



COMMISSIONE DELLE COMUNITÀ EUROPEE

Bruxelles, 20.7.2005
COM(2005) 334 definitivo

2003/0329 (CNS)

Proposta modificata di

DIRETTIVA DEL CONSIGLIO

che modifica la direttiva 77/388/CEE per quanto riguarda il luogo delle prestazioni di servizi

(presentata dalla Commissione in applicazione dell'articolo 250, paragrafo 2 del trattato CE)

RELAZIONE

1) CONTESTO DELLA PROPOSTA

- **Motivazione e obiettivi della proposta**

Quando la Commissione europea ha adottato la sua nuova strategia in materia di IVA, l'adeguamento delle norme relative al luogo in cui avviene la prestazione di servizi è stato indicato come una delle priorità per il futuro.

Ne è conseguito un riesame più generale e approfondito delle norme che disciplinano in generale il luogo delle prestazioni di servizi. In conformità degli orientamenti per le attività successive elaborati dalla Commissione, tale riesame si è ispirato al principio in base al quale l'IVA andrebbe applicata nel luogo di consumo.

Tra i principali obiettivi del riesame figura l'ulteriore semplificazione delle norme in materia di IVA applicabili agli operatori commerciali in conformità degli obiettivi fissati nell'ambito della strategia di Lisbona.

- **Contesto generale**

Per assicurare che le norme relative al luogo in cui avviene la prestazione di servizi – e quindi al luogo di imposizione – soddisfacessero il requisito in base al quale l'imposta dovrebbe spettare al paese di consumo, la Commissione ha proposto di modificare le norme relative al luogo delle prestazioni di servizi rese ai soggetti passivi, rendendo di norma tali servizi tassabili nello Stato membro in cui è stabilito il destinatario ed estendendo contemporaneamente il campo di applicazione del meccanismo di inversione contabile. Una volta attuate, tali modifiche dovrebbero garantire l'imposizione nel luogo di consumo.

Sarebbe illogico che le norme relative ai servizi prestati a persone che non sono soggetti passivi restassero immutate, visto che al settore si applicano considerazioni analoghe. Conformemente alle norme vigenti, in mancanza di disposizioni specifiche tali servizi sono tassati nel luogo in cui è stabilito il prestatore del servizio. Se, tuttavia, essi possono essere prestati a distanza e il destinatario si assume completamente l'onere dell'IVA, esiste chiaramente il rischio di una distorsione della concorrenza. Inoltre, aliquote IVA diverse hanno un'incidenza maggiore nel caso delle prestazioni di servizi a persone che non sono soggetti passivi, dato che possono influenzare la decisione di una società di trasferire le proprie attività.

Per evitare un'ulteriore complicazione degli scambi, le modifiche proposte alle norme che determinano il luogo della prestazione di servizi resi a persone che non sono soggetti passivi dovrebbero coincidere in larga misura con le norme proposte per la tassazione di servizi analoghi prestati a soggetti passivi. Inoltre, qualsiasi modifica dovrebbe evitare l'aumento dei costi amministrativi degli operatori commerciali.

Per semplificare gli obblighi degli operatori che forniscono beni e servizi a livello transfrontaliero, la Commissione ha già proposto il modello dello "sportello unico", che consente agli operatori di adempiere nello Stato membro in cui sono stabiliti a tutti i loro obblighi in materia di IVA per le attività svolte sul territorio comunitario. Tale meccanismo consentirebbe agli operatori di utilizzare un unico numero di partita IVA

per le forniture effettuate in tutta l'UE e di inviare le dichiarazioni IVA a un unico portale elettronico, dal quale verrebbero poi trasmesse automaticamente ai vari Stati membri in cui gli operatori hanno fornito i beni o prestato i servizi. Grazie a questo meccanismo dello sportello unico, sarà più semplice per i fornitori adempiere ai propri obblighi quando vengono assoggettati all'IVA in uno Stato membro in cui non sono stabiliti o altrimenti identificati ai fini dell'IVA.

Attraverso il meccanismo dello sportello unico, lo Stato membro che ha identificato il soggetto passivo ai fini dell'IVA disporrà di una panoramica completa di tutte le attività di tale soggetto nell'UE. Ciò dovrebbe salvaguardare la qualità generale dei controlli e garantire, in ogni caso, il pagamento dell'IVA nell'UE. Più specificamente, occorreranno controlli approfonditi per verificare che l'IVA sia stata pagata correttamente nello Stato membro giusto e, all'occorrenza, effettuare una correzione.

La tassazione dei servizi prestati a persone che non sono soggetti passivi nel luogo di consumo garantisce un'incidenza neutra delle aliquote IVA sul luogo delle prestazioni. A prescindere dal luogo in cui è stabilito il soggetto passivo che effettua l'operazione, all'interno o all'esterno dell'UE, il servizio verrà tassato e l'aliquota applicata sarà quella in vigore nello Stato membro di consumo. Poiché, per il momento, è impossibile procedere a un'ulteriore armonizzazione delle aliquote IVA, il metodo proposto permetterebbe agli Stati membri di stabilire, nell'ambito dell'attuale regime IVA, le aliquote IVA nazionali senza grossi rischi di distorsione della concorrenza per tali operazioni.

- **Disposizioni vigenti nel settore oggetto della proposta**

Le prestazioni tra soggetti passivi sono già state oggetto di una precedente proposta della Commissione (COM(2003) 822). Benché le modifiche proposte riguardassero soltanto le prestazioni a soggetti passivi, la proposta comprendeva una nuova serie di norme volte a sostituire le norme vigenti in materia di luogo delle prestazioni di servizi. Per procedere alla seconda – e definitiva – parte della riforma delle norme relative al luogo delle prestazioni, che contempla i servizi prestati da soggetti passivi a persone che non sono soggetti passivi, occorre modificare la proposta, che non è ancora stata adottata dal Consiglio.

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

Non pertinente.

2) CONSULTAZIONE DELLE PARTI INTERESSATE E VALUTAZIONE D'IMPATTO

- **Consultazione delle parti interessate**

Metodi di consultazione, principali settori interessati e profilo generale di quanti hanno risposto

Negli ultimi mesi, sono state organizzate consultazioni con gli Stati membri nell'ambito di un gruppo di lavoro della Commissione per discutere in maniera più approfondita i problemi causati dalle norme che disciplinano il luogo della prestazione di servizi e il modo migliore per risolverli. Inoltre, nei mesi di febbraio e marzo di quest'anno è stata organizzata una consultazione pubblica sulla questione.

Sono pervenute oltre 70 risposte scritte inviate da associazioni industriali e imprese di vari settori e paesi. I principali settori che hanno risposto alla consultazione sono stati: telecomunicazioni, commercio elettronico, trasporti, consulenti e studi legali, ristorazione e agenzie di viaggio, società di autonoleggio, industria e alcune istituzioni finanziarie.

Sintesi delle risposte e modo in cui sono state prese in considerazione

La maggior parte delle risposte riguardava la parte della proposta che modifica le norme relative al luogo delle prestazioni di servizi rese a distanza, le quali verrebbero tassate nello Stato membro del destinatario. In base alle risposte, ciò comporterebbe un ulteriore onere amministrativo per i settori interessati e creerebbe una serie di problemi pratici da risolvere. Pur riconoscendo la validità di tali osservazioni, la Commissione continua a ritenere che occorranza queste nuove norme per poter garantire la tassazione nel luogo di consumo ed eliminare la distorsione della concorrenza provocata dal trasferimento delle attività in Stati membri che applicano aliquote IVA basse.

Sono pervenute altresì numerosissime osservazioni in merito alla proposta di modificare il luogo delle prestazioni dei servizi di trasporto persone. Sebbene alcune imprese siano favorevoli all'idea, altri vi si sono fermamente opposti, in particolare le compagnie aeree che temono che le nuove norme possano incoraggiare gli Stati membri ad abolire l'esenzione in vigore. Dalla maggior parte delle risposte è emerso che il luogo di tassazione non desta particolare preoccupazione. Il problema serio è invece rappresentato dalle esenzioni applicate dagli Stati membri e dall'iniquità del trattamento riservato ai trasporti aerei e a quelli stradali ai fini dell'IVA. In particolare, sono stati messi in evidenza i problemi pratici che una tassazione di tali servizi comporterebbe. Tenuto conto di tali osservazioni, si è deciso di non modificare la norma in questione.

Anche le agenzie di viaggio e gli operatori turistici hanno espresso viva preoccupazione in merito alla proposta di modificare le norme che disciplinano il luogo delle prestazioni di servizi rese da intermediari. Essi ritengono infatti che la proposta di tornare alla regola generale potrebbe incoraggiare gli operatori a trasferire le proprie attività in altri Stati membri o addirittura in paesi terzi. Essi hanno obiettato che le norme in vigore, pur risultando talvolta di difficile applicazione, rappresentano il modo migliore di procedere alla tassazione nel luogo di consumo. La presente proposta tiene conto delle suddette osservazioni e conferma le norme vigenti per questo tipo di servizio.

Le società di noleggio e locazione di autovetture si sono dichiarate nettamente a favore di un livellamento delle norme per i servizi da esse prestati a prescindere dalla natura del destinatario (soggetto passivo o no). Esse hanno accettato altresì la differenza di trattamento tra la locazione a lungo termine e il noleggio a breve termine. Sono stati proposti vari criteri per la tassazione di tali servizi, ad esempio il luogo di utilizzazione e di impiego effettivi, il luogo di immatricolazione, ecc. La presente proposta di direttiva tiene conto delle suddette osservazioni, stabilendo che il luogo delle prestazioni per il noleggio a breve termine dovrebbe essere identico per i servizi B2B e B2C, mentre la locazione a lungo termine di mezzi di trasporto, tanto a soggetti passivi quanto a persone che non sono soggetti passivi, dovrebbe essere tassabile nel luogo in cui è stabilito il destinatario. Si dà ascolto in tal modo alle

preoccupazioni del settore, che teme che altrimenti le società potrebbero trasferire le proprie attività in Stati membri che applicano aliquote IVA basse.

Il settore della ristorazione e del catering ha essenzialmente sostenuto le proposte della Commissione di tassare i servizi di ristorazione nel luogo in cui vengono materialmente prestati o, se prestati a bordo di un mezzo di trasporto, nel luogo di partenza. Il luogo delle prestazioni di tali servizi verrà quindi modificato di conseguenza.

Dal 3 febbraio al 4 aprile 2005 si è svolta su Internet una consultazione pubblica. La Commissione ha ricevuto 71 risposte. I risultati sono disponibili sul sito http://europa.eu.int/comm/taxation_customs/common/consultations/tax/index_en.htm.

- **Ricorso a pareri di esperti**

Non è stato necessario consultare esperti esterni.

- **Valutazione d'impatto**

Nel settore dell'imposizione indiretta, occorrono norme comuni riguardanti il luogo delle prestazioni di servizi per evitare casi di doppia tassazione o di mancata tassazione degli operatori economici interessati. Il modo migliore di conseguire tale risultato, garantendo al tempo stesso la massima flessibilità agli Stati membri, consiste in un'iniziativa della Commissione.

Al momento di elaborare una nuova normativa comunitaria nel settore dell'IVA che incide direttamente sulle imprese, come nel caso della presente proposta, la Commissione ritiene necessario consultare non solo le amministrazioni fiscali ma anche altre parti interessate. Per elaborare questa nuova proposta, la Commissione ha dapprima discusso i principi generali con gli Stati membri nell'ambito di un gruppo della Commissione nel gennaio 2005. Tale riunione è stata seguita da una consultazione pubblica su Internet. Sono stati inoltre promossi intensi contatti informali con la comunità imprenditoriale, attraverso la partecipazione attiva a incontri e forum sulla questione e l'organizzazione di colloqui bilaterali con i settori interessati.

Si è tenuto conto il più possibile dei risultati di tale processo di consultazione, successivamente ripresentati agli Stati membri. Ne è scaturita la presente proposta di direttiva del Consiglio, che rappresenta un delicato equilibrio tra la necessità delle amministrazioni fiscali di controllare e assegnare correttamente le risorse dell'IVA e quella degli operatori commerciali di disporre di norme semplici, uniformi e chiare.

3) ELEMENTI GIURIDICI DELLA PROPOSTA

- **Sintesi delle misure proposte**

La presente proposta intende modificare alcune disposizioni della Sesta direttiva IVA relative al luogo delle prestazioni di servizi a persone che non sono soggetti passivi. Tali modifiche vengono proposte per garantire la tassazione dei servizi nel luogo di consumo ed evitare il trasferimento delle attività delle società.

- **Base giuridica**

Articolo 93 del trattato CE.

- **Principio di sussidiarietà**

Il principio di sussidiarietà si applica nella misura in cui la proposta non è di competenza esclusiva della Comunità.

Gli obiettivi della proposta non possono essere realizzati in maniera sufficiente dagli Stati membri per i motivi seguenti.

La prestazione di servizi può coinvolgere più di uno Stato membro. Sono pertanto indispensabili norme comuni relative al luogo della prestazione di servizi ai fini dell'IVA.

È chiaro che se gli Stati membri applicassero norme individuali per determinare il luogo della prestazione di servizi nel settore dell'IVA, ne potrebbe conseguire una doppia tassazione o la mancata tassazione, con gravi ripercussioni sugli interessi degli Stati membri e sulle imprese dell'UE.

L'azione comunitaria realizzerà con maggiore efficacia gli obiettivi della proposta per i seguenti motivi.

Se si vuole garantire la neutralità del sistema IVA, bisogna eliminare il rischio della doppia tassazione o della mancata tassazione. Il modo migliore per conseguire tale obiettivo consiste in una proposta della Commissione che fissi le norme volte a stabilire il luogo della prestazione di servizi.

In questo modo, in linea di massima, si dovrebbero evitare i casi di doppia tassazione o di mancata tassazione.

Un'iniziativa a livello comunitario, che stabilisca un unico luogo di prestazione di un servizio specifico, rappresenta lo strumento adeguato per risolvere la questione.

La proposta rispetta pertanto il principio di sussidiarietà.

- **Principio di proporzionalità**

La proposta rispetta il principio di proporzionalità per i seguenti motivi.

Si tratta di una proposta di direttiva, che gli Stati membri devono recepire nella propria legislazione nazionale. Tale dispositivo viene comunemente utilizzato per iniziative della Commissione nel settore dell'imposizione indiretta e lascia un certo margine di manovra agli Stati membri.

L'obiettivo fondamentale della proposta consiste nel garantire che le prestazioni di servizi siano tassate, il più possibile, nel luogo di consumo effettivo. Inoltre, la proposta non comporterà un onere amministrativo supplementare per le amministrazioni fiscali e non imporrà oneri amministrativi sproporzionati alle imprese, rispettando così gli obiettivi fissati nel quadro della strategia di Lisbona.

- **Scelta degli strumenti**

Strumento proposto: direttiva.

Altri strumenti non sarebbero idonei per le seguenti ragioni.

La presente proposta consiste nella modifica di una proposta di direttiva del Consiglio precedentemente presentata dalla Commissione e assume quindi la forma di direttiva. La proposta modificata viene presentata ai sensi dell'articolo 250, paragrafo 2 del trattato CE e tiene conto dei principi di sussidiarietà e di proporzionalità.

4) **INCIDENZA SUL BILANCIO**

La proposta non ha alcuna incidenza sul bilancio.

5) **INFORMAZIONI SUPPLEMENTARI**

- **Simulazione, fase pilota e periodo transitorio**

Per la proposta ha avuto o avrà luogo un periodo di transizione.

- **Tavola di concordanza**

Gli Stati membri sono tenuti a comunicare alla Commissione il testo delle disposizioni nazionali per il recepimento della direttiva, nonché una tavola di concordanza tra queste ultime e la direttiva.

- **Illustrazione dettagliata della proposta**

PARAMETRI DI BASE

Il fatto che l'IVA sia una tassa sui consumi è un principio consolidato. Qualsiasi modifica delle norme relative al luogo in cui avviene la prestazione di servizi dovrebbe pertanto rispettare il più possibile il principio in base al quale la tassazione andrebbe effettuata nel luogo di consumo effettivo. Ciò non dovrebbe comportare tuttavia obblighi supplementari che potrebbero essere considerati sproporzionati, gravosi o impraticabili.

A differenza dell'IVA sui servizi prestati a soggetti passivi, l'IVA sui servizi prestati a persone che non sono soggetti passivi (consumatori finali) non può essere detratta dal destinatario. Poiché l'IVA non deducibile fa parte delle entrate IVA degli Stati membri, è ancor più importante garantire che il principio della tassazione nel luogo di consumo venga osservato ogniqualvolta possibile.

DIFFICOLTÀ INCONTRATE E MODIFICHE PROPOSTE ALLA PROPOSTA DELLA COMMISSIONE COM(2003) 822

La regola generale relativa al luogo delle prestazioni di servizi stabilisce che venga considerato luogo di tassazione il luogo in cui il prestatore ha fissato la sede della propria attività economica o ha costituito un centro di attività stabile o, in mancanza di tale sede, il luogo del suo domicilio o della sua residenza abituale. Sono tuttavia

previste varie deroghe che, al contrario della regola generale, fissano il luogo di tassazione in funzione della natura della prestazione.

Per quanto riguarda i servizi prestati a persone che non sono soggetti passivi, le deroghe si applicano ai servizi relativi a beni immobili, al trasporto di beni e passeggeri, alle attività culturali, artistiche, sportive, scientifiche e didattiche, ai lavori relativi a beni mobili materiali e, in casi particolari, a servizi immateriali, compresi diritti d'autore, brevetti, prestazioni pubblicitarie, servizi professionali (per esempio, ingegneri, avvocati, ecc.), messa a disposizione di personale, locazione di beni mobili materiali, prestazioni di servizi di telecomunicazione, di radiodiffusione e di televisione e servizi prestati tramite mezzi elettronici.

La struttura di queste norme pone una serie di difficoltà che, nel caso della prestazione di servizi a persone che non sono soggetti passivi, vengono aggravate qualora le prestazioni siano fornite a distanza senza che sia stata posta in essere alcuna misura di salvaguardia.

1. Regola generale

Attualmente, la norma generale prevede che l'imposizione avvenga nel luogo in cui è stabilito il prestatore. Nella maggior parte dei casi, tale norma comporta la tassazione nel luogo di consumo effettivo. Ciò avviene di certo nei casi in cui i servizi vengono prestati localmente. La norma risulta inoltre facilmente applicabile al prestatore di servizi, che deve conoscere soltanto la legislazione e le aliquote IVA del proprio Stato membro.

Se la tassazione dei servizi nel luogo in cui vengono effettivamente utilizzati o impiegati consentirebbe di procedere in maniera ottimale alla tassazione nel luogo di consumo, l'esperienza insegna che, in molti casi, è estremamente difficile determinare il luogo in cui il servizio viene effettivamente utilizzato o impiegato. Benché, da un punto di vista puramente teorico dell'IVA, si tratti probabilmente della norma più corretta da applicare per rispettare appieno la caratteristica di tassa sui consumi dell'IVA, non si ritiene opportuno adottarla come norma generale, essenzialmente a causa dei problemi pratici legati alla determinazione del suddetto luogo nei casi in cui il servizio venga utilizzato o impiegato in giurisdizioni diverse. Ne conseguirebbe altresì un inutile onere amministrativo per le imprese.

L'alternativa consisterebbe nella tassare tutte le prestazioni di servizi a persone che non sono soggetti passivi nel luogo in cui è stabilito il destinatario. Anche questa soluzione imporrebbe, tuttavia, oneri amministrativi sproporzionati agli operatori commerciali, che dovrebbero determinare sempre il luogo di stabilimento del proprio cliente e, in mancanza di un meccanismo di sportello unico, iscriversi in ogni Stato membro in cui hanno clienti che non sono soggetti passivi e riscuotere e rimborsare l'imposta a detto Stato membro. Tale soluzione, però, comporterebbe oneri amministrativi supplementari per le amministrazioni fiscali, senza offrire particolari vantaggi in termini di qualità dei controlli, e non sarebbe conforme alle conclusioni del vertice di Lisbona. Pertanto, in mancanza di un meccanismo che consenta di riscuotere l'imposta negli Stati membri di consumo senza creare inutili complicazioni amministrative, non è realistico tassare tutte le prestazioni fornite ai destinatari finali nel luogo di consumo.

Mantenere la norma in vigore come regola generale permetterebbe di evitare tali oneri. Nella maggior parte dei casi, essa consegue l'obiettivo della tassazione nel luogo di consumo ed è assai facilmente applicabile dal prestatore, che può semplicemente applicare le proprie norme nazionali senza dover controllare l'identità del destinatario. La validità di tale proposta è confermata da gran parte delle risposte pervenute nell'ambito della consultazione pubblica. Tenuto conto di quanto precede, si propone che il luogo di stabilimento del prestatore continui a rappresentare la norma generale.

2. Norme specifiche

Benché, nella maggior parte dei casi, la regola principale comporti la tassazione nel luogo di consumo effettivo, esistono alcuni settori in cui servono norme specifiche. Si tratta di settori in cui il mantenimento delle norme in vigore creerebbe difficoltà pratiche alle imprese se il trattamento proposto per i servizi B2B venisse adottato senza una rispettiva modifica del regime applicato ai servizi B2C; oppure se le norme in vigore fossero giudicate inadeguate o inapplicabili; o qualora esse non rispettassero il principio di tassazione nel luogo di consumo in un settore di particolare importanza finanziaria. In alcuni altri settori, alcuni elementi quali gli oneri, la semplicità e il rispetto del principio di tassazione nel luogo di consumo, hanno fatto pendere l'ago della bilancia verso il mantenimento delle norme specifiche in vigore. Nei seguenti casi, si ritiene quindi necessario autorizzare alcune deroghe alla norma generale per motivi amministrativi e strategici.

2.1. Beni immobili (attuale articolo 9, paragrafo 2, lettera a))

Una prima deroga consisterebbe nel mantenere la norma vigente per quanto riguarda i servizi connessi ai beni immobili. Tale norma non pone problemi di applicazione e generalmente permette la tassazione nel luogo di consumo. Inoltre, questo settore è spesso oggetto di esenzioni, e ciò influisce sul diritto alla detrazione.

Poiché, nel quadro della proposta B2B, la Commissione ha già proposto di mantenere tale deroga che interessa le prestazioni tanto a soggetti passivi quanto a persone che non sono soggetti passivi, non occorrono ulteriori modifiche.

2.2. Trasporto passeggeri (attuale articolo 9, paragrafo 2, lettera b))

Attualmente, i servizi di trasporto passeggeri vengono tassati, in deroga alla norma, proporzionalmente alla distanza percorsa. Applicare tale norma in un mercato interno senza frontiere fiscali è impraticabile e difficile: significa infatti che una società di pullman che trasporta turisti da Parigi ad Amsterdam deve applicare alle varie parti del viaggio l'IVA francese, belga e olandese e pagare l'importo corrispondente dell'IVA alle autorità fiscali di ciascuno Stato membro attraversato. In pratica questa norma risulta estremamente gravosa e di difficile applicazione per gli operatori interessati.

Poiché risultava molto difficile trattare la questione soltanto dal punto di vista dei soggetti passivi, senza tener conto dei servizi di questo tipo prestati a persone che non sono soggetti passivi, il problema non è stato affrontato nella proposta B2B iniziale ma è stato rinviato a una successiva proposta B2C.

È stata esaminata la possibilità di tassare i servizi di trasporto passeggeri, a prescindere dal mezzo utilizzato, nel luogo di partenza. Una siffatta misura rispetterebbe gli impegni precedenti e coincide con quanto già proposto, ma non dovrebbe modificare il livello delle aliquote e le esenzioni attualmente applicate ai servizi di trasporto passeggeri nei diversi Stati membri. In ogni caso, come emerge da discussioni precedenti, questa norma non risolverebbe necessariamente la questione ma creerebbe probabilmente altri problemi, dato che offrirebbe una possibilità di elusione fiscale attraverso il trasferimento dei servizi di trasporto.

Dalle risposte alla consultazione emerge che una semplice modifica delle norme sul luogo delle prestazioni non servirà a risolvere i problemi del settore. Pertanto, benché le attuali norme presentino difficoltà, molti preferirebbero che esse restassero in vigore fino a quando la Commissione non avrà presentato una proposta volta non solo a risolvere la questione del luogo delle prestazioni di servizi di trasporto passeggeri ma anche ad eliminare le attuali distorsioni della concorrenza tra i diversi mezzi di trasporto in termini di aliquote ed esenzioni IVA attualmente applicate dagli Stati membri in tale settore. Le società che devono applicare l'IVA ai propri servizi di trasporto passeggeri dubitano che la tassazione nel luogo di partenza consentirebbe di risolvere anche in parte le suddette difficoltà.

La norma vigente, che consiste nel tassare i servizi di trasporto passeggeri sulla base della distanza percorsa, garantisce che l'imposta spetti allo Stato membro in cui avviene il consumo. Se anche tale norma venisse sostituita con la tassazione nel luogo di partenza – l'unica alternativa possibile individuata da studi compiuti per la Commissione – non ne conseguirebbe una tassazione uniforme dei servizi di trasporto nel luogo di consumo. Inoltre, l'onere legato alla ripartizione del prezzo in base alla distanza percorsa in ciascuno Stato membro verrebbe ridotto dal meccanismo dello sportello unico.

Vista la situazione, la Commissione propone di lasciare immutata la norma vigente. La formulazione inizialmente proposta è stata lievemente modificata per meglio rispecchiare il testo attuale.

2.3. Trasporto intracomunitario di beni (attuale articolo 28 ter, parte C, paragrafo 2)

La norma vigente stabilisce che, nel caso di trasporto intracomunitario di beni per persone non identificate ai fini dell'IVA, si considera luogo della prestazione il luogo di partenza. Ciò significa che una società di trasporti che effettui un trasloco transfrontaliero per una persona che non è soggetto passivo deve prelevare l'IVA nello Stato membro in cui ha inizio il trasporto. Tali società sono quindi assoggettate all'IVA in tutti gli Stati membri a partire dai quali effettuano traslochi.

Benché tale sistema sia ritenuto alquanto gravoso per gli operatori interessati, non sarebbe opportuno ripristinare la regola generale o quella della distanza percorsa. Desta preoccupazione il fatto che la tassazione di tali servizi nel luogo in cui è stabilito il prestatore potrebbe indurre il prestatore a trasferirsi in uno Stato membro che applica aliquote IVA più basse o addirittura in un paese terzo. Tale preoccupazione è stata condivisa da numerose persone che hanno risposto alla consultazione pubblica. Tenuto conto della situazione, si preferisce mantenere la

deroga, che gli operatori già conoscono.

Il principale svantaggio di questa norma consiste nel fatto che le società di trasloco sono obbligate ad assolvere ai loro obblighi di materia di IVA in ciascuno Stato membro nel quale iniziano il trasloco. Tale problema, tuttavia, potrebbe venire risolto in larga misura applicando il meccanismo dello sportello unico, che consentirebbe a dette società di centralizzare i propri obblighi in un unico luogo.

2.4. Servizi di ristorazione e di catering (attuale articolo 9, paragrafo 1)

I servizi di ristorazione presentano diverse caratteristiche e riguardano una serie di attività, nell'ambito delle quali la fornitura di cibo rappresenta soltanto una componente e i servizi sono di gran lunga predominanti. Tali servizi – di carattere materiale e prestati per consumo immediato in un luogo facilmente identificabile – dovrebbero venire tassati, in via eccezionale, nel luogo in cui il servizio viene materialmente prestato. Se nella maggior parte dei casi questo è lo stesso in cui è stabilito il prestatore, elemento che rappresenta attualmente il fattore determinante per tassare tali servizi, in altri casi, soprattutto per quanto riguarda i servizi di catering, le cose si presentano diversamente. In tal caso, la norma in base alla quale si considera luogo della prestazione il luogo in cui viene materialmente prestato il servizio, rispecchia meglio il luogo effettivo di consumo. Essa garantisce inoltre parità di condizioni tra i prestatori di tali servizi.

A tal fine, è aggiunta la nuova lettera d) all'articolo 9 septies, paragrafo 1.

Tale norma non dovrebbe applicarsi tuttavia alla prestazione di servizi di ristorazione o catering a bordo di navi, aerei e treni durante il trasporto di passeggeri, poiché risulterebbe estremamente difficile determinare il luogo in cui il servizio viene materialmente prestato. Questi servizi dovrebbero invece venire tassati nel luogo di partenza del servizio di trasporto passeggeri, come avviene nel caso delle forniture di merci a bordo.

Si propone pertanto di aggiungere un nuovo paragrafo (paragrafo 2) all'articolo 9 quinquies, paragrafo 1, che stipuli che il luogo della prestazione di servizi di ristorazione o catering a soggetti passivi a bordo di navi, aerei o treni durante un servizio di trasporto passeggeri consiste nel luogo di partenza di tale servizio di trasporto. Una disposizione analoga verrà inserita come paragrafo 2 all'articolo 9 septies per quanto riguarda la prestazione di tali servizi a persone che non sono soggetti passivi.

2.5. Noleggio di mezzi di trasporto (attuale articolo 9, paragrafo 1)

Il servizio di noleggio di mezzi di trasporto si considera prestato non nel luogo in cui sono utilizzati i beni noleggiati ma, per soddisfare un'esigenza di semplificazione e di conformità della regola generale, nel luogo in cui il prestatore ha fissato la sede della sua attività economica. Dato che i mezzi di trasporto possono attraversare facilmente le frontiere, tale norma non garantisce in maniera adeguata che l'IVA sia versata allo Stato membro di consumo. Per risolvere tale questione, occorre regolamentarla separatamente.

Poiché è difficile, se non impossibile, determinare il luogo in cui vengono utilizzati i

mezzi di trasporto, occorre fissare un criterio pratico per l'imposizione dell'IVA. Nella proposta B2B, il problema era stato risolto trasferendo, nel caso della locazione a lungo termine di mezzi di trasporto, il luogo di imposizione al luogo in cui il destinatario è stabilito conformemente alla regola generale. Per quanto riguarda esclusivamente il noleggio a breve termine, il luogo della prestazione conformemente alla proposta B2B consisterebbe nel luogo in cui il prestatore è stabilito nella misura in cui il mezzo di trasporto viene utilizzato nello stesso Stato membro. In pratica, ciò comporta la tassazione nel luogo in cui il destinatario soggetto passivo prende possesso del mezzo di trasporto, a meno che il prestatore sia stabilito in un altro Stato membro.

Non sarebbe auspicabile una serie di norme diverse per il noleggio di mezzi di trasporto, a seconda che il destinatario sia o meno un soggetto passivo. Dalle risposte alla consultazione pubblica emerge chiaramente che ciò desterebbe serie preoccupazioni nel settore interessato. Per essere coerenti, sarebbe logico allineare le norme B2C sul trattamento proposto per B2B.

Nel caso del noleggio a breve termine, le società di noleggio non dovrebbero pertanto verificare se il destinatario sia un privato o un soggetto passivo. La società preleverebbe semplicemente l'IVA nello Stato membro in cui la persona prende possesso del mezzo di trasporto per utilizzarlo in tal luogo per un breve periodo. Per quanto riguarda la locazione a lungo termine, le preoccupazioni espresse dal settore per i servizi B2B si applicano anche ai servizi B2C. L'attuale norma che prevede la tassazione nel luogo in cui il prestatore è stabilito fa sì che le società di autonoleggio si trasferiscano in Stati membri che applicano aliquote IVA basse alla locazione di auto o che prevedono norme più favorevoli in materia di detrazione per le imprese. Occorre pertanto stabilire norme che garantiscano che l'IVA venga pagata nello Stato membro di consumo. Per ragioni pratiche, si ritiene che questo sia il luogo in cui è stabilito il destinatario. Se quest'ultimo non è un soggetto passivo, l'imposta dovrebbe essere versata dal prestatore. Lo svantaggio pratico consiste nel fatto che i prestatori sono obbligati ad assolvere ai propri obblighi in materia di IVA in ciascuno Stato membro in cui prestano servizi a destinatari che non sono soggetti passivi. Tale problema, tuttavia, potrebbe venire risolto in larga misura attraverso il meccanismo dello sportello unico, che consentirebbe a dette società di centralizzare gli obblighi in un unico luogo.

Si propone pertanto di aggiungere un nuovo paragrafo (paragrafo 3) all'articolo 9 septies, che stabilisca che, nel caso della locazione a lungo termine, il luogo della prestazione a destinatari che non sono soggetti passivi consiste nel luogo in cui il destinatario è stabilito oppure ha il suo domicilio o la sua residenza abituale. Per il noleggio a breve termine, il luogo della prestazione è il luogo in cui il mezzo di trasporto viene effettivamente messo a disposizione della persona che non è soggetto passivo. Tale paragrafo comprende anche una definizione di locazione a lungo termine.

2.6. Mostre, fiere, attività culturali, perizie o lavori effettuati su beni mobili materiali (attuale articolo 9, paragrafo 2, lettera c))

Per quanto attiene alle attività culturali, artistiche, sportive, ricreative o affini, la norma vigente prevede che i rispettivi servizi siano tassati nel luogo in cui vengono materialmente prestati. Tale norma si applica anche ai servizi riguardanti perizie o

lavori effettuati su beni mobili materiali. È generalmente riconosciuto che, nel complesso, questa norma comporta la tassazione nel luogo di consumo. Una modifica della norma vigente causerebbe ulteriori problemi (ad esempio, trasferimento degli operatori) e si scosterebbe senza dubbio dal principio della tassazione nel luogo di consumo. Quanto agli oneri amministrativi per i prestatori interessati, essi potrebbero venire ridotti al minimo con l'introduzione del meccanismo proposto di sportello unico.

La norma vigente dovrebbe quindi restare immutata ma occorre garantire che essa disciplini soltanto i servizi che richiedono una presenza umana. In caso contrario, i prestatori di servizi che possono essere forniti senza una presenza umana, segnatamente la formazione e l'insegnamento a distanza, potrebbero trasferire le proprie attività in Stati membri che applicano a tali servizi aliquote IVA più favorevoli, soprattutto quando vengono prestati a destinatari che non hanno il diritto di detrarre l'IVA a monte. Questi servizi dovrebbero pertanto venire tassati nel luogo in cui ha sede il destinatario, come avviene per altri servizi che possono essere prestati a distanza.

A tal fine, occorre modificare l'articolo 9 septies, paragrafo 1, lettera c) per escludere dal suo campo di applicazione l'insegnamento fornito senza la presenza fisica del prestatore del servizio.

2.7. Servizi che possono essere prestati a distanza (attuale articolo 9, paragrafo 1)

I servizi prestati tramite mezzi elettronici, i servizi di telecomunicazione, radiodiffusione e televisione, nonché l'insegnamento a distanza possono essere e sono prestati a distanza a persone che non sono soggetti passivi. Anche i servizi finanziari vengono prestati sempre più spesso in tal modo. Quando sono prestati a soggetti passivi, tali servizi vengono tassati nello Stato membro del destinatario, una norma mantenuta nella nuova proposta B2B. Quando vengono prestati a persone che non sono soggetti passivi, essi vengono tassati nel luogo in cui è stabilito il prestatore.

Tenuto conto della facilità con la quale possono essere prestati tali servizi, c'è il rischio concreto che considerazioni in materia di aliquote IVA possano influenzare la decisione del prestatore in merito al luogo in cui stabilire le sue attività, soprattutto nel caso di prestazioni a destinatari che devono assumersi completamente l'onere dell'IVA. Vi sono prove empiriche del fatto che, con l'adozione di nuove norme per i servizi elettronici, i prestatori di tali servizi stabiliti al di fuori dell'UE fissano la sede della propria attività economica negli Stati membri che applicano le aliquote IVA più favorevoli e prestano i servizi ai propri clienti nell'intera Unione a partire da tali paesi. Analogamente, società comunitarie stanno cambiando il proprio luogo di stabilimento per beneficiare di questo vantaggio concorrenziale.

Non vengono più osservati, pertanto, il principio generale di tassazione nel luogo di consumo e il principio di pari condizioni per gli operatori. Questo problema desta preoccupazione tra vari Stati membri, come ribadito in svariate occasioni e, più recentemente, durante le discussioni in sede di Consiglio sulla proposta B2B.

Per questi tipi di servizi prestati a persone che non sono soggetti passivi, il luogo di tassazione non dovrebbe più essere il luogo in cui è stabilito il prestatore ma quello

in cui risiede il destinatario del servizio. In questa fase, la deroga non dovrebbe tuttavia essere estesa ai servizi finanziari, la maggior parte dei quali è attualmente esente. Questi dovrebbero invece essere trattati nell'ambito della proposta generale sulla tassazione dei servizi finanziari.

Conformemente a questa norma, il prestatore dovrebbe prelevare l'IVA negli Stati membri in cui sono stabiliti o domiciliati i destinatari del servizio, utilizzando l'aliquota IVA applicabile in ogni singolo Stato membro. È forse per questo che dalla maggior parte delle risposte pervenute nel corso della consultazione pubblica emerge una reazione estremamente negativa delle società coinvolte in questo tipo di attività. Tali operatori dovranno infatti far fronte ad oneri amministrativi supplementari. La maggior parte degli eventuali svantaggi potrebbe tuttavia venir meno per quegli operatori che optano per il meccanismo di sportello unico, che prevede la possibilità di centralizzare l'adempimento degli obblighi per via elettronica. La Commissione è pertanto fermamente convinta del fatto che questa proposta possa conseguire appieno la semplificazione auspicata soltanto se accompagnata dal meccanismo di sportello unico. Senza tale semplificazione, le norme modificate imporrebbero oneri amministrativi sproporzionati alle imprese e contrasterebbero nettamente con la strategia di Lisbona.

La norma si applicherebbe a tutti i prestatori, a prescindere dal fatto che siano stabiliti all'interno o all'esterno dell'UE. In tal modo, i prestatori stabiliti in un paese terzo riceverebbero lo stesso trattamento riservato a quelli stabiliti nell'UE e dovrebbero osservare altresì le stesse norme, compreso l'obbligo di pagare l'IVA dovuta a ciascuno Stato membro in cui sono soggetti IVA. Attualmente, una speciale norma temporanea prevede che i servizi prestati attraverso mezzi elettronici da prestatori stabiliti in paesi terzi a persone che non sono soggetti passivi nell'UE siano tassabili nel luogo in cui è stabilito il destinatario. Questa norma, unitamente al regime speciale stabilito all'articolo 26 quater della direttiva, è stata correttamente osservata dai prestatori di servizi elettronici stabiliti in paesi terzi. Se, in primo luogo, la riscossione dell'imposta spetta essenzialmente agli Stati membri, nell'ambito dell'esame del funzionamento della direttiva 2002/38/CE questi hanno indicato alla Commissione che al 30 giugno 2004 erano stati registrati 617 soggetti passivi non stabiliti che si avvalgono del regime semplificato. Al 30 giugno 2004, tali soggetti passivi non stabiliti avevano versato complessivamente 90 315 000 euro di IVA.

Nel giugno 2004 la Commissione ha organizzato altresì un seminario nell'ambito del programma Fiscalis, nel corso del quale è stata discussa l'attuazione pratica della direttiva. Gli Stati membri hanno espresso la propria soddisfazione per l'utilità e l'applicazione della direttiva. Le norme proposte renderebbero pertanto definitiva la norma temporanea di cui all'articolo 9, paragrafo 2, lettera f). La parte relativa all'articolo 26 quater della direttiva viene attualmente discussa nel quadro del meccanismo generale proposto di sportello unico.

A tal fine, si propone innanzitutto di eliminare l'articolo 9 octies, che diventa inutile con l'introduzione del nuovo articolo 9 octies. In secondo luogo, si propone di sostituire il primo paragrafo dell'articolo 9 octies con un testo riguardante i servizi che possono essere prestati a distanza a persone che non sono soggetti passivi. Il nuovo paragrafo 1 prevede che venga tassata nel luogo in cui è stabilito il destinatario che non è un soggetto passivo la prestazione dei seguenti servizi: servizi

prestati tramite mezzi elettronici, servizi di telecomunicazione e radiodiffusione e televisione, nonché insegnamento a distanza forniti senza la presenza fisica del prestatore del servizio. La Commissione ritiene preferibile concentrarsi su tali servizi, che corrono un rischio concreto di distorsione della concorrenza o di trasferimento delle attività, anziché introdurre una descrizione generale di tutti i servizi che possono essere prestati a distanza.

Infine, per consentire agli operatori di continuare ad applicare le norme vigenti che stabiliscono il luogo di tassazione dei servizi forniti attraverso mezzi elettronici a destinatari che non sono soggetti passivi, la Commissione propone che tali norme entrino in vigore entro il 1° luglio 2006.

2.8. Servizi prestati da intermediari (attuale articolo 28 ter, parte E, paragrafo 3)

Quando un intermediario presta servizi a consumatori finali che non sono identificati ai fini dell’IVA, tali servizi sono tassati nel luogo in cui viene tassata la transazione principale alla quale sono collegati (fornitura di beni o prestazione di servizi o acquisto intracomunitario). Poiché tale norma non è facilmente applicabile, si è pensato di tassare i servizi prestati da intermediari nel luogo in cui questi sono stabiliti. Una siffatta modifica, tuttavia, desta preoccupazione, poiché i servizi prestati da intermediari stabiliti al di fuori della Comunità eluderebbero la tassazione pur essendo collegati ad attività esercitate sul territorio comunitario. La conseguente distorsione della concorrenza potrebbe venire ulteriormente aggravata dal trasferimento dei prestatori, anche all’interno dell’UE, verso Stati membri che applicano aliquote IVA più basse. Si tratta di un rischio particolarmente elevato in questo tipo di servizi, che non richiedono molte attrezzature o locali, ecc. Tali preoccupazioni sono certamente condivise da moltissimi settori che hanno risposto alla consultazione pubblica, soprattutto il settore dei trasporti, gli operatori turistici e gli agenti di viaggio.

Sulla base di queste argomentazioni e del fatto che gli svantaggi di un’ulteriore conformità e di una distorsione della concorrenza dovuta a questioni fiscali superano chiaramente i vantaggi del cambiamento di un sistema che, pur senza essere ideale, gli operatori sono riusciti a far funzionare negli anni, la Commissione propone di mantenere l’attuale luogo della prestazione di servizi forniti da intermediari a clienti che non sono soggetti passivi. Anziché, tuttavia, mantenere tali norme nella forma attuale sarebbe opportuno, per garantire una maggior chiarezza, riunirle in un’unica disposizione. A tal fine, occorre modificare l’articolo 9 decies, che diventa articolo 9 nonies, per stabilire chiaramente che il luogo della prestazione di tali servizi consisterà nel luogo in cui viene effettuata la transazione principale. Sono soppresse le deroghe previste nel testo originale dell’articolo 9 decies affinché siano contemplati tutti i servizi prestati da intermediari a destinatari che non sono soggetti passivi.

2.9. Fornitori e destinatari stabiliti in un paese terzo (attuale articolo 9, paragrafo 2, lettere e) ed f))

Quando i servizi contemplati dall’attuale articolo 9, paragrafo 2, lettera e) vengono prestati a destinatari non stabiliti nella Comunità, il luogo della prestazione viene attualmente considerato come se fosse situato fuori della Comunità. Tale situazione

andrebbe mantenuta.

Quando i servizi di commercio elettronico, telecomunicazioni, radiodiffusione e televisione sono forniti da un prestatore stabilito al di fuori dell'UE, conformemente alle norme vigenti il prestatore può essere assoggettato all'IVA nello Stato membro in cui è stabilito il destinatario che non è soggetto passivo o nello Stato membro in cui il servizio viene effettivamente utilizzato o impiegato. Tali disposizioni sono state inserite per garantire un'equa concorrenza tra i prestatori, stabiliti all'interno o all'esterno dell'UE, che forniscono detti servizi a destinatari non soggetti passivi nell'UE. Tali norme verranno mantenute e incorporate nell'articolo 9 nonies riveduto, che diventa articolo 9 octies.

Tenuto conto del fatto che tali disposizioni vengono attualmente coperte dagli articoli 9 octies e 9 nonies, la proposta intende modificare l'articolo 9 undecies, che diventa articolo 9 decies, sopprimendo il riferimento alle lettere h), j), k) ed l).

2.10. Ex disposizione anti-elusione (attuale articolo 9, paragrafo 3)

Le norme vigenti consentono agli Stati membri di derogare a qualsiasi norma relativa al luogo della prestazione per evitare casi di doppia imposizione, mancata imposizione o distorsione della concorrenza. Il campo d'applicazione di tale norma è limitato e riguarda soltanto le prestazioni di cui all'articolo 9, paragrafo 2, lettera e). Poiché, tuttavia, la proposta B2B prevedeva già di estendere tale norma a tutte le disposizioni sul luogo delle prestazioni, tanto a soggetti passivi quanto a persone che non sono soggetti passivi, non occorrono ulteriori modifiche.

2.11. Scambio di informazioni attraverso il sistema elettronico di scambio di dati sull'IVA (VIES)

Nella proposta originale, la Commissione aveva suggerito di obbligare i soggetti passivi ad inserire i servizi nei loro elenchi ricapitolativi, consentendo così lo scambio di informazioni tra Stati membri attraverso il sistema VIES a decorrere dal 1° gennaio 2008. A quell'epoca, infatti, la Commissione stava per avviare uno studio di fattibilità volto a migliorare tale sistema. Lo studio, ormai completato, ha dimostrato che è tecnicamente possibile inserire nell'attuale sistema VIES lo scambio di informazioni sui servizi. La data a decorrere dalla quale i soggetti passivi sono tenuti a fornire informazioni sui servizi corrisponderà alla data di entrata in vigore delle modifiche proposte, ossia il 1° luglio 2006, e la data specifica del 1° gennaio 2008 è soppressa.

2.12. Modifiche tecniche alla proposta

Occorre infine una serie di modifiche tecniche per chiarire la formulazione delle disposizioni, nonché i riferimenti agli articoli modificati dalla presente proposta.

All'articolo 1, paragrafo 2, i paragrafi dell'articolo 9 quinquies sono numerati e viene inserito un nuovo paragrafo 2. È inoltre aggiunto un riferimento al paragrafo 1 alla definizione di noleggio o locazione a lungo termine che figura ormai nel paragrafo 3.

All'articolo 9 sexies, paragrafo 1, sono soppressi i termini “e i servizi prestati da

intermediari”, contemplati ormai dal nuovo articolo 9 nonies.

È soppresso l’articolo 9 octies e vengono rinumerati di conseguenza gli ex articoli 9 nonies, 9 decies, 9 undecies e 9 duodecies.

All’articolo 9 octies, dato che il paragrafo 1 è sostituito da un nuovo paragrafo 1, il riferimento contenuto al paragrafo 2 è modificato di conseguenza e recita attualmente: “Ai fini del paragrafo 1, lettera b)”.

All’articolo 1, paragrafo 3, della proposta iniziale che modifica l’articolo 12, paragrafo 3, lettera a), il riferimento all’articolo 9 undecies, lettera k) è sostituito da un riferimento al nuovo articolo 9 octies, paragrafo 1, lettera a).

All’articolo 1, paragrafo 4, lettera b), l’articolo 21, nella versione di cui all’articolo 28 octies, è modificato per indicare chiaramente il numero del nuovo paragrafo 5.

Analogamente, al testo del primo comma dell’articolo 22, paragrafo 6, lettera b), nella versione di cui all’articolo 28 nonies, modificato dall’articolo 1, paragrafo 5 della proposta B2B, è aggiunto un riferimento alla lettera b).

È soppresso il sesto comma aggiunto inizialmente all’articolo 22, paragrafo 6, lettera b), nella versione di cui all’articolo 28 octies, dall’articolo 1, paragrafo 5, lettera c).

Proposta modificata di

DIRETTIVA DEL CONSIGLIO

che modifica la direttiva 77/388/CEE per quanto riguarda il luogo delle prestazioni di servizi

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) Il mercato interno, la globalizzazione, la deregolamentazione e le innovazioni tecnologiche hanno trasformato profondamente il volume e la struttura del commercio dei servizi. Un numero sempre più elevato di servizi può essere prestato a distanza. Per risolvere questo problema, si è intervenuti soltanto in modo frammentario nel corso degli anni e attualmente determinati servizi sono tassati in base al principio della destinazione.
- (2) Per assicurare il corretto funzionamento del mercato interno, occorre modificare, per quanto riguarda il luogo delle prestazioni di servizi, la ~~sesta~~ direttiva 77/388/CEE del Consiglio, del 17 maggio 1977, in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative alle imposte sulla cifra di affari – Sistema comune di imposta sul valore aggiunto: base imponibile uniforme⁴, in base alla strategia della Commissione volta a modernizzare e a semplificare il funzionamento del sistema IVA nel mercato interno⁵.
- (3) Per tutte le prestazioni di servizi il luogo di tassazione dovrebbe essere di norma il luogo in cui avviene il consumo effettivo. Se si modifica in tal senso la regola generale

¹ GU C del ... , pag. ...

² GU C del ... , pag. ...

³ GU C del ... , pag. ...

⁴ GU L 145 del 13.6.1977, pag. 1. Direttiva modificata da ultimo dalla direttiva 2003/92/CE (GU L 260 dell'11.10.2003, pag. 8).

⁵ COM(2000) 348 definitivo

applicabile al luogo delle prestazioni di servizi, **si confermerebbe** comunque **la necessità di** accordare alcune deroghe per ragioni sia politiche, sia amministrative.

- (4) Per quanto riguarda i servizi prestati a soggetti passivi, la regola generale relativa al luogo delle prestazioni di servizi dovrebbe essere basata sul luogo in cui è stabilito il destinatario e non su quello in cui è stabilito il prestatore.
- (5) Per quanto riguarda i servizi prestati a persone che non sono soggetti passivi, la regola generale dovrebbe rimanere quella secondo cui il luogo delle prestazioni di servizi è il luogo in cui il prestatore ha fissato la sede della propria attività economica.
- (6) In talune circostanze, le norme generali che disciplinano il luogo delle prestazioni di servizi rese a soggetti passivi e a persone non soggetti passivi non sono applicabili e sono previste deroghe specifiche. Tali deroghe dovrebbero essere basate in gran parte sui criteri vigenti e riflettere il principio della tassazione nel luogo di consumo, senza imporre oneri amministrativi sproporzionati ad alcuni operatori.
- (7) Nei casi in cui un soggetto passivo usufruisca di servizi prestati da una persona non stabilita nello stesso Stato membro, il meccanismo dell'inversione contabile dovrebbe essere obbligatorio, cioè il soggetto passivo dovrebbe procedere all'autoliquidazione dell'importo IVA dovuto sul servizio acquistato.
- (8) I servizi prestati tra sedi diverse di un soggetto passivo non rientrano di norma nel campo di applicazione della direttiva 77/388/CEE. Per garantire maggiore certezza giuridica, questa posizione dovrebbe essere confermata per via legislativa.
- (9) La direttiva 77/388/CEE dovrebbe pertanto essere modificata,

HA ADOTTATO LA PRESENTE DIRETTIVA:

Articolo 1

La direttiva 77/388/CEE è modificata nel modo seguente:

1) All'articolo 6 è inserito il paragrafo 6 seguente:

6. Se una singola persona giuridica ha costituito varie stabili organizzazioni, i servizi resi tra queste sedi non sono considerati prestazioni di servizi.”

2) L'articolo 9 è sostituito dal testo seguente:

“Articolo 9

Regola generale

1. Si considera luogo di una prestazione di servizi nei confronti di soggetti passivi il luogo in cui il destinatario ha fissato la sede della propria attività economica o ha costituito una stabile organizzazione alla quale la prestazione di servizi viene resa.

Qualora non sia possibile determinare il luogo in cui il soggetto passivo ha fissato la sede della propria attività economica o ha costituito una stabile organizzazione, si considera luogo di una prestazione di servizi il luogo del suo domicilio o della sua residenza abituale.

2. Se i servizi sono prestati a persone che non sono soggetti passivi, si considera luogo di una prestazione il luogo in cui il prestatore ha fissato la sede della propria attività economica o ha costituito una stabile organizzazione, a partire dalla quale la prestazione di servizi viene resa.
3. Ai fini dei paragrafi 1 e 2, il soggetto passivo che eserciti attività o effettui anche operazioni non considerate cessioni o prestazioni imponibili di beni o di servizi è considerato un soggetto passivo per tutte le prestazioni che gli sono rese, fatta eccezione per quelle destinate ad uso privato o ad uso del suo personale.

Articolo 9 bis

Beni immobili

Si considera luogo delle prestazioni di servizi relative ad un bene immobile, incluse le prestazioni di agente immobiliare e di perito, le prestazioni di servizi alberghieri o relative a sistemazioni analoghe, la concessione dei diritti di utilizzazione di un bene immobile, nonché le prestazioni volte a preparare o a coordinare l'esecuzione di lavori immobiliari come, ad esempio, le prestazioni fornite dagli architetti e dagli uffici di sorveglianza, il luogo dove il bene è situato.

Articolo 9 ter

Trasporto di passeggeri

Si considera luogo delle prestazioni di trasporto di passeggeri il luogo dove avviene il trasporto in funzione delle distanze percorse.

Articolo 9 quater

Attività culturali, artistiche, sportive, ricreative e affini

Si considera luogo delle prestazioni di servizi aventi per oggetto attività culturali, artistiche, sportive, ricreative o affini, ivi comprese quelle degli organizzatori di dette attività nonché, eventualmente, prestazioni di servizi accessorie a tali attività, il luogo in cui tali prestazioni sono materialmente eseguite.

Articolo 9 quinquies

Prestazioni di servizi specifici a soggetti passivi

1. Fatta eccezione per il noleggio o la locazione a lungo termine di beni mobili materiali e per i lavori relativi a tali beni, si considera luogo delle prestazioni di

servizi rese a soggetti passivi il luogo in cui il prestatore ha fissato la sede della propria attività economica o ha costituito una stabile organizzazione a partire dalla quale la prestazione di servizi viene resa, o il luogo del suo domicilio o della sua residenza abituale, se sono soddisfatte le seguenti condizioni:

- a) i servizi sono resi nello Stato membro in cui il prestatore è stabilito, ha costituito una stabile organizzazione, è domiciliato o abitualmente residente;
- b) i servizi esigono la presenza fisica contemporanea del prestatore, o dei mezzi necessari alla prestazione del servizio, e del destinatario;
- c) i servizi sono prestati direttamente ad un privato in vista del loro consumo immediato.

2. Quando i servizi di ristorazione e la fornitura di pasti preparati vengono resi a soggetti passivi a bordo di navi, aerei o treni durante un servizio di trasporto di passeggeri, si considera luogo della prestazione il luogo di partenza del servizio di trasporto.

- 3.** Ai fini del **paragrafo 1**, per “noleggio o locazione a lungo termine” si intende un accordo disciplinato da un contratto che prevede il possesso o l'utilizzazione continui del bene mobile materiale per un periodo superiore a 30 giorni.

Articolo 9 sexies

Trasporto di beni per persone non soggetti passivi

1. Si considera luogo delle prestazioni di trasporto di beni, inclusi il trasporto intracomunitario e ~~i servizi prestati da intermediari~~, destinati a persone che non sono soggetti passivi, il luogo di partenza.
2. Gli Stati membri possono non assoggettare all'imposta la parte del trasporto intracomunitario di beni corrispondente ai tragitti effettuati in acque non facenti parte della Comunità.
3. Per “trasporto intracomunitario di beni” si intende il trasporto di beni il cui luogo di partenza e il cui luogo di arrivo sono situati nei territori di due Stati membri diversi.
4. È assimilato ad un trasporto intracomunitario di beni il trasporto di beni il cui luogo di partenza e il cui luogo di arrivo sono situati all'interno dello stesso Stato membro, quando tale trasporto è direttamente connesso ad un trasporto di beni il cui luogo di partenza e il cui luogo di arrivo sono situati nei territori di due Stati membri diversi.
5. Per “luogo di partenza” si intende il luogo in cui inizia effettivamente il trasporto dei beni, senza tenere conto dei tragitti compiuti per recarsi nel luogo in cui si trovano i beni, e per “luogo di arrivo” si intende il luogo in cui si conclude effettivamente il trasporto dei beni.

Articolo 9 septies

Prestazioni di servizi specifici a persone non soggetti passivi

- 1.** Si considera luogo delle prestazioni dei seguenti servizi rese a persone che non sono soggetti passivi il luogo in cui tali prestazioni sono materialmente eseguite:
- a) attività accessorie ai trasporti quali operazioni di carico, scarico, manutenzione e attività affini realizzate in nome e per conto di altre persone;
 - b) perizie di beni mobili materiali **e relativi lavori**;
 - c) servizi relativi ad attività scientifiche e d'insegnamento, **esclusi i servizi di insegnamento di cui all'articolo 9 octies, paragrafo 1, lettera d)**, ivi comprese quelle degli organizzatori di dette attività nonché, eventualmente, prestazioni di servizi accessori a tali attività;
 - d) servizi di ristorazione e fornitura di pasti preparati.**
- 2. Quando i servizi di ristorazione e la fornitura di pasti preparati vengono resi a persone che non sono soggetti passivi a bordo di navi, aerei o treni durante un servizio di trasporto di passeggeri, si considera luogo della prestazione il luogo di partenza del servizio di trasporto.**
- 3. Si considera luogo della prestazione di servizi di noleggio o locazione a lungo termine di mezzi di trasporto a persone che non sono soggetti passivi il luogo in cui il destinatario è stabilito oppure ha il suo domicilio o la sua residenza abituale.**
- Fatta eccezione per il noleggio o la locazione a lungo termine, si considera luogo della prestazione di servizi di noleggio di mezzi di trasporto il luogo in cui il mezzo di trasporto viene effettivamente messo a disposizione della persona che non è soggetto passivo.**
- Per “noleggio o locazione a lungo termine di un mezzo di trasporto” si intende un accordo disciplinato da un contratto che prevede il possesso o l'utilizzazione continui del mezzo di trasporto per un periodo superiore a 30 giorni.**

Articolo 9 octies

Prestazioni di servizi tramite mezzi elettronici a favore di persone non soggetti passivi

~~Fino al 30 giugno 2006 si considera luogo delle prestazioni di servizi tramite mezzi elettronici, in particolare quelle di cui all'allegato L, e le prestazioni rese da un soggetto passivo che ha fissato la sede della propria attività economica al di fuori della Comunità o ha costituito una stabile organizzazione, a partire dalla quale la prestazione di servizi viene resa, quando dette prestazioni sono rese a persone non soggetti passivi, il luogo in cui la persona che non è soggetto passivo è stabilita, domiciliata o abitualmente residente.~~

Articolo 9 octies

Servizi che possono essere prestati a distanza a persone che non sono soggetti passivi

1. Si considera luogo della prestazione dei seguenti servizi a persone che non sono soggetti passivi il luogo in cui la persona è stabilita oppure ha il suo domicilio o la sua residenza abituale:

a) servizi prestati tramite mezzi elettronici, in particolare quelli di cui all'allegato L;

b) prestazioni di servizi di telecomunicazioni, ivi compresa la messa a disposizione dell'accesso a reti globali di informazioni;

c) servizi di radiodiffusione e di televisione;

d) insegnamento impartito senza la presenza fisica del prestatore del servizio.

2. Ai fini del **paragrafo 1, lettera b)**, sono considerate “prestazioni di servizi di telecomunicazioni” le prestazioni di servizi che rendono possibile la trasmissione, l'emissione o la ricezione di segnali, scritti, immagini e suoni o informazioni di qualsiasi natura via cavo, per radio, tramite mezzi ottici o altri mezzi elettromagnetici, ivi compresa la cessione e la concessione, ad esse connesse, di un diritto di utilizzazione a infrastrutture per la trasmissione, l'emissione o la ricezione.

Articolo 9 nonies

Prestazioni di servizi rese da intermediari a persone non soggetti passivi

Si considera luogo delle prestazioni di servizi rese a persone che non sono soggetti passivi da intermediari che agiscono in nome e per conto altrui, ~~quando tali servizi fanno parte di attività non indicate all'articolo 9 quinquies e all'articolo 9 undecies,~~ il luogo in cui **viene effettuata la transazione principale ai sensi delle disposizioni degli articoli da 9 bis a 9 octies e 9 undecies.**

Articolo 9 decies

Prestazioni di servizi rese a persone non soggetti passivi al di fuori della Comunità

Si considera luogo delle prestazioni dei seguenti servizi ~~rese~~ a una persona non soggetto passivo, che è stabilita, domiciliata o abitualmente residente al di fuori della Comunità, il luogo in cui questa persona è stabilita, domiciliata o abitualmente residente:

a) cessioni e concessioni di diritti d'autore, brevetti, diritti di licenza, marchi di fabbrica e di commercio e altri diritti analoghi;

b) prestazioni pubblicitarie;

c) prestazioni fornite da consulenti, ingegneri, uffici studi, avvocati, periti contabili ed altre prestazioni analoghe, nonché elaborazioni di dati e fornitura d'informazioni;

- d) obblighi di non esercitare interamente o parzialmente un'attività professionale, o un diritto di cui al presente articolo;
- e) operazioni bancarie, finanziarie e assicurative, comprese le operazioni di riassicurazione, ad eccezione della locazione di casseforti;
- f) messa a disposizione di personale;
- g) locazione di un bene mobile materiale, ad esclusione di qualsiasi mezzo di trasporto e di tutti gli altri veicoli;
- ~~h) prestazioni di servizi di telecomunicazioni, ivi compresa la messa a disposizione dell'accesso a reti globali di informazioni;~~
- h)** fornitura di accesso a reti di distribuzione del gas naturale e dell'elettricità con relativo trasporto, e fornitura di altri servizi direttamente collegati;
- ~~j) servizi di radiodiffusione e di televisione;~~
- ~~k) servizi prestati tramite mezzi elettronici, in particolare quelli di cui all'allegato L;~~
- ~~l) prestazioni di servizi rese dagli intermediari che agiscono in nome e per conto altrui, quando intervengono nelle prestazioni di servizi di cui al presente articolo.~~

*Articolo 9 **undecies***

Misure volte ad evitare i casi di doppia imposizione

Al fine di evitare la doppia imposizione, la mancata imposizione o la distorsione della concorrenza, gli Stati membri possono considerare, per quanto riguarda la prestazione **dei** servizi di cui agli **articoli da 9 a 9 decies**:

- a) il luogo di prestazione di servizi situato all'interno del paese come se fosse situato al di fuori della Comunità, quando l'effettiva utilizzazione **o** l'effettivo impiego hanno luogo al di fuori della Comunità;
- b) il luogo di prestazione di servizi situato al di fuori della Comunità come se fosse situato all'interno del paese, quando l'effettiva utilizzazione **o** l'effettivo impiego hanno luogo all'interno del paese.”

3) All'articolo 12, paragrafo 3, lettera a), il quarto comma è sostituito dal testo seguente:

“Il terzo comma non si applica ai servizi di cui **all'articolo 9 octies, paragrafo 1, lettera a)**.”

4) L'articolo 21, nella versione indicata all'articolo 28 octies, è modificato nel modo seguente:

- a) al paragrafo 1, la lettera b) è sostituita dal testo seguente:

“b) dai destinatari soggetti passivi di un servizio di cui all’articolo 9, paragrafo 1, se i servizi sono prestati da un soggetto passivo non stabilito all’interno del paese;”

b) è inserito il paragrafo 5 seguente:

“**5.** Quando l’operazione imponibile è effettuata dal centro di attività di un soggetto passivo che non è stabilito all’interno del paese, se la persona ha al tempo stesso una sede nello stesso Stato membro del destinatario, ai fini dei paragrafi 1 e 2, il soggetto passivo è considerato non stabilito all’interno del paese.”

5) L’articolo 22, paragrafo 6, lettera b), nella versione indicata all’articolo 28 nonies della direttiva 77/388/CEE, è modificato nel modo seguente:

a) Il testo del primo comma è sostituito dal testo seguente:

“**b)** Il soggetto passivo identificato ai fini IVA deposita inoltre un elenco riepilogativo contenente dati sugli acquirenti identificati ai fini IVA cui ha ceduto dei beni ai sensi dell’articolo 28 quater, parte A, lettere a) e d), nonché sui destinatari identificati ai fini IVA delle operazioni di cui al quinto comma e sui destinatari soggetti passivi a cui ha prestato servizi ai sensi dell’articolo 9, paragrafo 1.”

b) Il testo del terzo comma è sostituito dal testo seguente:

“Nell’elenco riepilogativo devono figurare:

- il numero di identificazione ai fini IVA del soggetto passivo all’interno del paese, con il quale ha effettuato cessioni di beni alle condizioni previste all’articolo 28 quater, parte A, lettera a) e ha effettuato prestazioni di servizi alle condizioni previste all’articolo 9, paragrafo 1,
- il numero con il quale ogni acquirente è identificato ai fini IVA in un altro Stato membro e con il quale gli sono stati ceduti beni o prestati servizi,
- e, per ogni acquirente, l’importo totale delle cessioni di beni o delle prestazioni di servizi effettuate dal soggetto passivo. Questi importi sono dichiarati per il trimestre civile nel corso del quale l’imposta è divenuta esigibile.”

e) ~~È inserito il sesto comma seguente:~~

~~“Per quanto riguarda i servizi, le disposizioni del primo e del terzo comma si applicano a decorrere dal 1° gennaio 2008.”~~

6) L’articolo 28 ter, parti C, D, E ed F è soppresso.

Articolo 2

1. Gli Stati membri mettono in vigore le disposizioni legislative, regolamentari e amministrative necessarie per conformarsi alla presente direttiva al più tardi entro il **1° luglio 2006**. Essi comunicano immediatamente alla Commissione il testo delle disposizioni e una tabella di corrispondenza tra la presente direttiva e le disposizioni nazionali adottate.

Le disposizioni adottate dagli Stati membri contengono un riferimento alla presente direttiva o sono corredate di siffatto riferimento all'atto della loro pubblicazione ufficiale. Le modalità di riferimento sono decise dagli Stati membri.

2. Gli Stati membri comunicano alla Commissione il testo delle principali disposizioni di diritto interno adottate nel settore coperto dalla presente direttiva.

Articolo 3

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

Articolo 4

Gli Stati membri sono destinatari della presente direttiva.

Fatto a Bruxelles, il

*Per il Consiglio
Il Presidente*