



COMMISSIONE  
EUROPEA

Bruxelles, 17.11.2020  
COM(2020) 728 final

2020/0323 (NLE)

Proposta di

**DECISIONE DI ESECUZIONE DEL CONSIGLIO**

**che autorizza i Paesi Bassi ad 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**

## 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 "la direttiva IVA"<sup>1</sup>), 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'IVA o di evitare talune evasioni o elusioni fiscali.

Con lettera protocollata dalla Commissione il 30 luglio 2020 i Paesi Bassi hanno chiesto l'autorizzazione ad applicare una misura di deroga agli articoli 168 e 168 *bis* della direttiva 2006/112/CE, 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 l'uso privato proprio o del suo personale o, più in generale, per fini non professionali o attività non economiche.

In conformità all'articolo 395, paragrafo 2, della direttiva 2006/112/CE, la Commissione, con lettere del 10 settembre 2020, ha informato gli altri Stati membri della domanda presentata dai Paesi Bassi. Con lettera dell'11 settembre 2020 la Commissione ha comunicato ai Paesi Bassi 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 2006/112/CE 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 2006/112/CE, 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 ammissibile 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, della direttiva 2006/112/CE, 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.

La misura richiesta dai Paesi Bassi si scosta tuttavia da detti principi, perché esclude interamente dal diritto a detrazione l'IVA di cui sono gravati i beni e i servizi utilizzati da un soggetto passivo in percentuale superiore al 90 % per esigenze private o per fini non professionali, ivi incluse attività non economiche.

L'aliquota del 90 % si basa sull'applicazione di tale aliquota nei Paesi Bassi ai fini dell'imposta sulle società e dell'imposta sul reddito. Una percentuale superiore al 90 % per fini non professionali significa che gli investimenti sono utilizzati quasi interamente da un imprenditore per l'uso privato proprio o dei suoi dipendenti o, più in generale, per attività non economiche; tali investimenti, pertanto, non sono considerati investimenti professionali.

Poiché, secondo quanto sostenuto dai Paesi Bassi nella domanda, chiunque fornisca regolarmente beni o servizi dietro pagamento di un corrispettivo è un soggetto passivo, nell'attuale economia (digitale) le autorità fiscali olandesi devono occuparsi di numerosi soggetti privati, microimprese o imprese che operano a tempo parziale con un fatturato molto ridotto che sono autorizzati a detrarre l'IVA sui loro fattori produttivi/costi. A titolo di esempio si possono citare i proprietari di pannelli solari, i soggetti che partecipano all'economia della condivisione che affittano le loro automobili o case, i lavoratori

---

<sup>1</sup> GU L 347 dell'11.12.2006, pag. 1.

indipendenti che non impiegano personale, ecc. La sottile linea di demarcazione tra le loro attività professionali e private genera nella pratica molte discussioni sul diritto - in genere molto spesso limitato - di tali soggetti a detrarre l'IVA versata a monte.

I Paesi Bassi hanno comunicato alla Commissione che la gestione del diritto alla detrazione dell'imposta a monte per tali soggetti passivi - che comporta continue dichiarazioni e rettifiche IVA - determina oneri sproporzionati sia per i soggetti passivi interessati sia per le amministrazioni fiscali.

Ciò comporta inoltre un indebito vantaggio in termini di flusso di cassa nei confronti dei soggetti passivi che utilizzano tali beni e servizi al 100 % per fini professionali. Ai soggetti passivi che utilizzano tali beni e servizi solo marginalmente per fini professionali è comunque consentito un diritto a detrazione del 100 %. Inoltre la legislazione in materia di IVA presenta un elevato livello di complessità per le microimprese che non possono permettersi un'assistenza legale, esponendole al rischio di errori o di evasione fiscale e rendendo difficile il rispetto della normativa. Questo ultimo punto è corroborato dall'esempio di proprietari di pannelli solari che diventano soggetti passivi per l'energia che producono e forniscono alla rete elettrica e che detraggono tutta l'IVA sui pannelli acquistati, aggiungendo persino costi quali il prezzo di acquisto dei terreni edificabili e delle abitazioni dove sono installati i pannelli solari. Poiché l'uso di garage e case è destinato principalmente a fini privati, ciò determina complesse discussioni sul diritto a detrarre l'IVA a monte e su come applicarlo correttamente.

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 2006/112/CE. L'autorizzazione della misura di deroga è pertanto appropriata.

Si prevede che la misura avrà un impatto limitato sul gettito fiscale complessivo. La detrazione iniziale è attualmente corretta per gli usi non professionali mediante rettifica sulla base degli articoli 16 e 26 della direttiva 2006/112/CE. La misura non dovrebbe avere alcuna incidenza sulle risorse proprie dell'Unione provenienti dall'IVA.

Tuttavia, le eventuali misure di deroga dovrebbero avere durata limitata in modo da valutare se le condizioni e gli impatti su cui si basa la deroga siano ancora validi. Si propone quindi di autorizzare la deroga sino alla fine del 2023 e, qualora sia prospettata un'ulteriore proroga oltre tale data, di chiedere ai Paesi Bassi di presentare entro il 31 marzo 2023, 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**

Ad altri Stati membri (Austria<sup>2</sup>, Germania<sup>3</sup>) sono state concesse deroghe analoghe relative alla limitazione del diritto a detrazione.

Nonostante le iniziative precedenti intese a stabilire norme sulle categorie di spesa che possono essere soggette a una limitazione del diritto a detrazione dell'IVA<sup>4</sup>, tale deroga è opportuna in attesa di un'armonizzazione di tali norme a livello dell'UE.

## **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 rientra nell'ambito di competenza esclusiva dell'Unione. Pertanto, 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 limitata della deroga, la misura speciale è commisurata all'obiettivo perseguito, ossia la semplificazione e la prevenzione di talune evasioni o elusioni fiscali. La misura di deroga permetterebbe di evitare che l'IVA sugli investimenti, utilizzati solo marginalmente a fini professionali, sia prima interamente detratta, come se fosse utilizzata interamente a fini professionali, e sia successivamente rettificata per tenere conto dell'uso reale marginale a fini professionali, con conseguenti obblighi continui di tipo amministrativo e di rendicontazione. Grazie alla misura in parola l'uso privato non deve più essere rivisto e adeguato annualmente e le amministrazioni fiscali non sono costrette a monitorare i cambiamenti nella proporzione di uso privato/professionale durante il periodo di revisione.

- **Scelta dello strumento**

Strumento proposto: decisione di esecuzione del Consiglio.

A norma dell'articolo 395 della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, la concessione di una deroga alle disposizioni comuni in materia di 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.

---

<sup>2</sup> Decisione di esecuzione (UE) 2018/1487 del Consiglio, del 2 ottobre 2018, recante modifica della decisione di esecuzione 2009/1013/UE, che autorizza la Repubblica d'Austria 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, GU L 251 del 5.10.2018, pag. 33.

<sup>3</sup> Decisione di esecuzione (UE) 2018/2060 del Consiglio, del 20 dicembre 2018, recante modifica della decisione 2009/791/CE 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, GU L 282 del 12.11.2018, pag. 8.

<sup>4</sup> 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)

### **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 domanda presentata dai Paesi Bassi e concerne solo questo Stato membro.

- **Ricorso al parere di esperti**

Non è stato necessario ricorrere a perizie esterne.

- **Valutazione d'impatto**

La proposta è volta a contrastare talune forme di evasione o elusione fiscale e a semplificare la relativa procedura di imposizione dell'IVA e ha pertanto un impatto potenzialmente positivo per le imprese e le amministrazioni. La soluzione è stata individuata dai Paesi Bassi come misura adeguata ed è comparabile ad altre deroghe concesse precedentemente o attualmente in vigore.

### **4. INCIDENZA SUL BILANCIO**

La proposta non incide sul bilancio dell'UE.

### **5. ALTRI ELEMENTI**

La proposta contiene una clausola di temporaneità, ossia un termine automatico che fissa la cessazione dell'efficacia dell'atto al 31 dicembre 2023.

Qualora i Paesi Bassi ritengano opportuna un'ulteriore proroga della misura di deroga oltre il 2023, dovrebbero presentare alla Commissione, entro il 31 marzo 2023, unitamente alla domanda di proroga una relazione che comprenda un riesame della percentuale applicata.

Proposta di

## **DECISIONE DI ESECUZIONE DEL CONSIGLIO**

**che autorizza i Paesi Bassi ad 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**

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 aggiunto<sup>1</sup>, 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.
- (2) Con lettera protocollata dalla Commissione il 30 luglio 2020 i Paesi Bassi hanno chiesto l'autorizzazione a introdurre una misura di deroga agli articoli 168 e 168 *bis* della direttiva 2006/112/CE, al fine di escludere completamente dal diritto a detrazione l'IVA di cui sono gravati i beni e servizi utilizzati in percentuale superiore al 90 % dal soggetto passivo per l'uso privato proprio o del suo personale o, più in generale, per fini non professionali o attività non economiche.
- (3) In conformità all'articolo 395, paragrafo 2, secondo comma, della direttiva 2006/112/CE, la Commissione, con lettere del 10 settembre 2020, ha informato gli altri Stati membri della domanda presentata dai Paesi Bassi. Con lettera dell'11 settembre 2020 la Commissione ha comunicato ai Paesi Bassi che disponeva di tutte le informazioni necessarie per l'esame della domanda.
- (4) La misura speciale è intesa a semplificare la procedura di imposizione e di riscossione dell'IVA e a prevenire talune forme di evasione o elusione fiscali. Essa influisce in modo trascurabile sull'importo dell'imposta dovuta allo stadio del consumo finale.
- (5) Stando alle informazioni comunicate dai Paesi Bassi, sono presenti gli elementi di diritto e di fatto che giustificano l'applicazione della misura speciale. È opportuno pertanto autorizzare i Paesi Bassi a introdurre la misura speciale, limitandone la durata al 31 dicembre 2023, al fine di consentire una valutazione della necessità e dell'efficacia di tale misura e un riesame della suddivisione percentuale tra usi professionali e non professionali sulla quale si basa.

---

<sup>1</sup> GU 347 dell'11.12.2006, pag. 1.

- (6) Nel caso in cui i Paesi Bassi ritengano necessaria una proroga dell'autorizzazione oltre il 2023, dovrebbero presentare una richiesta in tal senso alla Commissione entro il 31 marzo 2023, corredandola di una relazione sull'applicazione della misura di deroga comprendente un riesame della suddivisione percentuale applicata.
- (7) La deroga avrà un'incidenza soltanto trascurabile sull'importo totale dell'imposta riscossa allo stadio del consumo finale e non avrà un'incidenza negativa sulle risorse proprie dell'Unione provenienti dall'imposta sul valore aggiunto,

HA ADOTTATO LA PRESENTE DECISIONE:

#### *Articolo 1*

In deroga agli articoli 168 e 168 *bis* della direttiva 2006/112/CE, i Paesi Bassi sono autorizzati ad escludere dal diritto a detrazione l'imposta sul valore aggiunto (IVA) di cui sono gravati taluni beni e servizi, quando detti beni e servizi siano utilizzati in percentuale superiore al 90 % del totale per esigenze private del soggetto passivo o del suo personale o, più in generale, per fini non professionali o attività non economiche.

#### *Articolo 2*

La presente decisione si applica dal 1° gennaio 2021 al 31 dicembre 2023.

L'eventuale domanda di autorizzazione a prorogare la misura di deroga autorizzata dalla presente decisione è presentata alla Commissione entro il 31 marzo 2023.

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

#### *Articolo 3*

Il Regno dei Paesi Bassi è destinatario della presente decisione.

Fatto a Bruxelles, il

*Per il Consiglio*  
*Il presidente*