



**CONSIGLIO  
DELL'UNIONE EUROPEA**

**Bruxelles, 14 maggio 2012 (15.05)  
(OR. en)**

**9926/12  
ADD 1**

**FISC 67**

**NOTA DI TRASMISSIONE**

---

Origine: Jordi AYET PUIGARNAU, Direttore, per conto del Segretario Generale della Commissione europea

Data: 10 maggio 2012

Destinatario: Uwe CORSEPIUS, Segretario Generale del Consiglio dell'Unione europea

---

n. doc. Comm.: SWD(2012) 126 final

---

Oggetto: DOCUMENTO DI LAVORO DEI SERVIZI DELLA COMMISSIONE  
SINTESI DELLA VALUTAZIONE DI IMPATTO che accompagna il documento  
Proposta di DIRETTIVA DEL CONSIGLIO recante modifica della direttiva 2006/112/CE relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto per quanto riguarda il trattamento dei buoni ("voucher")

---

Si trasmette in allegato, per le delegazioni, il documento della Commissione SWD(2012) 126 final.

All.: SWD(2012) 126 final



COMMISSIONE EUROPEA

Bruxelles, 10.5.2012  
SWD(2012) 126 final

**DOCUMENTO DI LAVORO DEI SERVIZI DELLA COMMISSIONE**

**SINTESI DELLA VALUTAZIONE D'IMPATTO**

*che accompagna il documento*

**Proposta di  
DIRETTIVA DEL CONSIGLIO**

**recante modifica della direttiva 2006/112/CE relativa al sistema comune d'imposta sul  
valore aggiunto per quanto riguarda il trattamento dei buoni ("voucher")**

{COM(2012) 206 final}  
{SWD(2012) 127 final}

## 1. Definizione del problema

I buoni ("voucher") sono utilizzati sempre più di frequente nell'ambito di operazioni di acquisto di beni o servizi. Tali buoni possono presentarsi in molte forme diverse, tra cui, ma non esclusivamente, crediti telefonici prepagati, buoni sconto staccabili, codici elettronici che danno diritto a beneficiare di beni o servizio o il tradizionale buono regalo. L'elemento comune a tutti è che i buoni non costituiscono di per sé lo scopo principale di un'operazione, ma sono piuttosto destinati a facilitare l'acquisto di altri beni o servizi.

I buoni possono avere un impatto sulla natura imponibile dell'operazione corrispondente. Possono infatti influire sul momento di un'operazione, sul luogo in cui essa si svolge e sul valore da assegnare allo scambio tra venditore e acquirente. Tutti questi fattori possono a loro volta incidere sulle conseguenze dell'operazione a livello dell'IVA e, di conseguenza, sul gettito fiscale degli Stati membri. A causa della complessità e del perfezionamento crescenti di molte operazioni commerciali (soprattutto quelle facilitate dalla tecnologia), questo fenomeno è in continuo aumento.

La direttiva IVA<sup>1</sup>, su cui si basa il sistema comune dell'IVA degli Stati membri, non contempla disposizioni relative ai buoni principalmente per il fatto che data ormai da oltre trenta anni. Quando è stata adottata, nel 1977, i buoni erano considerati una pratica marginale e non tale da dar adito a particolari complicazioni sotto il profilo dell'IVA. Le prime carte prepagate per le telecomunicazioni sono apparse solo agli inizi degli anni '80 e i servizi di telecomunicazioni mobili si sono generalizzati solo nel corso degli anni '90.

Nonostante i buoni siano ampiamente utilizzati nelle operazioni commerciali, i servizi di telecomunicazioni prepagati rappresentano di gran lunga il settore più importante sotto il profilo economico. Nell'ambito della preparazione della presente valutazione d'impatto, uno studio<sup>2</sup> ha concluso che le entrate annue provenienti da abbonamenti di telecomunicazioni prepagati (attualmente in prevalenza elettronici piuttosto che basati su carta) potevano essere stimate a 36 miliardi di euro. Per tutti gli altri tipi di buoni il valore annuo totale è stimato all'incirca alla metà di tale cifra.

L'importo dell'IVA in gioco è chiaramente considerevole. A causa della mancanza di norme comuni nella direttiva IVA, col tempo gli Stati membri hanno messo a punto pratiche nazionali intese a garantire la corretta imposizione dell'operazione corrispondente. Purtroppo tali pratiche si sono evolute in modo non coordinato. Una dicotomia fondamentale è quella esistente tra gli Stati membri che intendono sistematicamente tassare il valore di un buono al momento dell'emissione e quelli che lo tassano al riscatto. Ne risultano incoerenze nella tassazione che possono a loro volta comportare una doppia imposizione o una non imposizione. La doppia imposizione è probabilmente abbastanza rara (in caso contrario si riceverebbero più reclami), tuttavia spesso, in realtà, tali incoerenze non fanno che distruggere il mercato senza lasciare tracce statistiche misurabili. Esistono tuttavia numerosi elementi atti a dimostrare che si tratta di un problema sistemico incontrato dalle imprese che cercano di sviluppare un

---

<sup>1</sup> Direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto (GU L 347 dell'11.12.2006, pag. 1).

<sup>2</sup> "Study of the VAT treatment and quantification of vouchers at an EU level for the provision of economic analysis in the area of taxation", relazione finale di Deloitte del 14 luglio 2010 (riveduta). Lo studio è allegato alla presente valutazione d'impatto.

modello imprenditoriale paneuropeo utilizzando i buoni. Non è sempre facile scoprire la non imposizione così come è difficile ottenere dati a livello macroeconomico. Ciononostante, dal lavoro preparatorio svolto per la presente valutazione d'impatto sono emersi sufficienti elementi di prova del fatto che la non imposizione è sistematicamente sfruttata da alcuni operatori del settore delle telecomunicazioni, che vedono la possibilità di approfittare di un vantaggio di prezzo ingiustificato o semplicemente di accrescere i loro profitti. Tali informazioni provengono dalle amministrazioni fiscali, che rilevano perdite di gettito la cui origine non è sempre facilmente individuabile, e dalle imprese che si lamentano della concorrenza sleale. Nel frattempo altri operatori, che intendono rispettare i loro obblighi fiscali, si asterranno semplicemente dallo sfruttare determinate possibilità commerciali, soprattutto a livello transfrontaliero, per il fatto che le conseguenze fiscali sono poco chiare.

## **2. Sussidiarietà**

Entro i limiti dei dati disponibili, la presente valutazione d'impatto (in particolare nella sua versione riveduta) evidenzia la necessità di un'azione a livello dell'Unione europea per risolvere tali problemi. Le distorsioni nel funzionamento del mercato interno e le preoccupazioni degli operatori economici sulla concorrenza sleale sono illustrate da relazioni affidabili redatte da attori riconosciuti.

Dato che i problemi corrispondenti possono essere attribuiti a carenze nella legislazione dell'Unione (nella direttiva IVA) che possono essere colmate solo con un'azione a livello dell'UE, gli Stati membri, agendo indipendentemente, non possono rimediare alla situazione e conseguire l'obiettivo di un'applicazione uniforme dell'imposta.

## **3. Obiettivi**

Oltre alla necessità di correggere le incoerenze nella tassazione sopra menzionate, l'incertezza sul trattamento fiscale appropriato ha dato luogo a una serie di casi della Corte europea di giustizia riguardanti i buoni in cui le amministrazioni fiscali nazionali o le imprese hanno fatto ricorso ai tribunali nel tentativo di chiarire la situazione. Le controversie riguardavano problemi nel calcolo dell'IVA sugli sconti, il trattamento dell'imposta a monte, i regali promozionali legati ai buoni, gli acconti in generale nonché il calcolo della base imponibile delle operazioni che comportano l'utilizzo di buoni. Particolari problemi derivano dalla distribuzione dei buoni tramite catene di distributori, una pratica commerciale ampiamente diffusa che spesso comprende elementi transfrontalieri. Benché utili, le decisioni della Corte non hanno risolto definitivamente i problemi e, in assenza di chiarimenti più fondamentali e sistematici, un ulteriore ricorso alla Corte sulle questioni inerenti al trattamento IVA dei buoni appare inevitabile. La presente proposta è intesa a rimediare a tale situazione.

L'aumento di funzioni dei buoni, in particolare i crediti prepagati di telefonia mobile, ha reso meno netta la distinzione tra i buoni e gli strumenti di pagamento innovativi. Per garantire una tassazione corretta occorre definire chiaramente tale distinzione e assicurare la neutralità.

#### **4. Opzioni strategiche/Valutazione degli impatti**

Sono state individuate tre possibili opzioni per risolvere questi problemi.

Con il mantenimento dello status quo i problemi persisterebbero e probabilmente aumenterebbero in quanto non sarebbe possibile trovare una soluzione senza un intervento a livello dell'Unione. Nell'ambito della consultazione le parti interessate si sono espresse decisamente contro un tale approccio. La mancanza di azione a livello dell'UE sarebbe sostanzialmente insoddisfacente in quanto le difficoltà attuali non farebbero che aumentare, dando luogo a un'accresciuta incertezza e a un numero sempre maggiore di controversie. Gli Stati membri non dispongono di fatto degli strumenti atti a rimediare unilateralmente alle incoerenze nella tassazione, soprattutto perché la direttiva IVA, nel suo testo attuale, non fornisce orientamenti su un trattamento coerente.

Le opzioni rappresentate da strumenti giuridici non vincolanti (*soft law*), come note orientative o strumenti analoghi, hanno un valore reale solo se le disposizioni legislative su cui si basano sono solide. Nel caso in esame, invece, i problemi individuati possono in generale essere attribuiti all'assenza di norme chiare nella direttiva IVA. Si può essere inizialmente tentati di cercare una soluzione ricorrendo a un approccio che eviti una riforma legislativa esaustiva, eventualmente mediante strumenti giuridici non vincolanti come gli orientamenti, ma in ultima analisi tale modo di procedere non è adeguato a un problema fiscale fondamentale. Nel settore della tassazione le disposizioni normative non vincolanti rappresenteranno sempre una seconda scelta rispetto a una soluzione legislativa e sono generalmente utili unicamente per completare o spiegare quanto già previsto nella legislazione. In questo caso il problema fondamentale è costituito da una lacuna nella direttiva IVA e non può essere risolto mediante disposizioni normative non vincolanti.

I problemi individuati evidenziano la necessità di aggiornare diversi articoli della direttiva IVA. Gli obiettivi individuati possono essere conseguiti solo modificando tali articoli e introducendo nella direttiva altre modifiche appropriate conseguenti.

#### **5. Valutazione degli impatti**

Gli impatti variano in funzione del ruolo dei diversi attori e della natura dei problemi che devono affrontare attualmente.

Per le amministrazioni fiscali l'obiettivo principale del presente esercizio è colmare le lacune del sistema fiscale che consentono o agevolano meccanismi finalizzati all'elusione dell'imposta. La realizzazione di questo obiettivo si manifesterà in una riduzione dell'elusione fiscale o della non imposizione non intenzionale. Vantaggi secondari, con effetti positivi sulle imprese, sarebbero costituiti dall'eliminazione della doppia imposizione, e delle conseguenze economiche negative che essa comporta, nonché dalla riduzione dell'incertezza in materia di adempimenti fiscali. Si porrà fine alle perdite di gettito fiscale segnalate da alcuni Stati membri e dovute alle incoerenze nella tassazione secondo le norme vigenti. Come indicato nel testo principale, la reticenza di tali Stati a fornire dati specifici sulle perdite fiscali rende difficile quantificare il vantaggio probabile.

È difficile quantificare le economie reali in materia di costi di conformità, ma questo non significa che siano irrilevanti. Se l'impatto sui costi di conformità normali e ricorrenti in materia di IVA non dovrebbe essere significativo, l'effetto sui costi puntuali o intermittenti imputabili all'incoerenza e alla complessità delle norme fiscali dovrebbe consentire certe economie.

La ricerca di soluzioni tramite procedimenti contenziosi, che caratterizza i problemi attuali, è costosa e spesso insoddisfacente per le parti in causa. Ridurre la necessità di ricorrere ai tribunali rappresenterebbe un risparmio significativo, anche se difficile da quantificare.

Più in generale, per le imprese il fatto di disporre di norme fiscali uniformi e coerenti in questo settore per tutto il mercato interno eliminerà gli ostacoli all'innovazione commerciale. Risulta difficile quantificare l'impatto in questo campo, ma i vantaggi economici possono essere misurati in termini qualitativi. In particolare per le industrie di telecomunicazioni ma anche per gli operatori della distribuzione al dettaglio, norme fiscali chiare e coerenti creeranno un contesto che permetterà loro di sfruttare meglio i vantaggi economici del mercato interno.

L'impatto economico previsto sui principali attori del mercato e sulla struttura del mercato è indicato in forma qualitativa, vista l'impossibilità di quantificare il problema dell'elusione fiscale. L'analisi relativa è tuttavia fondata su un ragionamento economico classico e sulla conoscenza del settore acquisita durante il lavoro di indagine.

L'impatto atteso della proposta legislativa sarà in una certa misura asimmetrico. Il luogo di stabilimento delle imprese dipenderà più strettamente da fattori economici e concorrenziali che dall'arbitraggio fiscale. La prevista riduzione del grado di frammentazione del mercato interno comporterà una maggiore efficienza del mercato, una scelta più ampia per i consumatori e migliori economie di scala. È possibile che alcuni operatori piccoli e marginali, il cui modello aziendale è basato interamente sull'arbitraggio fiscale, dovranno adattarsi per sopravvivere in questo nuovo contesto.

Non è previsto un impatto sociale rilevante. Le imprese che potranno essere colpite sono poche, di piccole dimensioni e non rappresentano un volume d'impiego significativo. I fornitori di buoni prepagati di telecomunicazioni il cui obiettivo principale è l'arbitraggio fiscale sono spesso operatori virtuali con una presenza fisica trascurabile. Il miglioramento dell'ambiente di mercato dovrebbe invece portare a riduzioni di prezzo, in particolare per le telecomunicazioni internazionali, a vantaggio dei consumatori che utilizzano servizi prepagati.

## **6. Confronto delle opzioni**

Da quanto precede si conclude che un aggiornamento delle disposizioni della direttiva IVA rappresenta l'unico modo di garantire una soluzione affidabile a lungo termine. Si tratta in particolare di definire i diversi tipi di buoni, chiarire il trattamento fiscale delle catene di distribuzione, stabilire le norme di calcolo della base imponibile e il momento dell'imposizione nonché tener conto delle conseguenze del diritto a detrazione.

I problemi dell'IVA correlati ai buoni possono talvolta apparire estremamente tecnici. Per questo motivo i lavori preparatori hanno comportato ampie consultazioni con gli Stati membri e con le imprese interessate. Nel caso delle imprese tale consultazione è andata ben oltre le formalità della consultazione pubblica e si è in pratica estesa a tutta la durata

del progetto. Particolare attenzione è stata riservata alle conseguenze delle pratiche innovative e a garantire che le disposizioni proposte permettano, almeno in parte, di tener conto degli sviluppi futuri. Di conseguenza, l'approccio raccomandato è basato su un ampio consenso tra le parti interessate in merito alle misure necessarie. Tuttavia qualsiasi proposta dovrà probabilmente riconoscere che alcuni servizi, in particolare quelli offerti dagli operatori di telecomunicazioni che inizialmente si basavano sull'utilizzo di buoni, si sono evoluti per diventare servizi comparabili a quelli forniti dai prestatori di servizi di pagamento più convenzionali e che la neutralità esige ora che si garantiscano condizioni di concorrenza eque nel settore dell'IVA.

## **7. Monitoraggio e valutazione**

È prassi consolidata della Commissione monitorare l'attuazione da parte degli Stati membri delle disposizioni legislative previste dalla presente proposta. Non si prevedono altre misure.