniziale del diritto alla detrazione dell'IVA assolta a monte rifletta in modo più rigoroso il principio di base sopra citato e impedire talune combinazioni intese a creare vantaggi di tesoreria ingiustificati.

- **Disposizioni vigenti nel settore della proposta**

Il sistema comune di IVA è attualmente disciplinato dalla direttiva 2006/112/CE del Consiglio del 28 novembre 2006. Tale direttiva deriva dalla rifusione della sesta direttiva IVA 77/388/CEE del 17 maggio 1977.

- **Coerenza con gli altri obiettivi e politiche dell'Unione**

Non pertinente.

2) CONSULTAZIONE DELLE PARTI INTERESSATE E VALUTAZIONE DELL'IMPATTO

- **Consultazione delle parti interessate**

Dato che la proposta contiene soprattutto modifiche di carattere tecnico, la consultazione si è svolta esclusivamente con gli Stati membri nell'ambito del comitato IVA e del gruppo di lavoro n. 1.

- **Ricorso al parere di esperti**

Non è stato necessario consultare esperti esterni.

- **Valutazione dell'impatto**

La proposta di direttiva contiene essenzialmente disposizioni di carattere tecnico che non rimettono in questione i principi di fondo sui quali si basa la normativa comunitaria in materia di IVA.

Per quanto riguarda l'esercizio del diritto alla detrazione, in un primo tempo il ripristino del pertinente principio di base avrà l'effetto di eliminare le potenziali differenze tra i soggetti passivi. In seguito, l'applicazione di tale norma sarà neutrale, sia per i soggetti passivi che per le amministrazioni fiscali.

Non era pertanto necessario effettuare uno studio relativo all'impatto.

3) ELEMENTI GIURIDICI DELLA PROPOSTA

- **Sintesi delle misure proposte**

Per quanto riguarda il regime IVA applicabile al gas naturale e all'energia elettrica, si propone di estenderne il campo d'applicazione alle cessioni e importazioni di gas naturale effettuate mediante tutti i tipi di gasdotti, nonché alle cessioni e importazioni effettuate mediante navi adibite al trasporto del gas naturale. Inoltre si propone di applicare le stesse norme alle cessioni e importazioni di calore o di freddo effettuate mediante reti di calore e/o di freddo. Per quanto riguarda il luogo di tassazione IVA delle prestazioni di servizi, la proposta prevede la tassazione nello Stato membro del destinatario di tutte le prestazioni di servizi collegate alla fornitura di un accesso alle reti di energia elettrica, gas naturale, calore e/o freddo, e non soltanto alle prestazioni collegate ad un accesso alle reti di distribuzione. Infine, la proposta semplifica la procedura che consente agli Stati membri di applicare un'aliquota IVA ridotta alle forniture di gas naturale, di energia elettrica e di teleriscaldamento.

Per quanto riguarda le imprese comuni create in virtù dell'articolo 171 del trattato CE, si propone di precisare la loro situazione fiscale in relazione all'IVA. Poiché si tratta di imprese create a livello comunitario al fine di sostenere l'impegno della Comunità nel settore della ricerca, occorre tener conto del loro carattere comunitario e dello specifico modo in cui sono finanziate. Infatti, il loro finanziamento mediante fondi comuni, in virtù dell'articolo 185 del regolamento finanziario, fa sì che l'IVA sugli acquisti (come regola generale non detraibile data l'assenza di operazioni imponibili) alimenterebbe il bilancio nazionale di alcuni Stati membri, senza che tali effetti siano giustificati. Al fine di evitare simili conseguenze, occorre trattare tali imprese come organizzazioni internazionali nella misura in cui esse siano create dalle Comunità europee, siano dotate di personalità giuridica e ricevano effettivamente contributi a carico del bilancio generale. È opportuno precisare che l'esenzione non può applicarsi alle cessioni di beni e prestazioni di servizi destinate a scopi personali dei membri di dette imprese.

Nel quadro della loro adesione, la Bulgaria e la Romania sono state autorizzate a concedere una franchigia d'imposta alle piccole imprese e a continuare ad applicare un'esenzione dall'IVA ai trasporti internazionali di persone. Sembra quindi utile far figurare tali deroghe nel testo della direttiva IVA, come avviene per gli altri Stati membri.

Per quanto riguarda il diritto alla detrazione, per una migliore applicazione del principio secondo il quale la detrazione è consentita soltanto se i beni e servizi in questione sono utilizzati ai fini di operazioni che danno diritto alla detrazione, si propone che, se dei beni immobili ad uso promiscuo sono attribuiti al patrimonio dell'impresa, l'esercizio iniziale del diritto alla detrazione sia limitato alla parte dell'effettiva utilizzazione professionale. Allo stesso tempo, si propone un sistema di rettifica per tener conto delle variazioni tra utilizzazione professionale e utilizzazione privata (o non professionale) di tali beni immobili.

- **Base giuridica**

Articolo 93 del trattato CE.

- **Principio di sussidiarietà**

Il principio di sussidiarietà si applica in quanto la proposta non rientra tra le materie di competenza esclusiva della Comunità.

Gli obiettivi della proposta non possono essere realizzati in misura sufficiente con l'azione degli Stati membri per i motivi seguenti.

Le questioni oggetto della presente proposta sono già disciplinate da un atto normativo comunitario, ossia la direttiva 2006/112/CE del Consiglio del 28 novembre 2006. Le disposizioni della normativa comunitaria esistente possono quindi essere modificate soltanto dal diritto comunitario stesso.

Gli Stati membri non possono adottare norme nazionali che sarebbero contrarie alla normativa comunitaria armonizzata senza previa modifica della normativa comunitaria esistente.

Gli obiettivi della proposta possono essere realizzati meglio con un intervento della Comunità per i motivi seguenti.

Soltanto disposizioni legislative comunitarie possono modificare la normativa comunitaria esistente.

Poiché si tratta di modificare norme già armonizzate, può essere efficace soltanto un'azione a livello comunitario.

La proposta si limita ad adeguare disposizioni legislative esistenti che si sono rivelate inadeguate.

La proposta è quindi conforme al principio di sussidiarietà.

- **Principio di proporzionalità**

La proposta è conforme al principio di proporzionalità per i motivi seguenti.

Le misure proposte sono contenute in un progetto di direttiva. Tuttavia, per quanto riguarda la determinazione del luogo di tassazione IVA, questo non può che essere unico. Allo stesso modo, è importante che le modalità di esercizio del diritto alla detrazione dell'IVA siano armonizzate.

Le misure proposte costituiscono essenzialmente una precisazione e una semplificazione delle norme attualmente in vigore in materia di IVA: esse pertanto non possono che giovare agli operatori economici e ai cittadini, nonché alle amministrazioni pubbliche.

- **Scelta degli strumenti**

Strumento/i proposto/i: direttiva.

Altri strumenti non sarebbero idonei per i motivi seguenti.

Poiché le disposizioni IVA comunitarie delle quali si propone la modifica sono contenute in una direttiva, la direttiva costituisce lo strumento più idoneo per tale modifica.

4) INCIDENZA SUL BILANCIO

La proposta non ha alcuna incidenza sul bilancio della Comunità.

5) INFORMAZIONI SUPPLEMENTARI

- **Semplificazione**

La proposta introduce una semplificazione del quadro legislativo, una semplificazione delle procedure amministrative per le autorità pubbliche (nazionali o europee) e una semplificazione delle procedure amministrative per le imprese e le persone private.

La proposta contiene una disposizione intesa a precisare il regime comune di IVA.

La proposta contiene una disposizione intesa a semplificare la procedura applicabile da parte degli Stati membri che desiderano applicare un'aliquota IVA ridotta alle forniture di gas naturale, di energia elettrica o di teleriscaldamento.

Le misure relative al luogo di tassazione IVA delle cessioni di gas naturale costituiscono una semplificazione per le imprese del settore.

Le disposizioni proposte in materia di diritto alla detrazione mirano ad instaurare un sistema di rettifica per tener conto delle variazioni dell'utilizzazione professionale e non professionale dei beni immobili. In questo caso, di conseguenza, l'articolo 26 della direttiva IVA non sarà più applicabile, durante il periodo di rettifica, all'utilizzazione non professionale di tali beni, nella misura in cui tale utilizzazione non abbia inizialmente già dato diritto alla detrazione. Il fatto di non dover tassare separatamente e aggiuntivamente un'utilizzazione privata (o non professionale) è considerato una semplificazione.

- **Tavola di concordanza**

Gli Stati membri sono tenuti a trasmettere alla Commissione il testo delle disposizioni nazionali di attuazione della direttiva, nonché una tavola di concordanza tra tali disposizioni e la presente direttiva.

- **Illustrazione dettagliata della proposta, per capitolo o per articolo**

Regime IVA applicabile a gas, energia elettrica, calore o freddo (articolo 1, punti 1), da 3) a 5), 7) e 9))

Secondo la formulazione adottata dal Consiglio nel 2003, il regime speciale IVA relativo alle cessioni e alle importazioni di gas naturale e di energia elettrica è applicabile, per quanto riguarda il gas naturale, soltanto alle cessioni e importazioni

effettuate mediante il sistema di distribuzione. Sono pertanto escluse dal campo di applicazione di tale regime le cessioni e importazioni di gas naturale effettuate mediante i gasdotti della rete di trasporto. Inoltre, attualmente il regime speciale non è applicabile alle cessioni e importazioni di gas naturale effettuate mediante navi adibite al trasporto del gas naturale. Tuttavia, il gas ceduto o importato mediante navi adibite al trasporto del gas naturale è identico a quello trasportato mediante gasdotto e, dopo la rigassificazione nel porto di arrivo, viene immesso nei gasdotti della rete di trasporto. La proposta prevede quindi di far rientrare nel campo di applicazione del regime speciale le cessioni e importazioni di gas naturale effettuate mediante tutti i tipi di gasdotti, nonché quelle effettuate mediante navi adibite al trasporto del gas naturale.

Inoltre, si è recentemente constatata la comparsa delle prime reti transfrontaliere di calore o di freddo. Le cessioni e importazioni di calore o di freddo sembrano presentare la stessa problematica delle cessioni e importazioni di gas naturale o di energia elettrica. La proposta di direttiva prevede quindi di uniformare il regime IVA applicabile alle cessioni e importazioni di calore o di freddo effettuate mediante reti di calore e/o di freddo a quello applicabile al gas naturale e all'energia elettrica.

Per quanto riguarda il luogo di tassazione IVA delle prestazioni di servizi, il testo attuale dell'articolo 56 della direttiva IVA prevede l'applicazione di un dispositivo di inversione contabile soltanto per la fornitura di un accesso alle reti di distribuzione del gas naturale e dell'energia elettrica. La proposta prevede di estendere tale dispositivo di inversione contabile dell'imposta a tutte le prestazioni di servizi collegate alla fornitura di un accesso alle reti di energia elettrica, di gas naturale, di calore e/o di freddo, e di non limitarlo unicamente alle prestazioni collegate ad un accesso alle reti di distribuzione.

L'esperienza acquisita con la recente attuazione della procedura attualmente stabilita dall'articolo 102, che prevede che la Commissione si pronunci sull'esistenza di un rischio di distorsione di concorrenza conseguente all'applicazione di un'aliquota ridotta alle cessioni di gas naturale o di energia elettrica ha dimostrato il carattere obsoleto e superfluo di tale procedura. In effetti, gli articoli 38 e 39 già assicurano, dall'adozione della direttiva 2002/93/CE, che l'IVA sia riscossa nel luogo in cui il gas naturale ceduto mediante il sistema di distribuzione del gas naturale e l'energia elettrica sono effettivamente consumati dall'acquirente. Tali norme tengono conto della specificità di questo tipo di trasporto per la determinazione del luogo di cessione, il che evita ogni distorsione di concorrenza tra Stati membri. La presente proposta prevede l'estensione di tali norme alle cessioni di calore o di freddo effettuate mediante le reti di distribuzione di calore e/o di freddo. Rimane tuttavia importante assicurare che la Commissione e gli altri Stati membri siano sufficientemente informati dell'effettiva introduzione da parte di uno Stato membro di un'aliquota ridotta in questo settore estremamente sensibile. Si propone pertanto che, qualora uno Stato membro intenda introdurre un'aliquota ridotta per la fornitura di gas naturale, di energia elettrica o di teleriscaldamento, si applichi una procedura di consultazione preliminare del comitato IVA.

Regime IVA applicabile alle imprese comuni (articolo 1, punto 10))

Per beneficiare dell'esenzione di cui all'articolo 151 della direttiva IVA, un'organizzazione internazionale deve essere stata creata almeno da due Stati, riconosciuti dall'Unione europea, o da un'organizzazione internazionale esistente (che

agisce, se del caso, di concerto con altre organizzazioni internazionali o Stati) nel quadro di obiettivi legittimi perseguiti in comune e che non sono essenzialmente di carattere economico. Le imprese comuni non possono essere considerate alla stregua di tali organizzazioni internazionali. Esse tuttavia hanno il compito di attuare una politica comunitaria alla quale sono destinati non soltanto finanziamenti comunitari, ma anche contributi dai bilanci nazionali degli Stati membri.

Al fine di evitare l'impatto di una tassazione degli acquisti effettuati dalle imprese comuni, le attività delle quali non sono di norma assoggettabili ad IVA e per le quali l'IVA a monte non è pertanto detraibile, occorre concedere a tali imprese un trattamento analogo a quello concesso alle organizzazioni internazionali. Si propone quindi di inserire nella direttiva IVA un articolo 151 bis che assimili le imprese comuni alle organizzazioni internazionali. Tale trattamento tuttavia è concesso soltanto agli organismi creati dalle Comunità europee, dotati di personalità giuridica e che ricevono effettivamente sovvenzioni a carico del bilancio. È previsto che l'esenzione non si applichi alle cessioni di beni e prestazioni di servizi destinate a scopi personali dei membri di dette imprese.

Presa in considerazione di taluni effetti dell'allargamento (articolo 1, punti 2), 6), 8) e da 12) a 16)).

Nel quadro della loro adesione, la Bulgaria e la Romania sono state autorizzate a concedere una franchigia d'imposta alle piccole imprese. A fini di chiarezza e trasparenza, tale deroga è integrata nell'articolo 287. In considerazione del fatto che, nello stesso contesto, questi nuovi Stati membri sono stati autorizzati a continuare ad applicare un'esenzione dall'IVA ai trasporti internazionali di persone, nella direttiva IVA sono inseriti i nuovi articoli 390 bis e 390 ter.

Modalità di esercizio del diritto alla detrazione per le cessioni e prestazioni relative a taluni beni immobili (articolo 1, punto 11)).

Nel quadro del diritto alla detrazione, il principio di base, di cui all'articolo 168 della direttiva IVA, stabilisce che il soggetto passivo ha il diritto di detrarre l'IVA nella misura in cui i beni e i servizi ai quali si riferisce l'IVA pagata o dovuta sono impiegati ai fini di operazioni che danno diritto alla detrazione.

La disposizione è intesa a precisare l'esercizio del diritto alla detrazione qualora esso riguardi un bene immobile destinato ad essere utilizzato contemporaneamente per fini professionali e non professionali. Si tratta in particolare dell'IVA relativa ad acquisti di beni immobili, ma anche a talune prestazioni di servizi quali la costruzione, il restauro o la trasformazione sostanziale che, sul piano economico, possono essere assimilate all'acquisto o alla costruzione di un bene immobile. I lavori di semplice riparazione o miglioramento sono invece esclusi dal campo di applicazione della misura proposta.

La disposizione prevede ora che, nelle situazioni di cui al paragrafo precedente, la detrazione iniziale sia limitata all'effettiva utilizzazione del bene per operazioni che danno diritto alla detrazione nel momento in cui l'imposta diventa esigibile. In caso di uso promiscuo, non sarebbe quindi più possibile detrarre immediatamente la totalità dell'IVA pagata a monte.

Tenuto conto di tale limitazione della detrazione per il soggetto passivo, viene istituito un sistema di rettifica per tener conto delle variazioni dell'utilizzazione professionale e non professionale dei beni immobili in questione, per una durata corrispondente al periodo di rettifica esistente per i beni immobili d'investimento. Il nuovo sistema si applicherebbe sia agli aumenti che alle diminuzioni dell'utilizzazione professionale. Esso sostituirebbe, da un lato, la tassazione dell'utilizzazione non professionale (articolo 26 della direttiva IVA) durante il periodo di rettifica e, dall'altro, istituirebbe un sistema di rettifica a favore del soggetto passivo in caso di aumento dell'utilizzazione professionale relativa a operazioni che danno diritto alla detrazione. Nel suo funzionamento questo sistema è paragonabile al sistema già esistente di rettifica delle detrazioni per i beni d'investimento che adegua, per la parte professionale, la variazione della percentuale delle operazioni tassate (e altre operazioni che danno diritto alla detrazione) ed esenti (senza diritto alla detrazione) durante il periodo di rettifica. Per quanto riguarda il rapporto tra le operazioni professionali e private (o non professionali), il nuovo sistema è applicato parallelamente al sistema di rettifica, senza che quest'ultimo sia modificato se il bene immobile costituisce un bene d'investimento.

Per precisare le modalità di esercizio del diritto alla detrazione relativamente ai beni immobili ad uso promiscuo, si propone di inserire nella direttiva IVA un articolo 168 bis.

Proposta di

DIRETTIVA DEL CONSIGLIO

che modifica talune disposizioni della direttiva 2006/112/CE del Consiglio del 28 novembre 2006 relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto

IL CONSIGLIO DELL'UNIONE EUROPEA,

visto il trattato che istituisce la Comunità europea, in particolare l'articolo 93,

vista la proposta della Commissione¹,

visto il parere del Parlamento europeo²,

visto il parere del Comitato economico e sociale europeo³,

considerando quanto segue:

- (1) Occorre modificare la direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto⁴ per introdurre taluni adeguamenti, per lo più di carattere tecnico.
- (2) Per quanto riguarda le disposizioni relative all'importazione e al luogo di tassazione delle cessioni di gas naturale e di energia elettrica, il regime speciale derivante dalla direttiva 2003/92/CE del Consiglio, del 7 ottobre 2003, che modifica la direttiva 77/388/CEE relativamente alle norme sul luogo di cessione di gas e di energia elettrica⁵ non si applica alle importazioni e cessioni di gas naturale effettuate mediante i gasdotti che non fanno parte della rete di distribuzione, e in particolare ai gasdotti della rete di trasporto mediante i quali sono effettuate quasi tutte le operazioni transfrontaliere mediante gasdotto. Occorre pertanto includere nel campo di applicazione del regime speciale le importazioni e le cessioni di gas naturale effettuate mediante ogni tipo di gasdotti.
- (3) Attualmente tale regime speciale non è applicabile neanche alle importazioni e alle cessioni di gas naturale effettuate mediante navi adibite al trasporto del gas naturale; tuttavia, questo gas, per quanto riguarda le sue caratteristiche, è identico a quello importato o ceduto mediante gasdotti ed è destinato ad essere immesso, una volta

¹ GU C [...] del [...], pag. [...].

² GU C [...] del [...], pag. [...].

³ GU C [...] del [...], pag. [...].

⁴ GU L 347 dell'11.12.2006, pag. 1. Direttiva modificata dalla direttiva 2006/138/CE (GU L 384 del 29.12.2006, pag. 92).

⁵ GU L 260 dell'11.10.2003, pag. 8.

rigassificato, in gasdotti. Occorre pertanto includere nel campo di applicazione del regime speciale le importazioni e le cessioni di gas naturale effettuate mediante navi adibite al trasporto del gas naturale.

- (4) Le prime reti di calore o di freddo transfrontaliere sono già in funzione. La cessione e l'importazione di calore o di freddo presentano la stessa problematica della cessione e dell'importazione di gas naturale o di energia elettrica. Le norme attuali già assicurano, per il gas naturale e l'energia elettrica, che l'IVA sia riscossa nel luogo in cui tali beni sono effettivamente consumati dall'acquirente. Esse quindi evitano ogni distorsione di concorrenza tra Stati membri. Occorre pertanto applicare, per il calore e il freddo, lo stesso regime che si applica al gas naturale e all'energia elettrica.
- (5) Per quanto riguarda il luogo di tassazione IVA delle prestazioni di servizi, la normativa attuale prevede l'applicazione di un regime speciale soltanto per la fornitura di un accesso ai sistemi di distribuzione del gas naturale e dell'energia elettrica. Tuttavia, alcuni grandi consumatori di gas o di energia elettrica sono direttamente collegati alla rete di trasporto e non alla rete di distribuzione. Occorre pertanto estendere il campo di applicazione del regime speciale a tutte le prestazioni di servizi collegate alla fornitura di un accesso a qualsiasi rete di energia elettrica e di gas naturale, nonché alle reti di calore o di freddo.
- (6) L'esperienza acquisita con la recente attuazione della procedura attualmente in vigore, che prevede che la Commissione si pronunci sull'esistenza di un rischio di distorsione di concorrenza conseguente all'applicazione di un'aliquota IVA ridotta al gas naturale, all'energia elettrica e al teleriscaldamento, ha dimostrato il carattere obsoleto e superfluo di tale procedura. In effetti, le norme relative alla determinazione del luogo di tassazione assicurano che l'IVA sia riscossa nel luogo in cui il gas naturale, l'energia elettrica, il calore e il freddo sono effettivamente consumati dall'acquirente. Tali norme quindi evitano ogni distorsione di concorrenza tra Stati membri. Rimane tuttavia importante assicurare che la Commissione e gli altri Stati membri siano sufficientemente informati dell'introduzione da parte di uno Stato membro di un'aliquota ridotta in questo settore estremamente sensibile. Pertanto, è necessaria una procedura di consultazione preliminare del comitato IVA.
- (7) Le imprese comuni e altre strutture create ai sensi dell'articolo 171 del trattato CE hanno il compito di attuare politiche comunitarie. Al fine di evitare l'impatto di una tassazione a vantaggio dello Stato membro in cui l'imposta è dovuta ma a svantaggio degli altri Stati membri e delle Comunità europee, è necessario concedere alle imprese comuni create dalle Comunità, dotate di personalità giuridica e che ricevono effettivamente contributi a carico del bilancio generale delle Comunità ai sensi del regolamento (CE, Euratom) n. 1605/2002 del Consiglio, del 25 giugno 2002, che stabilisce il regolamento finanziario applicabile al bilancio generale delle Comunità europee⁶, l'esonero dall'IVA sugli acquisti.

⁶ GU L 248 del 16.9.2002, pag. 1. Regolamento modificato dal regolamento (CE, Euratom) n. 1995/2006 (GU L 390 del 30.12.2006, pag. 1).

- (8) Nel quadro della loro adesione, la Bulgaria e la Romania sono state autorizzate a concedere una franchigia d'imposta alle piccole imprese e a continuare ad applicare un'esenzione ai trasporti internazionali di persone. A fini di chiarezza e trasparenza, tali deroghe devono essere integrate nella direttiva stessa.
- (9) Per quanto riguarda il diritto alla detrazione, il principio di base stabilisce che tale diritto sorge soltanto nella misura in cui i beni e i servizi sono utilizzati dal soggetto passivo ai fini delle sue operazioni che danno diritto alla detrazione. Tale norma deve essere precisata e rafforzata affinché i soggetti passivi siano trattati in modo identico nei casi in cui dei beni, pur essendo destinati all'attività economica del soggetto passivo, non sono utilizzati esclusivamente a fini connessi a tale attività. Occorre quindi restringere l'esercizio iniziale del diritto alla detrazione all'utilizzazione relativa ad operazioni che danno diritto alla detrazione nel momento in cui l'imposta diviene esigibile.
- (10) In tale contesto, occorre applicare tale norma ai beni immobili ceduti al soggetto passivo e ai servizi sostanziali prestati a quest'ultimo in relazione a tali beni. In effetti tali situazioni rappresentano i casi più significativi, tenuto conto, da un lato, del valore e della durata della vita economica di tali beni e, dall'altro, del fatto che l'uso promiscuo di questo tipo di beni è usuale.
- (11) Tenuto conto della restrizione dell'esercizio iniziale del diritto alla detrazione e al fine di assicurare un sistema di detrazione equo per i soggetti passivi, occorre prevedere un sistema di rettifica per tener conto delle variazioni nell'utilizzazione professionale e non professionale di tali beni immobili per una durata corrispondente al periodo di rettifica esistente per i beni immobili d'investimento.
- (12) È opportuno modificare di conseguenza la direttiva 2006/112/CE,

HA ADOTTATO LA PRESENTE DIRETTIVA:

Articolo 1

La direttiva 2006/112/CE è così modificata:

- 1) All'articolo 2, il paragrafo 3 è sostituito dal seguente:
- "3. Sono considerati «prodotti soggetti ad accisa» i prodotti energetici, l'alcole e le bevande alcoliche e i tabacchi lavorati, quali definiti dalle disposizioni comunitarie in vigore, eccetto il gas naturale fornito mediante gasdotto o mediante nave adibita al trasporto di gas naturale, l'energia elettrica e il calore o il freddo fornito mediante le reti di calore o di freddo."
- 2) All'articolo 13, il paragrafo 2 è sostituito dal seguente:
- "2. Gli Stati membri possono considerare come attività della pubblica amministrazione le attività degli enti di diritto pubblico quando esse sono esenti a norma degli articoli 132, 135, 136 e 371, degli articoli da 374 a 377, dell'articolo 378, paragrafo 2, dell'articolo 379, paragrafo 2, e degli articoli da 380 a 390 ter."

- 3) All'articolo 17, paragrafo 2, la lettera d) è sostituita dalla seguente:
- "d) la cessione di gas naturale mediante gasdotto o mediante nave adibita al trasporto del gas naturale, di energia elettrica, o di calore o di freddo mediante le reti di calore o di freddo, alle condizioni previste agli articoli 38 e 39;"
- 4) Gli articoli 38 e 39 sono sostituiti dai seguenti:

"Articolo 38

1. Nei casi di cessione ad un soggetto passivo–rivenditore di gas naturale mediante gasdotto o mediante nave adibita al trasporto del gas naturale, di energia elettrica, o di calore o di freddo mediante le reti di calore o di freddo, il luogo della cessione si considera situato nel luogo in cui il soggetto passivo–rivenditore ha fissato la sede della propria attività economica o dispone di una stabile organizzazione per la quale i beni vengono erogati, ovvero, in mancanza di tale sede o stabile organizzazione, il luogo del suo domicilio o della sua residenza abituale.

2. Ai fini del paragrafo 1 per «soggetto passivo–rivenditore» si intende un soggetto passivo la cui principale attività in relazione all'acquisto di gas naturale, di energia elettrica, o di calore o di freddo è costituita dalla rivendita di tali prodotti e il cui consumo personale dei medesimi è trascurabile.

Articolo 39

Nei casi di cessione di gas naturale mediante gasdotto o mediante nave adibita al trasporto del gas naturale, di energia elettrica, o di calore o di freddo non previsti dall'articolo 38, il luogo della cessione si considera situato nel luogo in cui l'acquirente usa e consuma effettivamente tali beni.

Se la totalità o parte del gas naturale, dell'energia elettrica o del calore o del freddo non è effettivamente consumata dall'acquirente, si ritiene che tali beni non consumati siano stati usati e consumati nel luogo in cui egli ha fissato la sede della propria attività economica o dispone di una stabile organizzazione per la quale i beni vengono erogati. In mancanza di tale sede o stabile organizzazione, si ritiene che egli abbia usato e consumato i beni nel luogo del suo domicilio o della sua residenza abituale."

- 5) All'articolo 56, paragrafo 1, la lettera h) è sostituita dalla seguente:
- "h) fornitura di un accesso alle reti di trasporto o di distribuzione di gas naturale o di energia elettrica o alle reti di calore o di freddo, prestazione di servizi di trasporto o di trasmissione tramite tali reti e prestazione di altri servizi direttamente collegati;"
- 6) All'articolo 80, paragrafo 1, lettera b), i termini "articoli da 380 a 390" sono sostituiti dai termini "articoli da 380 a 390 ter".
- 7) L'articolo 102 è sostituito dal seguente:

"Articolo 102

Previa consultazione del comitato IVA, ciascuno Stato membro può applicare un'aliquota ridotta alle forniture di gas naturale, di energia elettrica o di teleriscaldamento."

- 8) All'articolo 136, lettera a), i termini "articoli da 380 a 390" sono sostituiti dai termini "articoli da 380 a 390 ter".
- 9) All'articolo 143, la lettera l) è sostituita dalla seguente:
 - "l) le importazioni di gas naturale mediante gasdotto o mediante nave adibita al trasporto del gas, di energia elettrica, o di calore o di freddo mediante le reti di calore o di freddo."
- 10) È inserito il seguente articolo 151 bis:

"Articolo 151 bis

Ai fini dell'articolo 151, paragrafo 1, primo comma, lettera b), sono assimilate a organizzazioni internazionali le imprese comuni e qualsiasi altra struttura necessaria alla migliore esecuzione dei programmi di ricerca, sviluppo tecnologico e dimostrazione comunitari, create dalle Comunità europee in virtù dell'articolo 171 del trattato CE, dotate di personalità giuridica e che ricevono effettivamente contributi a carico del bilancio generale delle Comunità ai sensi dell'articolo 185 del regolamento (CE, Euratom) n. 1605/2002 del Consiglio⁷, a condizione che non esercitino un'attività economica ai sensi dell'articolo 9, paragrafo 1, della presente direttiva.

Tuttavia, l'esenzione prevista all'articolo 151, paragrafo 1, primo comma, lettera b), non si applica alle cessioni di beni e prestazioni di servizi ad uso privato dei membri delle imprese comuni o di qualsiasi altra struttura di cui al primo comma."

- 11) È inserito il seguente articolo 168 bis:

"Articolo 168 bis

In caso di acquisto, costruzione, restauro o trasformazione sostanziale di un bene immobile, l'esercizio iniziale del diritto alla detrazione, che sorge nel momento in cui l'imposta diviene esigibile, è limitato alla parte di effettiva utilizzazione del bene per operazioni che danno diritto alla detrazione.

In deroga all'articolo 26, le variazioni della parte di utilizzazione di un bene immobile di cui al primo comma sono prese in considerazione alle condizioni di cui agli articoli 187, 188, 190 e 192 per la rettifica dell'esercizio iniziale del diritto alla detrazione.

⁷ GUL 248 del 16.9.2002, pag. 1.

Le variazioni di cui al secondo comma sono prese in considerazione per il periodo definito dagli Stati membri ai sensi dell'articolo 187, paragrafo 1, per i beni immobili d'investimento."

- 12) All'articolo 221, paragrafo 2, i termini "articoli da 380 a 390" sono sostituiti dai termini "articoli da 380 a 390 ter".
- 13) All'articolo 287, sono aggiunti i seguenti punti 17) e 18):
"17) Bulgaria: 25 600 EUR;
18) Romania: 35 000 EUR."
- 14) Sono inseriti i seguenti articoli 390 bis e 390 ter:

"Articolo 390 bis

La Bulgaria può continuare ad esentare, alle condizioni esistenti in tale Stato membro alla data della sua adesione, i trasporti internazionali di persone di cui all'allegato X, parte B, punto 10), fintantoché la stessa esenzione è applicata in uno degli Stati membri facenti parte della Comunità al 1° gennaio 2007.

Articolo 390 ter

La Romania può continuare ad esentare, alle condizioni esistenti in tale Stato membro alla data della sua adesione, i trasporti internazionali di persone di cui all'allegato X, parte B, punto 10), fintantoché la stessa esenzione è applicata in uno degli Stati membri facenti parte della Comunità al 1° gennaio 2007."

- 15) All'articolo 391, i termini "articoli da 380 a 390" sono sostituiti dai termini "articoli da 380 a 390 ter".
- 16) All'allegato X, il titolo è sostituito dal seguente:
"ELENCO DELLE OPERAZIONI OGGETTO DELLE DEROGHE DI CUI AGLI ARTICOLI 370 E 371 E AGLI ARTICOLI DA 375 A 390 TER"

Articolo 2 Attuazione

1. Gli Stati membri mettono in vigore le disposizioni legislative, regolamentari e amministrative necessarie per conformarsi alla presente direttiva a decorrere dal 1° luglio 2008. Essi comunicano immediatamente alla Commissione il testo di tali disposizioni nonché una tavola di concordanza tra queste ultime e la presente direttiva.

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

2. Gli Stati membri comunicano alla Commissione il testo delle disposizioni essenziali di diritto interno adottate nella materia disciplinata dalla presente direttiva.

Articolo 3

La presente direttiva entra in vigore il ventesimo giorno successivo alla pubblicazione nella *Gazzetta ufficiale dell'Unione europea*.

Articolo 4

Gli Stati membri sono destinatari della presente direttiva.

Fatto a Bruxelles, il

*Per il Consiglio
Il Presidente*