



COMMISSIONE
EUROPEA

Bruxelles, 9.9.2024
COM(2024) 399 final

2024/0222 (NLE)

Proposta di

DECISIONE DI ESECUZIONE DEL CONSIGLIO

**recante modifica della decisione 2009/791/CE del Consiglio, che autorizza
la Repubblica federale di Germania a continuare ad applicare una misura di deroga
agli articoli 168 e 168 bis della direttiva 2006/112/CE relativa al sistema comune
d'imposta sul valore aggiunto**

RELAZIONE

A norma dell'articolo 395, paragrafo 1, della direttiva 2006/112/CE, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto (di seguito "direttiva IVA"¹), il Consiglio, deliberando all'unanimità su proposta della Commissione, può autorizzare ogni Stato membro a introdurre misure speciali di deroga alle disposizioni di detta direttiva allo scopo di semplificare la riscossione dell'imposta o di evitare talune evasioni o elusioni fiscali.

Con lettera protocollata dalla Commissione il 19 febbraio 2024 la Repubblica federale di Germania ("la Germania") ha chiesto l'autorizzazione a continuare ad applicare una misura di deroga agli articoli 168 e 168 bis della direttiva IVA, al fine di escludere dal diritto a detrazione l'IVA di cui sono gravati i beni e servizi che siano utilizzati in percentuale superiore al 90 % dal soggetto passivo per il proprio uso privato o per l'uso del suo personale o, più in generale, per fini non professionali o attività non economiche. La domanda era corredata di una relazione sull'applicazione di detta misura, conformemente a quanto disposto all'articolo 2 della decisione 2009/791/CE del Consiglio², modificata dalla decisione di esecuzione (UE) 2021/1776 del Consiglio³. Il 26 marzo 2024 è stata inviata una e-mail alla Germania per chiedere ulteriori spiegazioni e una risposta è pervenuta il 27 marzo 2024.

A norma dell'articolo 395, paragrafo 2, della direttiva IVA la Commissione, con lettera del 27 maggio 2024, ha informato gli altri Stati membri della domanda presentata dalla Germania. Con lettera del 28 maggio 2024 la Commissione ha comunicato alla Germania che disponeva di tutte le informazioni necessarie per l'esame della domanda.

1. CONTESTO DELLA PROPOSTA

• Motivi e obiettivi della proposta

A norma dell'articolo 168 della direttiva IVA il soggetto passivo ha il diritto di detrarre l'IVA addebitata sugli acquisti effettuati e sui servizi ricevuti ai fini di sue operazioni soggette ad imposta. A norma dell'articolo 168 bis, paragrafo 1, della direttiva IVA, la detrazione dell'IVA sulle spese relative a un bene immobile facente parte del patrimonio dell'impresa di un soggetto passivo e da questo destinato all'attività dell'impresa e a fini non professionali è ammисibile soltanto limitatamente alla parte di uso del bene ai fini delle attività dell'impresa del soggetto passivo. A norma dell'articolo 168 bis, paragrafo 2, gli Stati membri possono applicare tale norma anche con riguardo alle spese relative ad altri beni facenti parte del patrimonio dell'impresa secondo quanto da essi specificato.

A norma dell'articolo 395, previa autorizzazione del Consiglio, gli Stati membri possono introdurre misure speciali di deroga alla direttiva IVA, allo scopo di semplificare la riscossione dell'imposta o di evitare talune evasioni o elusioni fiscali.

La Germania ha chiesto di prorogare l'applicazione di una misura speciale di deroga agli articoli 168 e 168 bis della direttiva IVA che le consente di escludere totalmente dal diritto a detrazione l'IVA di cui sono gravati i beni e i servizi che siano utilizzati in percentuale superiore al 90 % dal soggetto passivo per esigenze private o per fini non professionali, ivi incluse attività non economiche.

¹ GU L 347 dell'11.12.2006, pag. 1.

² GU L 283 del 30.10.2009, pag. 55.

³ GU L 360 dell'11.10.2021, pag. 112.

Questa misura speciale era stata concessa inizialmente fino al 31 dicembre 2002 con decisione 2000/186/CE del Consiglio⁴ del 28 febbraio 2000 e riconcessa successivamente fino al 30 giugno 2004 con decisione 2003/354/CE del Consiglio⁵ del 13 maggio 2003, fino al 31 dicembre 2009 con decisione 2004/817/CE⁶ del Consiglio del 19 novembre 2004 e fino al 31 dicembre 2012 con decisione 2009/791/UE del Consiglio del 20 ottobre 2009. Quest'ultima deroga è stata prorogata fino al 31 dicembre 2015 con la decisione di esecuzione 2012/705/UE del Consiglio⁷ del 13 novembre 2012, fino al 31 dicembre 2018 con la decisione di esecuzione (UE) 2015/2428 del Consiglio⁸ del 10 dicembre 2015, fino al 31 dicembre 2021 con la decisione di esecuzione (UE) 2018/2060 del Consiglio⁹ del 20 dicembre 2018 e fino al 31 dicembre 2024 con la decisione di esecuzione (UE) 2021/1776 del Consiglio del 5 ottobre 2021.

Nella sua domanda la Germania ha informato la Commissione che l'applicazione della misura speciale si è dimostrata molto efficace e rappresenta una notevole semplificazione per la riscossione dell'IVA. Inoltre contribuisce a prevenire l'evasione e l'elusione fiscali. Sin dall'attuazione, la misura speciale è stata applicata solo ai beni. Nella sua risposta del 27 marzo 2024 la Germania indica che un'estensione della misura speciale ai servizi è in fase di proposta al legislatore tedesco.

Il richiesto utilizzo dei beni e servizi per almeno il 10 % a fini professionali per autorizzare la detrazione dell'IVA a monte è relativamente modesto. Secondo la Germania, la proroga di tale misura speciale avrà quindi un impatto limitato sull'importo complessivo delle entrate dell'IVA riscosse allo stadio del consumo finale e, di conseguenza, non inciderà negativamente sulle risorse proprie dell'Unione provenienti dall'IVA.

La Germania afferma inoltre che la misura speciale riduce gli oneri amministrativi per i contribuenti e per le amministrazioni fiscali, in quanto il rapporto tra uso professionale e non professionale di tali beni e servizi non richiede di essere monitorato né rettificato e quindi non è necessaria la tenuta di registri su tali variazioni. Il limite del 10 % corrisponde anche a quanto previsto dalla normativa tedesca sull'imposta sul reddito, che stabilisce che solo i beni che sono utilizzati per almeno il 10 % a fini professionali possono essere considerati come patrimonio dell'impresa.

In genere le misure speciali di deroga alla direttiva IVA sono concesse per un periodo limitato in modo che si possa valutare se la misura speciale sia idonea ed efficace. A tale riguardo, dalle informazioni fornite dalla Germania risulta alla Commissione che la suddivisione percentuale 10 % - 90 % tra fini professionali e non professionali resta una base valida per individuare le operazioni in cui l'utilizzazione a fini professionali può essere considerata trascurabile.

La misura speciale in questione agevola quindi sia le amministrazioni fiscali sia le imprese, perché elimina la necessità di verificare l'utilizzazione successiva dei beni e dei servizi cui è stata applicata l'esclusione dalla detrazione al momento dell'acquisto, in particolare per quanto riguarda l'eventuale imposizione dell'uso privato a norma dell'articolo 16 o 26 della direttiva IVA oppure le rettifiche della detrazione previste dagli articoli 184-192 della medesima. Una proroga della misura speciale è pertanto appropriata.

⁴ GU L 59 del 4.3.2000, pag. 12.

⁵ GU L 123 del 17.5.2003, pag. 47.

⁶ GU L 357 del 2.12.2004, pag. 33.

⁷ GU L 319 del 16.11.2012, pag. 8.

⁸ GU L 334 del 22.12.2015, pag. 12.

⁹ GU L 329 del 27.12.2018, pag. 20.

Tuttavia qualsiasi proroga dovrebbe avere durata limitata in modo da valutare se le condizioni sulle quali si basa la deroga siano ancora valide. Si propone quindi di prorogare la deroga sino alla fine del 2027 e, qualora sia prospettata un'ulteriore proroga oltre tale data, di chiedere alla Germania di presentare entro il 31 marzo 2027, contestualmente alla domanda di proroga, una relazione comprensiva di un riesame della suddivisione percentuale tra usi professionali e non professionali su cui si basa l'esclusione dalla detrazione.

- **Coerenza con le disposizioni vigenti nel settore normativo interessato**

Misure speciali analoghe in relazione all'esclusione dell'IVA dovuta su beni e servizi dal diritto a detrazione dell'IVA quando i beni e i servizi in questione sono utilizzati per più del 90 % a fini privati di un soggetto passivo o di suoi dipendenti o, in generale, per fini non professionali o attività non economiche, sono state concesse ad altri Stati membri (Austria¹⁰, Paesi Bassi¹¹).

A norma dell'articolo 176 della direttiva IVA, il Consiglio stabilisce le spese che non danno diritto a detrazione dell'IVA. Fino a quel momento gli Stati membri sono autorizzati a mantenere tutte le esclusioni in vigore al 1° gennaio 1979. Esiste pertanto una serie di disposizioni di sospensione che limitano il diritto a detrazione dei soggetti passivi.

Nonostante le iniziative precedenti intese a stabilire norme sulle categorie di spesa che possono essere soggette a una limitazione del diritto a detrazione¹², tale misura speciale è opportuna in attesa di un'armonizzazione di tali norme a livello dell'UE.

La misura speciale proposta è pertanto coerente con le disposizioni vigenti della direttiva IVA.

2. BASE GIURIDICA, SUSSIDIARIETÀ E PROPORZIONALITÀ

- **Base giuridica**

Articolo 395 della direttiva IVA.

- **Sussidiarietà (per la competenza non esclusiva)**

Considerando la disposizione della direttiva IVA su cui si basa la proposta, il principio di sussidiarietà non si applica.

- **Proporzionalità**

La decisione riguarda un'autorizzazione concessa a uno Stato membro su sua richiesta e non costituisce un obbligo.

Tenuto conto della portata e della durata limitate della deroga, la misura speciale è commisurata all'obiettivo perseguito, ossia semplificare la procedura di riscossione

¹⁰ Decisione di esecuzione (UE) 2021/1779 del Consiglio, del 5 ottobre 2021, recante modifica della decisione di esecuzione 2009/1013/UE che autorizza la Repubblica d'Austria a continuare ad applicare una misura di deroga all'articolo 168 della direttiva 2006/112/CE relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto (GU L 360 dell'11.10.2021, pag. 120).

¹¹ Decisione di esecuzione (UE) 2020/2189 del Consiglio, del 18 dicembre 2020, che autorizza i Paesi Bassi a introdurre una misura speciale di deroga agli articoli 168 e 168 bis della direttiva 2006/112/CE relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto (GU L 434 del 23.12.2020, pag. 1).

¹² COM(2004) 728 def. - Proposta di direttiva del Consiglio che modifica la direttiva 77/388/CEE al fine di semplificare gli obblighi in materia di imposta sul valore aggiunto (GU C 24 del 29.1.2005, pag. 10), ritirata il 21 maggio 2014 (GU C 153 del 21.5.2014, pag. 3).

dell'imposta ed evitare talune evasioni o elusioni fiscali. Essa non va al di là di quanto è necessario per realizzare tale obiettivo.

- **Scelta dell'atto giuridico**

Atto giuridico proposto: decisione di esecuzione del Consiglio.

A norma dell'articolo 395 della direttiva IVA, la concessione di una deroga alle disposizioni comuni sull'IVA è possibile soltanto su autorizzazione del Consiglio, che delibera all'unanimità su proposta della Commissione. Una decisione di esecuzione del Consiglio è lo strumento più idoneo poiché può essere destinata a un singolo Stato membro.

3. RISULTATI DELLE VALUTAZIONI EX POST, DELLE CONSULTAZIONI DEI PORTATORI DI INTERESSI E DELLE VALUTAZIONI D'IMPATTO

- **Consultazioni dei portatori di interessi**

La presente proposta si basa su una richiesta presentata dalla Germania e concerne unicamente questo Stato membro.

- **Assunzione e uso di perizie**

Non è stato necessario ricorrere a perizie esterne.

- **Valutazione d'impatto**

La proposta di decisione di esecuzione del Consiglio è intesa a semplificare la procedura di riscossione dell'IVA consentendo alla Germania di prorogare l'applicazione di una misura speciale che le consenta di escludere totalmente dal diritto a detrazione l'IVA di cui sono gravati i beni e i servizi utilizzati in percentuale superiore al 90 % dal soggetto passivo per esigenze private o per fini non professionali, ivi incluse attività non economiche. Questa misura speciale si è dimostrata uno strumento efficace e adeguato.

Secondo la Germania, la proroga di tale misura speciale non inciderà negativamente sul gettito IVA totale riscosso nella fase finale del consumo e quindi non inciderà negativamente sulle risorse proprie dell'Unione provenienti dall'IVA.

4. INCIDENZA SUL BILANCIO

La proposta non incide sul bilancio dell'UE.

5. ALTRI ELEMENTI

La proposta è limitata nel tempo e comprende una disposizione che prevede la cessazione dell'efficacia dell'atto al 31 dicembre 2027.

Proposta di

DECISIONE DI ESECUZIONE DEL CONSIGLIO

recante modifica della decisione 2009/791/CE del Consiglio, che autorizza la Repubblica federale di Germania a continuare ad applicare una misura di deroga agli articoli 168 e 168 bis della direttiva 2006/112/CE relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto

IL CONSIGLIO DELL'UNIONE EUROPEA,

visto il trattato sul funzionamento dell'Unione europea,

vista la direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto¹, in particolare l'articolo 395, paragrafo 1, primo comma,

vista la proposta della Commissione europea,

considerando quanto segue:

- (1) Gli articoli 168 e 168 bis della direttiva 2006/112/CE disciplinano il diritto del soggetto passivo di detrarre l'imposta sul valore aggiunto (IVA) sui beni e i servizi cedutigli o prestatigli ai fini di sue operazioni soggette ad imposta. La Germania è stata autorizzata a introdurre una misura speciale volta a escludere dal diritto a detrazione l'IVA di cui sono gravati taluni beni e servizi, quando detti beni e servizi siano utilizzati dal soggetto passivo in percentuale superiore al 90 % per esigenze private del soggetto passivo o del suo personale o, genericamente, per fini non professionali o attività non economiche.
- (2) Inizialmente, la decisione 2000/186/CE del Consiglio² ha autorizzato la Germania a prevedere e ad applicare misure speciali di deroga agli articoli 6 e 17 della direttiva 77/388/CEE del Consiglio³ fino al 31 dicembre 2002. La decisione 2003/354/CE del Consiglio⁴ ha autorizzato la Germania ad applicare una misura speciale di deroga all'articolo 17 della direttiva 77/388/CEE fino al 30 giugno 2004. La decisione 2004/817/CE del Consiglio⁵ ha prorogato l'autorizzazione fino al 31 dicembre 2009.

¹ GU L 347 dell'11.12.2006, pag. 1, ELI: <http://data.europa.eu/eli/dir/2006/112/oj>.

² Decisione del Consiglio del 28 febbraio 2000 che autorizza la Repubblica federale di Germania ad applicare misure di deroga agli articoli 6 e 17 della sesta direttiva 77/388/CEE 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 uniforme (GU L 59 del 4.3.2000, pag. 12, ELI: <http://data.europa.eu/eli/dec/2000/186/oj>).

³ 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 uniforme (GU L 145 del 13.6.1977, pag. 1, ELI: <http://data.europa.eu/eli/dir/1977/388/oj>).

⁴ Decisione del Consiglio, del 13 maggio 2003, che autorizza la Germania ad applicare una misura di deroga all'articolo 17 della sesta direttiva 77/388/CEE in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative alle imposte sulla cifra di affari (GU L 123 del 17.5.2003, pag. 47).

⁵ Decisione del Consiglio, del 19 novembre 2004, che autorizza la Germania ad applicare una misura di deroga all'articolo 17 della sesta direttiva 77/388/CEE in materia di armonizzazione delle legislazioni

- (3) La decisione 2009/791/CE del Consiglio⁶ ha autorizzato la Germania ad applicare una misura speciale di deroga all'articolo 168 della direttiva 2006/112/CE fino al 31 dicembre 2021. L'autorizzazione ad applicare la misura speciale di cui alla decisione 2009/791/CE del Consiglio, modificata dalla decisione di esecuzione (UE) 2021/1776 del Consiglio⁷, scade il 31 dicembre 2024.
- (4) Con lettera protocollata dalla Commissione il 19 febbraio 2024 la Germania ha chiesto l'autorizzazione a prorogare l'applicazione di una misura di deroga agli articoli 168 e 168 bis della direttiva 2006/112/CE, al fine di escludere interamente dal diritto a detrazione l'IVA di cui sono gravati i beni e servizi che siano utilizzati in percentuale superiore al 90 % dal soggetto passivo per esigenze private o per fini non professionali, ivi incluse attività non economiche. La domanda era corredata di una relazione sull'applicazione della misura speciale comprendente un riesame della suddivisione percentuale applicata ai fini del diritto a detrazione dell'IVA, come previsto all'articolo 2 della decisione 2009/791/CE del Consiglio. Il 26 marzo 2024 la Commissione ha chiesto ulteriori spiegazioni alla Germania e una risposta è pervenuta il 27 marzo 2024.
- (5) A norma dell'articolo 395, paragrafo 2, secondo comma, della direttiva 2006/112/CE, la Commissione, con lettera del 27 maggio 2024, ha informato gli altri Stati membri della domanda presentata dalla Germania. Con lettera del 28 maggio 2024 la Commissione ha comunicato alla Germania che disponeva di tutte le informazioni necessarie per l'esame della domanda.
- (6) Secondo la Germania la misura speciale si è rivelata molto efficace per semplificare la riscossione dell'IVA ed evitare l'evasione e l'elusione fiscale. La misura speciale riduce gli oneri amministrativi per le imprese e le amministrazioni fiscali, in quanto non vi è necessità di effettuare un controllo dell'uso successivo dei beni e servizi ai quali si applica l'esclusione dalla detrazione al momento dell'acquisto. È opportuno pertanto autorizzare la Germania a continuare ad applicare tale misura speciale per un ulteriore periodo limitato, fino al 31 dicembre 2027.
- (7) Nel caso in cui la Germania ritenga necessaria una proroga oltre il 2027, dovrebbe presentare una richiesta di proroga alla Commissione entro il 31 marzo 2027, corredata di una relazione sull'applicazione della misura comprendente un riesame della suddivisione percentuale applicata.
- (8) La misura speciale non avrà alcuna incidenza negativa sulle risorse proprie dell'Unione provenienti dall'IVA.
- (9) È opportuno pertanto modificare di conseguenza la decisione 2009/791/CE,

degli Stati membri relative alle imposte sulla cifra di affari (GU L 357 del 2.12.2004, pag. 33, ELI: <http://data.europa.eu/eli/dec/2004/817/oj>).

⁶ Decisione 2009/791/CE del Consiglio, del 20 ottobre 2009, che autorizza la Repubblica federale di Germania a continuare ad applicare una misura di deroga all'articolo 168 della direttiva 2006/112/CE relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto (GU L 283 del 30.10.2009, pag. 55).

⁷ Decisione di esecuzione (UE) 2021/1776 del Consiglio, del 5 ottobre 2021, recante modifica della decisione 2009/791/CE che autorizza la Repubblica federale di Germania a continuare ad applicare una misura di deroga all'articolo 168 della direttiva 2006/112/CE relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto (GU L 360 del 11.10.2021, pag. 112, ELI: http://data.europa.eu/eli/dec_impl/2021/1776/oi).

HA ADOTTATO LA PRESENTE DECISIONE:

Articolo 1

L'articolo 2 della decisione 2009/791/CE è sostituito dal seguente:

"Articolo 2

La presente decisione cessa di produrre effetti il 31 dicembre 2027.

L'eventuale domanda di proroga della misura speciale prevista dalla presente decisione è presentata alla Commissione entro il 31 marzo 2027.

Tale domanda è accompagnata da una relazione sull'applicazione della presente misura, comprensiva di un riesame della suddivisione percentuale applicata ai fini del diritto a detrazione dell'IVA in base alla presente decisione."

Articolo 2

La Repubblica federale di Germania è destinataria della presente decisione.

Fatto a Bruxelles, il

*Per il Consiglio
Il presidente*