



COMMISSIONE EUROPEA

Bruxelles, 1.12.2010
COM(2010) 695 definitivo

LIBRO VERDE

sul futuro dell'IVA

Verso un sistema dell'IVA più semplice, solido ed efficiente

{SEC(2010) 1455 definitivo}

INDICE

1.	Introduzione	3
2.	Perché avviare ora un dibattito sul sistema dell'IVA?.....	4
2.1.	La complessità del sistema attuale	4
2.2.	Migliorare il funzionamento del mercato unico.....	5
2.3.	Ottimizzare la riscossione delle entrate e ridurre la vulnerabilità alla frode del sistema.....	5
2.4.	Evoluzione dell'ambiente tecnologico ed economico.....	6
3.	Questioni da trattare	6
4.	Trattamento IVA delle operazioni transfrontaliere nel mercato unico	7
4.1.	Attuazione del regime definitivo basato sulla tassazione nel luogo di origine	7
4.2.	L'alternativa: la tassazione nello Stato membro di destinazione	8
4.3.	Altre varianti	10
5.	Altre questioni principali da affrontare	11
5.1.	Come garantire la neutralità del sistema dell'IVA.....	11
5.2.	Quale grado di armonizzazione richiede il mercato unico?.....	14
5.3.	Ridurre le formalità burocratiche	17
5.4.	Un sistema dell'IVA più solido.....	21
5.5.	Una gestione moderna ed efficiente del sistema dell'IVA.....	23
5.6.	Altre questioni	24
6.	Dite la vostra	24

LIBRO VERDE

sul futuro dell'IVA

Verso un sistema dell'IVA più semplice, solido ed efficiente

1. INTRODUZIONE

L'imposta sul valore aggiunto (IVA) è stata per la prima introdotta in Europa nel 1954, in Francia. Nel 1967 gli Stati membri dell'allora Comunità economica europea convennero di sostituire i rispettivi sistemi nazionali di imposta sulla cifra d'affari con un sistema comune dell'IVA. Da allora l'IVA è stata introdotta in 140¹ paesi di tutto il mondo.

Nel 2008 le entrate IVA erano pari al 21,4% del gettito fiscale nazionale degli Stati membri dell'UE (compresi i contributi di previdenza sociale), con un aumento del 12% rispetto al 1995². L'IVA rappresenta quindi un'importante fonte di entrate per i bilanci nazionali e in molti Stati membri ne è la principale. Nel 2008 il gettito IVA ha rappresentato in media il 7,8% del PNL degli Stati membri, una percentuale che ha registrato un aumento di quasi il 13% dal 1995.

La crisi economica e finanziaria ha colpito gravemente le finanze pubbliche di molti Stati membri. Considerata la flessione netta delle imposte dirette e sulla proprietà dovuta alla recente recessione, la percentuale del gettito IVA rispetto alle entrate totali è presumibilmente aumentata ancora di più in numerosi Stati membri.

Vari Stati membri hanno recentemente aumentato le aliquote dell'IVA, o considerano la possibilità di farlo, in risposta alle esigenze di risanamento finanziario scaturite dalla crisi o nel contesto di un orientamento a lungo termine verso la fiscalità indiretta rispetto a quella diretta. Tale orientamento si può spiegare con la relativa efficienza delle imposte sui consumi, dato che i consumi costituiscono una base più ampia e più stabile rispetto agli utili e ai redditi. La base più ampia consente di applicare aliquote più basse, riducendo così gli effetti distorsivi della tassazione e favorendo la crescita e l'occupazione.

Inoltre, considerati l'impatto dell'invecchiamento della popolazione sui mercati del lavoro, i modelli di risparmio e di consumo e la spesa pubblica negli anni a venire, i sistemi di tassazione dovranno essere adattati. È possibile che il finanziamento dello stato sociale debba basarsi meno sulla tassazione del lavoro e dei redditi da capitale (risparmi), il che depone ulteriormente a favore di un orientamento verso la fiscalità indiretta.

¹ OCSE, *Consumption Tax Trends 2008, VAT/GST and excise rates, trends and administrative issues*, pag. 23.

² *Taxation trends in the European Union*, edizione 2010, allegato A, tabelle 7 e 8.

Dopo oltre quaranta anni è giunto il momento di effettuare un esame critico del sistema dell'IVA al fine di rafforzarne la coerenza con il mercato unico e la capacità di incrementare le entrate migliorandone l'efficienza economica, la solidità e il contributo ad altre politiche e riducendo nel contempo i costi di conformità alle norme e di riscossione. La riforma del sistema dell'IVA può in tal modo svolgere un ruolo fondamentale nel sostenere la realizzazione della strategia "Europa 2020"³ e un ritorno alla crescita grazie al suo potenziale di rafforzamento del mercato unico e di sostegno a un risanamento intelligente del bilancio negli Stati membri. Miglioramenti di questo tipo richiedono un sistema dell'IVA globale capace di adattarsi ai cambiamenti dell'ambiente economico e tecnologico e sufficientemente solido da resistere agli attacchi fraudolenti verificatisi negli ultimi anni.

Un sistema dell'IVA più semplice ridurrebbe anche i costi operativi a carico dei contribuenti e delle amministrazioni fiscali, aumentando così i benefici netti per l'erario.

Occorre inoltre riconoscere adeguatamente il ruolo fondamentale delle imprese nella riscossione dell'IVA, in quanto l'IVA è un'imposta sui consumi e non sulle imprese. I costi legati al rispetto della normativa IVA rappresentano un pesante onere amministrativo per le imprese UE e la riduzione di tale onere contribuirebbe in modo significativo a potenziare la loro competitività.

Queste sono le principali sfide cui l'UE deve far fronte nel settore dell'IVA. In più, esse devono essere affrontate nel contesto particolare di un mercato unico che garantisce la libera circolazione di beni e servizi tra gli Stati membri, istituito nel 1993 con l'abolizione dei controlli fiscali alle frontiere interne dell'UE.

Il presente Libro verde mira ad avviare un ampio processo di consultazione con le parti interessate sul funzionamento dell'attuale sistema dell'IVA e sulle modalità della sua riformulazione in futuro.

2. PERCHÉ AVVIARE ORA UN DIBATTITO SUL SISTEMA DELL'IVA?

L'approccio seguito nell'ultimo decennio è consistito nel semplificare e modernizzare l'attuale sistema dell'IVA in fasi successive. Questo approccio ha prodotto risultati positivi, ma ha ora raggiunto i suoi limiti.

Esistono inoltre altri fattori indicanti che è giunto il momento per una riflessione più ampia.

2.1. La complessità del sistema attuale

La complessità delle norme IVA comporta oneri amministrativi per le imprese. La gestione dell'IVA rappresenta quasi il 60% dell'onere totale misurato per tredici

³ COM(2010) 2020 del 3.3.2010, *Europa 2020 - Una strategia per una crescita intelligente, sostenibile e inclusiva*.

settori prioritari individuati nel programma “Legiferare meglio”⁴. Secondo le imprese, questa situazione diminuisce l’interesse degli investitori per l’UE⁵.

Particolare preoccupazione destano alcuni elementi fondamentali del sistema, come gli obblighi, la detrazione e le aliquote, soprattutto per le PMI, che non possono sempre permettersi consulenti fiscali per gestire la sempre più complessa normativa in materia di IVA.

2.2. Migliorare il funzionamento del mercato unico

Il fatto che le operazioni nazionali e intra-UE⁶ continuino ad essere trattate in modo diverso ai fini dell’IVA può rappresentare un ostacolo a migliorare il funzionamento del mercato unico. La situazione è resa più complessa dall’esistenza di numerose opzioni e deroghe di cui gli Stati membri possono avvalersi ai sensi della normativa UE sull’IVA, con il risultato che all’interno dell’Unione sono applicate norme divergenti.

L’importanza fondamentale di un mercato unico più forte, approfondito ed esteso è evidenziata nella comunicazione della Commissione “*Europa 2020: una strategia per una crescita intelligente, sostenibile e inclusiva*”. “Riformare le norme che disciplinano l’IVA in modo favorevole al mercato” unico era una delle raccomandazioni formulate dal professor Mario Monti nella relazione del maggio 2010 su una strategia globale di rilancio del mercato unico, redatta su richiesta del presidente della Commissione José Manuel Barroso⁷.

L’atto per il mercato unico prevede numerose iniziative, fra cui la creazione di un ambiente giuridico e fiscale favorevole alle imprese per ridurre i loro oneri amministrativi e promuovere le attività transfrontaliere. L’IVA rappresenta un elemento fondamentale al riguardo⁸.

2.3. Ottimizzare la riscossione delle entrate e ridurre la vulnerabilità alla frode del sistema

Un sistema dell’IVA a base ampia, possibilmente con un’unica aliquota, si avvicinerebbe all’ideale di un’imposta sui consumi che riduce al minimo i costi di conformità. Nell’UE, tuttavia, l’aliquota ordinaria copre soltanto i due terzi circa dei consumi complessivi, mentre il terzo rimanente è oggetto di diverse esenzioni o aliquote ridotte⁹. Negli Stati membri dell’UE che fanno anche parte dell’OCSE le

⁴ COM(2009) 544 del 22.10.2009, *Programma d’azione per la riduzione degli oneri amministrativi nell’UE – Piani settoriali di riduzione e azioni 2009*, studi di misurazione: http://ec.europa.eu/enterprise/policies/better-regulation/documents/ab_studies_2009_en.htm

⁵ Documento di sintesi di BusinessEurope del 20 ottobre 2009 sul partenariato per un sistema dell’IVA equo ed efficiente.

⁶ Nel presente testo si utilizza il termine "intra-UE" in quanto, con l’entrata in vigore del trattato di Lisbona, il termine "intracomunitario", comunemente utilizzato e definito nella normativa IVA, non può più essere usato. Il significato rimane lo stesso.

⁷ *Una nuova strategia per il mercato unico al servizio dell’economia e della società europea*, http://ec.europa.eu/bepa/pdf/monti_report_final_10_05_2010_it.pdf.

⁸ COM(2010) 608 del 27.10.2010.

⁹ “*Study on reduced VAT applied to goods and services in the Member States of the European Union*” (“Studio sulle aliquote IVA ridotte applicate a beni e servizi negli Stati membri dell’Unione europea”), Copenhagen Economics, 21.6.2007.

entrate effettive dell'IVA rappresentano solo in media il 55% delle entrate che sarebbero teoricamente riscosse se tutti i consumi finali fossero tassati all'aliquota ordinaria. Altri paesi dell'OCSE, come Giappone, Corea del Sud o Svizzera, hanno un sistema dell'IVA più efficiente che permette di raggiungere una percentuale del 73% circa¹⁰.

Nel 2008 il gettito totale IVA riscosso dagli Stati membri ammontava a circa 862 miliardi di euro. Secondo le stime di uno studio¹¹, il divario dell'IVA nell'UE (ossia la differenza tra le entrate IVA effettivamente riscosse e quelle che gli Stati membri dovrebbero in teoria percepire sulla base delle rispettive economie) è pari al 12% delle entrate IVA teoriche del 2006 e raggiunge valori superiori al 20% in diversi Stati membri. Oltre all'elusione fiscale e alle perdite dovute ai casi di insolvenza, il divario dell'IVA è anche attribuibile alle frodi risultanti in parte dalle debolezze insite nelle disposizioni vigenti, che in particolare autorizzano gli acquisti transfrontalieri di beni e servizi in esenzione IVA.

2.4. Evoluzione dell'ambiente tecnologico ed economico

Il sistema dell'IVA nell'UE si è evoluto lentamente rispetto all'ambiente tecnologico ed economico, che è invece caratterizzato da modelli imprenditoriali in rapido cambiamento, da un utilizzo sempre più diffuso delle nuove tecnologie, dalla crescente importanza dei servizi, che rappresentano il 70% circa dell'attività economica, e, in generale, dalla globalizzazione dell'economia.

Questi cambiamenti tecnologici, tuttavia, possono anche offrire nuove modalità alternative di riscossione dell'IVA per ridurre gli oneri gravanti sulle imprese e le perdite di IVA. Il modello di riscossione attuale è rimasto sostanzialmente invariato dall'introduzione dell'IVA.

3. QUESTIONI DA TRATTARE

Le discussioni sul futuro dell'IVA sono state suddivise in due sezioni principali.

La prima verte sui principi della tassazione delle operazioni intra-UE sui quali dovrebbe essere basato un sistema UE dell'IVA pienamente adattato al mercato unico. La seconda riguarda le questioni che devono essere esaminate a prescindere dalla decisione che verrà presa in materia di trattamento delle operazioni intra-UE.

Un esame più approfondito e tecnicamente dettagliato di alcuni aspetti menzionati nel presente Libro verde è contenuto in un documento di lavoro dei servizi della Commissione, consultabile al seguente indirizzo: http://ec.europa.eu/taxation_customs/index_en.htm.

¹⁰ OCSE, op. cit., pag. 69.

¹¹ Studio finalizzato a quantificare e analizzare il divario dell'IVA negli Stati membri dell'UE-25, effettuato da Reckon LLP su richiesta della Commissione.

4. TRATTAMENTO IVA DELLE OPERAZIONI TRANSFRONTALIERE NEL MERCATO UNICO

4.1. Attuazione del regime definitivo basato sulla tassazione nel luogo di origine

Dall'adozione della prima normativa sull'IVA a livello UE, gli Stati membri si sono impegnati ad introdurre un sistema dell'IVA adattato alle esigenze del mercato unico e funzionante in tutti gli Stati membri come se fossero un unico paese.

La direttiva IVA¹² dispone che il regime vigente per la tassazione degli scambi commerciali fra Stati membri è transitorio e che sarà sostituito da un regime definitivo basato in linea di principio sulla tassazione di beni e servizi nello Stato membro di origine.

Un tentativo effettuato nel 1987 di rispettare tale impegno sulla base del flusso fisico dei beni non ha tuttavia avuto esito positivo. Una proposta alternativa, presentata nel 1996 e basata sul luogo di stabilimento del fornitore di beni o del prestatore di servizi, è risultata ugualmente infruttuosa.

I motivi addotti in base ai quali la tassazione all'origine si è finora rivelata inaccettabile sono espressi di seguito.

- Sarebbe necessaria una forte armonizzazione delle aliquote IVA per impedire che le differenze di aliquota influiscano sulla decisione del luogo di acquisto, non solo per i privati, ma anche per le imprese in quanto il pagamento dell'IVA, sebbene alla fine detraibile, incide sulla loro tesoreria. Negli ultimi anni si è tuttavia osservata una certa convergenza delle aliquote IVA ordinarie.
- Sarebbe necessario un sistema di compensazione per garantire che le entrate IVA siano attribuite allo Stato membro di consumo. Le nuove tecnologie dell'informazione, non disponibili al momento delle precedenti discussioni, presentano le potenzialità per superare questo ostacolo.
- Gli Stati membri dovrebbero dipendere gli uni dagli altri per la riscossione di una parte considerevole delle loro entrate IVA.

Nel giugno 2007 il Consiglio, nell'ambito di un dibattito sulla lotta contro la frode dell'IVA, ha invitato la Commissione a esplorare di nuovo la possibilità di un sistema dell'IVA basato sull'imposizione nel luogo di partenza dei beni.

Per superare l'ostacolo delle differenze di aliquote IVA la Commissione ha analizzato un modello in cui le forniture di beni e le prestazioni di servizi intra-UE a soggetti passivi sarebbero soggette a un'imposizione del 15% e lo Stato membro di destinazione riscuoterebbe l'IVA supplementare dal destinatario o dall'acquirente per raggiungere l'aliquota applicabile o restituirebbe l'IVA versata in eccesso.

¹² Direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto.

Il Consiglio non ha tuttavia risposto alla richiesta della Commissione, che aveva bisogno di una manifestazione positiva di interesse per avviare un'analisi più approfondita di tale regime.

Nel frattempo le nuove direttive che stabiliscono il luogo di imposizione di alcune operazioni¹³ si sono chiaramente allontanate dal principio dell'imposizione nello Stato membro di origine definendo come luogo di imposizione il luogo del consumo o quello di stabilimento del destinatario o dell'acquirente.

4.2. L'alternativa: la tassazione nello Stato membro di destinazione

La caratteristica principale della tassazione nel luogo di destinazione è il fatto che le entrate IVA vengono attribuite direttamente allo Stato membro di consumo secondo le aliquote e le esenzioni nazionali; vengono in tal modo superate le principali obiezioni all'imposizione nel luogo di origine.

Uno dei principali problemi posti da un sistema di questo tipo consiste però nel garantire un trattamento uniforme delle forniture e delle prestazioni intra-UE e di quelle nazionali. Per assicurare tale uguaglianza di trattamento si possono tassare le prestazioni o le forniture intra-UE oppure eliminare l'imposizione effettiva dell'IVA sulle operazioni nazionali mediante un meccanismo generalizzato di inversione contabile (secondo il quale il soggetto passivo destinatario della prestazione o della fornitura diviene la persona tenuta al pagamento dell'IVA). Ci si può tuttavia chiedere se le due operazioni debbano effettivamente essere trattate nello stesso modo e, in caso negativo, in quale misura un trattamento diverso sia accettabile senza costituire un ostacolo al corretto funzionamento del mercato unico o consentire frodi legate alle operazioni transfrontaliere.

4.2.1. Mantenere i principi del sistema attuale

L'attuale sistema dell'IVA prevede una distinzione tra le forniture o le prestazioni destinate a soggetti passivi (da impresa a impresa o B2B – *business to business*) e quelle destinate a consumatori finali (da impresa a consumatore o B2C – *business to customer*).

Per le operazioni transfrontaliere da impresa a impresa (B2B) il principio generale, sia per i beni che per i servizi, è quello dell'imposizione all'aliquota e alle condizioni dello Stato membro di destinazione (ossia, per i beni, quello di arrivo e per i servizi quello in cui è stabilita la sede dell'attività economica del destinatario); è l'acquirente o il destinatario che versa l'IVA all'erario. Ne consegue un trattamento diverso delle forniture di beni e delle prestazioni di servizi a seconda che si tratti di operazioni nazionali o intra-UE. Questa distinzione è fonte di complessità e di vulnerabilità alla frode.

Le forniture di beni o le prestazioni di servizi da impresa a consumatore (B2C) sono generalmente tassate nello Stato membro in cui si effettua la vendita dei beni o in cui è stabilito il prestatore dei servizi. Tuttavia, a causa del rischio di distorsione della

¹³ Servizi prestati tramite mezzi elettronici da paesi terzi a privati stabiliti nell'UE (direttiva 2002/38/CE), cessioni di gas e di energia elettrica (direttiva 2003/92/CE) e prestazioni di servizi (direttiva 2008/8/CE).

concorrenza, si applicano disposizioni specifiche alla tassazione delle forniture o delle prestazioni nel luogo di destinazione, imponendo pesanti obblighi ai fornitori o ai prestatori (vendita a distanza di beni o di determinati servizi) o agli acquirenti (acquisti effettuati da soggetti passivi esentati, in particolare piccole imprese, o da soggetti giuridici che non sono soggetti passivi, e acquisti di mezzi di trasporto nuovi, ad esempio).

Il sistema, tuttavia, ha i suoi meriti. Agli Stati membri garantisce una certa libertà di azione e la sovranità fiscale nella gestione dell'IVA. Alle imprese destinatarie di operazioni transfrontaliere B2B non sembra creare problemi particolari in materia di IVA e potrebbe addirittura presentare alcuni vantaggi in quanto l'IVA non deve essere prefinanziata.

L'onere ricade principalmente sul fornitore o sul prestatore che, nel suo Stato membro, deve giustificare l'esenzione (per la fornitura di beni) o la non imposizione (per i servizi), ottemperare a obblighi dichiarativi supplementari ed espletare formalità sempre più rigorose di lotta antifrode: le formalità burocratiche inerenti alle operazioni transfrontaliere sono infatti in costante aumento. Le amministrazioni fiscali possono inoltre contestare l'esenzione o la non imposizione se si sono riscontrati casi di frode altrove nella catena commerciale e le imprese che operano legalmente possono incontrare difficoltà a tutelarsi nei confronti di questo rischio.

Il mantenimento dei principi fondamentali del regime attuale dell'IVA presupporrebbe un riesame approfondito e un miglioramento della sua applicazione sotto il profilo della certezza del diritto e degli oneri amministrativi gravanti sulle operazioni intra-UE.

4.2.2. *Utilizzo generalizzato del meccanismo dell'inversione contabile*

L'applicazione di un meccanismo di inversione contabile alle operazioni nazionali da impresa a impresa consentirebbe un trattamento uniforme delle operazioni nazionali e di quelle intra-UE. Questo meccanismo rimedierebbe alla vulnerabilità alla frode insita nell'attuale sistema dell'IVA. Esso richiederebbe peraltro controlli e obblighi di dichiarazione supplementari per le operazioni nazionali al fine di limitare lo spostamento della frode alla vendita al dettaglio, in quanto comporterebbe l'abbandono del principio del "pagamento frazionato", che è considerato uno dei vantaggi principali dell'IVA.

La Commissione ha esaminato questo sistema nel 2008¹⁴ giungendo alla conclusione che il concetto dell'inversione contabile non va escluso, ma che, se introdotto su base facoltativa, incide negativamente sul funzionamento del mercato unico. La Commissione intendeva studiare la possibilità di un progetto pilota per testare l'introduzione di un meccanismo generalizzato e obbligatorio di inversione contabile. Pur mantenendo tale posizione, essa è consapevole delle implicazioni amministrative ed economiche di un tale progetto.

¹⁴ COM(2008) 109 del 22.2.2008 e SEC(2008) 249 del 22.2.2008.

4.2.3. *Tassazione delle forniture di beni e delle prestazioni di servizi intra-UE*

L'uniformità di trattamento fra le operazioni nazionali e quelle intra-UE potrebbe essere conseguita anche tassando le operazioni intra-UE all'aliquota e alle condizioni dello Stato membro di destinazione.

Questa soluzione ripristinerebbe il principio del pagamento frazionato per le operazioni transfrontaliere e rimedierebbe alla vulnerabilità alla frode insita nel sistema attuale. D'altro canto, essa aumenterebbe sostanzialmente il numero di operazioni per le quali i soggetti passivi diventano debitori dell'IVA in uno Stato membro in cui non sono stabiliti.

Ai fini dell'imposizione delle forniture o delle prestazioni intra-UE il luogo di destinazione può essere definito in due modi:

- come il luogo di arrivo per le forniture di beni, continuando così a seguire il criterio del flusso fisico dei beni, e come il luogo di stabilimento del destinatario per i servizi; quest'ultima costituisce già attualmente la norma principale;
- come il luogo di stabilimento dell'acquirente dei beni o del destinatario dei servizi.

Poiché l'IVA sulle forniture e sulle prestazioni intra-UE andrebbe a vantaggio dello Stato membro di destinazione, sarebbe necessario un sistema efficace di sportello unico nello Stato membro di origine per gestire gli obblighi IVA negli Stati membri diversi da quelli in cui è stabilito il fornitore o il prestatore.

Tale cambiamento avrebbe conseguenze per le imprese e le amministrazioni fiscali. L'imposizione delle forniture e delle prestazioni intra-UE avrebbe ripercussioni sulla tesoreria di entrambe e renderebbe necessario un riesame completo degli obblighi dichiarativi. La Commissione non ha ancora effettuato un'analisi dettagliata di tale regime, ma è aperta alla possibilità di esplorare ulteriormente tali opzioni.

4.3. **Altre varianti**

La Commissione è consapevole che altri regimi, oltre a quelli sopra descritti, sono stati discussi in ambito pubblico e non ha intenzione di escluderli dal dibattito, ma, poiché per la maggior parte di essi si tratta unicamente di varianti, non è necessario esaminarli in modo approfondito a questo stadio.

D1. A Suo parere, il regime IVA attuale per gli scambi intra-UE è sufficientemente adattato al mercato unico o costituisce invece un ostacolo a trarne i massimi benefici?

D2. In quest'ultimo caso, quale regime IVA per le forniture e le prestazioni intra-UE considererebbe più adatto? In particolare, pensa che l'imposizione nello Stato membro di origine sia ancora un obiettivo importante e realizzabile?

5. ALTRE QUESTIONI PRINCIPALI DA AFFRONTARE

La presente sezione illustra le questioni principali che devono essere affrontate, oltre al trattamento delle operazioni intra-UE, per istituire un sistema dell'IVA solido, più semplice e più efficiente a vantaggio del mercato unico. Esse riguardano il sistema attuale.

5.1. Come garantire la neutralità del sistema dell'IVA

5.1.1. Campo di applicazione dell'IVA

Le norme applicabili agli organismi pubblici creano differenze nel trattamento ai fini IVA di attività simili in funzione dello status del fornitore o del prestatore. L'evoluzione in atto negli Stati membri verso la privatizzazione e la deregolamentazione delle attività tradizionalmente riservate al settore pubblico hanno accentuato queste differenze. Nuove forme di cooperazione si sono instaurate fra le autorità pubbliche e il settore privato (partenariati pubblico-privato) per fornire infrastrutture e servizi pubblici di importanza strategica come strade, ferrovie, scuole, ospedali, prigioni e il trattamento dell'acqua e dei rifiuti.

Gli organismi pubblici che sono esenti dall'IVA o al di fuori del suo campo di applicazione sono incentivati a limitare l'esternalizzazione per evitare di pagare IVA che non possono detrarre. L'IVA diventa quindi un fattore che influenza le decisioni di investimento e di spesa.

La Commissione ha di recente avviato uno studio riguardante l'impatto economico e sociale dell'IVA sugli organismi pubblici e le possibili soluzioni. Si potrebbero ad esempio includere tutte le attività economiche degli organismi pubblici nel campo di applicazione dell'IVA e redigere un elenco delle attività da escludere, o, in alternativa, si potrebbero chiarire e aggiornare le condizioni in base alle quali gli organismi pubblici non possono più essere considerati al di fuori del campo di applicazione dell'IVA.

Per quanto riguarda il trattamento IVA delle operazioni di società di partecipazione riguardanti in particolare la gestione di azioni o funzioni di tesoreria, la Corte di giustizia dell'Unione europea ha fornito alcuni orientamenti, che sono però difficili da applicare in pratica. Una possibilità potrebbe essere quella di chiarire la situazione giuridica nella direttiva IVA.

D3. Ritiene che l'attuale normativa IVA applicabile alle autorità pubbliche e alle società di partecipazione sia soddisfacente, soprattutto per quanto riguarda la neutralità dell'imposta, o in caso negativo, per quali motivi?

D4. Quali altri problemi ha incontrato in relazione al campo di applicazione dell'IVA?

D5. Come si potrebbe rimediare a questi problemi?

5.1.2. *Esenzioni dall'IVA*

Le esenzioni sono contrarie al principio dell'IVA come imposta ad ampia base imponibile. Ci si può chiedere se molte delle esenzioni esistenti siano ancora pertinenti. Ampliare la base imponibile riducendo il numero di esenzioni migliora l'efficienza e la neutralità dell'imposta e offre un'alternativa valida all'aumento delle aliquote IVA.

La direttiva IVA distingue tra le esenzioni a favore di alcune attività di interesse pubblico (ad esempio, per motivi sociali, didattici e culturali) e le esenzioni a favore di altre attività, ad esempio per problemi tecnici concernenti l'applicazione dell'IVA alle relative operazioni (servizi finanziari e giochi d'azzardo) o per interferenza con altre imposte (operazioni riguardanti beni immobili).

È necessario riesaminare tali esenzioni, soprattutto nel contesto dei cambiamenti economici e tecnologici.

Lo stesso approccio si applica anche alle esenzioni che gli Stati membri possono continuare ad applicare per il fatto che erano già in vigore al 1° gennaio 1978 o al momento della loro adesione. Ad esempio, i servizi di trasporto passeggeri possono continuare a beneficiare di esenzioni in funzione del mezzo di trasporto utilizzato. Altre deroghe autorizzano gli Stati membri a esigere l'IVA su operazioni che sarebbero altrimenti esenti. L'obiettivo di un sistema comune dell'IVA ne risulta così indebolito.

La proposta sull'esenzione dei servizi postali e quella sull'esenzione dei servizi finanziari e assicurativi¹⁵ sono ancora in discussione. Lo studio sugli organismi pubblici (cfr. punto 5.1.1, terzo capoverso) tratterà anche delle esenzioni di interesse pubblico.

D6. Quali delle esenzioni IVA attuali non dovrebbero più essere mantenute e per quali motivi? Esistono esenzioni che dovrebbero essere mantenute e, in caso affermativo, per quale motivo?

D7. Pensa che l'attuale sistema di tassazione del trasporto passeggeri crei problemi in termini di neutralità dell'imposta o per altri motivi? L'IVA dovrebbe essere applicata al trasporto passeggeri a prescindere dal mezzo di trasporto utilizzato?

D8. Come si potrebbe rimediare a questi problemi?

5.1.3. *Detrazioni*

Il diritto di detrarre l'IVA pagata a monte è fondamentale per assicurare la neutralità dell'imposta per le imprese. L'entità della detraibilità dell'IVA costituisce il fattore chiave, ma anche altri fattori, come il momento e le modalità della detrazione, sono importanti.

Per essere neutrale, l'IVA su beni e servizi utilizzati per attività economiche tassate deve essere interamente detraibile. Può essere difficile conseguire questo obiettivo, e

¹⁵ COM(2003) 234 del 5.5.2003 e COM(2007) 746 del 28.11.2007.

offrire di conseguenza condizioni di parità alle imprese dell'UE, quando i beni o i servizi sono utilizzati per fini diversi (attività soggette a imposta, attività esenti o scopi non professionali) e i cambiamenti di uso intervengono durante la vita economica dei beni o dei servizi.

Sono necessarie restrizioni del diritto a detrazione quando i beni o i servizi sono utilizzati anche per scopi non professionali (essenzialmente per consumo privato). Le restrizioni forfetarie possono risolvere il problema nei casi in cui sia difficile o impossibile determinare il rapporto tra uso professionale e uso privato, ma esse dovrebbero riflettere la realtà economica e non rappresentare un mezzo per generare entrate supplementari.

Il diritto a detrazione nasce nel momento in cui la fornitura o la prestazione è effettuata, a prescindere dal fatto che il destinatario abbia pagato per i beni o i servizi. Questa norma può creare un vantaggio di tesoreria per chi ritarda i propri pagamenti, mentre l'onere ricade sui fornitori o i prestatori, generalmente le PMI. Un sistema dell'IVA basato sui pagamenti (contabilità di cassa), in modo che l'IVA diventi esigibile e detraibile all'atto del pagamento della fornitura o della prestazione, sarebbe neutro per tutti in termini di tesoreria. Tale sistema limiterebbe anche le perdite di IVA in caso di insolvenza dell'acquirente o del destinatario.

Di norma la detrazione dell'IVA è effettuata per compensazione dell'IVA detraibile con l'IVA dovuta. Quando risulta che il soggetto passivo ha diritto a un rimborso, le amministrazioni fiscali hanno diversi modi di procedere, in quanto i rimborsi presentano un rischio di frode. Tale rischio non deve fungere da giustificazione per ritardare indebitamente il diritto a detrazione.

Inoltre i sistemi di rimborso per le imprese stabilite in uno Stato membro diverso complicano e ritardano l'effettiva detrazione dell'IVA. Una soluzione potrebbe essere rappresentata da un sistema di sportello unico, presso cui le imprese potrebbero compensare l'IVA versata a monte in uno Stato membro con l'IVA dovuta nello stesso.

D9. Quali sono, secondo Lei, i principali problemi del diritto a detrazione?

D10. Quali cambiamenti ritiene auspicabili per migliorare la neutralità e l'equità delle norme sulla detrazione dell'IVA a monte?

5.1.4. *Servizi internazionali*

La crescente importanza dei servizi internazionali, dovuta alla globalizzazione, alla deregolamentazione e agli sviluppi delle tecnologie della comunicazione, ha chiare implicazioni per l'IVA. Sono necessari approcci convenuti a livello internazionale per evitare la doppia imposizione o la non imposizione di tali servizi; un importante lavoro al riguardo è in corso in ambito OCSE.

Tuttavia, oltre alla necessità di assicurare la certezza del diritto in materia di tassazione nel paese di consumo, occorre anche verificare la corretta applicazione dell'IVA. Si tratta in particolare dei servizi da impresa a consumatore prestati tramite mezzi elettronici, come il *software* per la distribuzione *online* di musica, per i quali la riscossione dell'IVA dipende in special modo dal rispetto volontario della normativa

da parte dei prestatori non UE. Ci si può chiedere se, nel lungo periodo, questo sia accettabile sotto il profilo della neutralità e della concorrenza per i prestatori UE e per i bilanci degli Stati membri.

Una delle possibilità da esplorare consiste nell'incoraggiare le autorità fiscali a collaborare in materia di IVA a livello internazionale. L'alternativa, a prima vista meno interessante ma in corso di studio in alcune giurisdizioni non-UE come il Canada, consiste nell'elaborare modalità di riscossione dell'IVA dai consumatori privati, ad esempio verificando i pagamenti *online*.

Altre questioni riguardano la neutralità e la trasparenza nel trattamento delle prestazioni di servizi all'interno di gruppi imprenditoriali internazionali, che variano in funzione della struttura scelta (succursale/sede principale o impresa madre/impresa figlia) e non della natura del servizio.

D11. Quali sono i problemi principali posti dall'attuale normativa IVA applicabile ai servizi internazionali sotto il profilo della concorrenza e della neutralità fiscale o di altri fattori?

D12. Come si potrebbe rimediare a questi problemi? Ritiene che sia necessario un maggiore coordinamento a livello internazionale?

5.2. **Quale grado di armonizzazione richiede il mercato unico?**

Qualsiasi riformulazione del sistema dell'IVA deve determinare, da un lato, il grado di armonizzazione ulteriore necessario per migliorare il funzionamento del mercato unico e ridurre i costi di conformità per le imprese e, dall'altro, il grado di flessibilità richiesto agli Stati membri compatibile con questi obiettivi.

5.2.1. *Il processo giuridico*

La base giuridica per l'armonizzazione dell'IVA richiede la deliberazione all'unanimità¹⁶, ma non specifica lo strumento giuridico da utilizzare a tale scopo. Il ricorso a direttive del Consiglio offre agli Stati membri una certa libertà per quanto riguarda il recepimento della normativa UE in materia di IVA nelle rispettive legislazioni nazionali, permettendo così di tener conto delle specificità degli ordinamenti giuridici. Il risultato, tuttavia, è spesso una mancanza di uniformità della normativa IVA tra i diversi Stati membri. Il ricorso a regolamenti, anziché a direttive, del Consiglio permetterebbe di conseguire una maggiore armonizzazione, consentendo in particolare all'UE di evitare la doppia imposizione o la non imposizione o di stabilire gli obblighi in materia di IVA a carico delle imprese non stabilite.

Anche le misure UE di attuazione della direttiva IVA devono essere adottate all'unanimità. L'utilizzo di questo meccanismo (mediante un regolamento del Consiglio) per chiarire rapidamente le nuove modifiche della direttiva IVA prima della loro entrata in vigore non si è rivelato efficace. Ne consegue che spesso le imprese non dispongono di orientamenti sull'applicazione pratica delle nuove norme.

¹⁶ Articolo 113 del trattato sul funzionamento dell'Unione europea (TFUE).

Una soluzione consisterebbe nell'autorizzare la Commissione ad adottare decisioni di attuazione con il consenso della maggioranza degli Stati membri. La Commissione ha presentato in passato una proposta di questo tipo¹⁷, che avrebbe modificato il ruolo del comitato IVA, ma che non è stata sostenuta dal Consiglio.

In alternativa il problema potrebbe essere risolto, anche se in modo imperfetto, stabilendo che la Commissione fornisca a titolo informativo spiegazioni su come devono essere interpretate le modifiche della normativa IVA.

In caso di recepimento non corretto delle modifiche della direttiva IVA si possono naturalmente avviare procedure di infrazione. Questo sistema, tuttavia, non offre sempre una pronta soluzione ai problemi pratici cui le imprese devono far fronte. Tali problemi potrebbero essere evitati se le nuove norme fossero recepite con sufficiente anticipo rispetto alla loro entrata in vigore. A tale riguardo si potrebbe prevedere a livello UE un processo di razionalizzazione e coordinamento delle procedure nazionali di attuazione.

D13. Quali disposizioni della normativa UE in materia di IVA dovrebbero eventualmente essere stabilite da un regolamento, anziché da una direttiva, del Consiglio?

D14. Ritiene che le modalità di attuazione dovrebbero essere fissate in una decisione della Commissione?

D15. Se questo non è possibile, sarebbe utile disporre di orientamenti sulla nuova normativa UE in materia di IVA, anche se questi non sono giuridicamente vincolanti per gli Stati membri? Ritiene che la pubblicazione di tali orientamenti potrebbe comportare degli svantaggi?

D16. Più in generale, che cosa si potrebbe fare per migliorare il processo legislativo, potenziarne la trasparenza e rafforzare il ruolo delle parti interessate, dalla fase iniziale (redazione della proposta) alla fase finale (attuazione nazionale)?

5.2.2. *Deroghe e capacità dell'UE di reagire rapidamente*

Gli Stati membri possono chiedere deroghe individuali per semplificare la procedura di riscossione dell'IVA o prevenire talune forme di evasione o elusione fiscale mediante misure specifiche di natura temporanea e adattate alla loro particolare situazione nazionale¹⁸.

Ne risulta tuttavia un mosaico di norme specifiche e mutevoli negli Stati membri che rende ancora più complesso il sistema dell'IVA, soprattutto per le imprese che operano in più di uno Stato membro, e pregiudica la nozione di condizioni di parità per le imprese dell'Unione.

Inoltre l'esperienza recente in materia di frode organizzata ha dimostrato che la procedura per la concessione di deroghe non è sempre sufficientemente flessibile da

¹⁷ COM(97) 325 del 25.6.1997.

¹⁸ L'elenco delle deroghe vigenti è consultabile al seguente indirizzo: http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/vat/key_documents/table_derogations/index_en.htm

garantire una reazione pronta e adeguata. Questa difficoltà potrebbe essere superata conferendo alla Commissione maggiori poteri per decidere in tempi rapidi, su richiesta debitamente motivata di uno Stato membro, in merito a deroghe temporanee intese a proteggere gli interessi di detto Stato e a combattere la frode.

D17. Ha mai incontrato difficoltà a seguito di deroghe concesse agli Stati membri? In caso affermativo, si prega di descriverle.

D18. Ritiene che l'attuale procedura per la concessione di deroghe individuali sia soddisfacente e, in caso negativo, ha suggerimenti per migliorarla?

5.2.3. Aliquote IVA

Il sistema dell'IVA "definitivo", fondato sull'imposizione nel luogo di origine, richiederebbe una maggiore armonizzazione delle aliquote IVA rispetto al sistema attuale basato sull'imposizione nel luogo di destinazione, che offre agli Stati membri più flessibilità pur restando nei limiti fissati dalle condizioni del mercato unico.

È stato sostenuto che l'applicazione di un'aliquota IVA unica a tutti i beni e servizi rappresenterebbe una soluzione ideale per massimizzare l'efficienza economica¹⁹. Allo stesso tempo, il ricorso ad aliquote ridotte come strumento politico è spesso difeso soprattutto per motivi sanitari, culturali e ambientali al fine di fornire un accesso più agevole ed equo a contenuti didattici e culturali e offrire incentivi per l'innovazione ecologica e una crescita efficiente sotto il profilo delle risorse e basata sulle conoscenze²⁰.

L'attuale variazione dell'aliquota ordinaria nell'UE e le aliquote ridotte applicate da alcuni Stati membri non sembrano perturbare il mercato unico, grazie principalmente ai meccanismi correttivi (regimi speciali per la vendita a distanza di beni o servizi e per i veicoli nuovi, cfr. punto 4.2.1) previsti dal sistema IVA attuale, che tuttavia ne accrescono considerevolmente la complessità.

Le operazioni transfrontaliere che riguardano beni e servizi soggetti a un'aliquota ridotta comportano tuttavia costi di conformità e incertezza giuridica per le imprese, soprattutto nel caso di un'impresa che diventa debitrice di IVA in uno Stato membro in cui non è stabilita. A questo riguardo si potrebbe prevedere maggiore trasparenza istituendo una banca dati *online* vincolante dei beni e servizi soggetti a un'aliquota ridotta.

Inoltre esistono tuttora incoerenze nelle aliquote IVA applicate a prodotti o servizi comparabili. Ad esempio, gli Stati membri possono applicare un'aliquota IVA ridotta a determinati prodotti culturali, ma devono applicare l'aliquota ordinaria ai servizi *online* concorrenti, come i libri e i giornali elettronici. L'agenda digitale europea²¹ stabilisce che tutte le revisioni delle politiche pubbliche, comprese quelle inerenti

¹⁹ Copenhagen Economics, op. cit.

²⁰ La sintesi dell'esito della consultazione pubblica "Review of existing legislation on VAT reduced rates" (Riesame della normativa vigente sulle aliquote IVA ridotte), svoltasi nel 2008, è consultabile all'indirizzo: http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/common/consultations/tax/summary_report_consultation_vat_rates_en.pdf

²¹ Comunicazione della Commissione "Un'agenda digitale europea", COM(2010) 245 del 19.5.2010, pag. 9.

agli aspetti fiscali, dovrebbero contemplare le sfide poste dalla convergenza tra la dimensione digitale e quella fisica. Per porre fine a queste discriminazioni esistono due possibilità: mantenere l'aliquota IVA ordinaria o estendere all'ambiente digitale le aliquote ridotte esistenti per i beni su supporti tradizionali.

D19. Ritiene che la struttura attuale delle aliquote crei seri ostacoli al corretto funzionamento del mercato unico (distorsione della concorrenza), causi un trattamento diseguale di prodotti comparabili, in particolare dei servizi *online* rispetto ai prodotti o servizi che offrono un contenuto simile, o comporti ingenti costi di conformità per le imprese? In caso affermativo, in quali situazioni?

D20. Preferirebbe che non esistano aliquote ridotte (o un elenco molto breve), in modo che gli Stati membri possano applicare un'aliquota IVA ordinaria inferiore? O sarebbe a favore di un elenco di aliquote IVA ridotte obbligatorio e uniformemente applicato nell'UE per tener conto degli obiettivi politici specifici fissati in particolare nella strategia "Europa 2020"?

5.3. **Ridurre le formalità burocratiche**

5.3.1. *Il programma di azione della Commissione per ridurre gli oneri amministrativi e semplificare gli obblighi in materia di IVA*

A seguito dell'approvazione da parte del Consiglio europeo, nel 2007²² del programma d'azione della Commissione²³ finalizzato a ridurre del 25% entro il 2012 gli oneri amministrativi derivanti dalla normativa UE, la Commissione ha presentato nel 2009 un piano²⁴ riguardante, fra l'altro, l'IVA.

Il piano contiene 16 misure, tra cui l'abolizione della dichiarazione riepilogativa annuale dell'IVA o degli elenchi degli acquisti intra-UE e la riduzione della frequenza delle dichiarazioni IVA, ed è sostenuto dal gruppo ad alto livello di parti interessate indipendenti sugli oneri amministrativi presieduto da Edmund Stoiber²⁵. Sei delle misure sono state adottate o proposte dalla Commissione.

A seguito delle nuove norme sul luogo di prestazione dei servizi, il gruppo ad alto livello ha chiesto in un parere recente che vengano adottate misure supplementari per la riduzione degli oneri.

La direttiva IVA stabilisce un insieme comune di obblighi e gli Stati membri dispongono di una certa libertà nel decidere come rispettarli. Questa situazione porta a una varietà di obblighi nazionali in materia di IVA e, in particolare, a dichiarazioni IVA che richiedono tipi e quantità di informazioni diversi nei vari Stati membri. Una soluzione per ridurre i costi di conformità consisterebbe nell'elaborare un modulo UE standard di dichiarazione IVA disponibile in tutte le lingue, che le imprese potrebbero scegliere di utilizzare ma che tutti gli Stati membri sarebbero tenuti ad accettare.

²² Conclusioni della presidenza del Consiglio europeo (7-8 marzo 2007), pag. 10.

²³ COM(2007) 23 del 21.1.2007.

²⁴ COM(2009) 544 del 22.10.2009 e allegato.

²⁵ Parere adottato il 28.5.2009 http://ec.europa.eu/enterprise/policies/better-regulation/administrative-burdens/high-level-group/index_en.htm.

Gli Stati membri possono inoltre imporre altri obblighi che ritengono necessari per assicurare la corretta riscossione dell'IVA e prevenire l'evasione, senza che alcuna disposizione UE renda necessario valutarne l'impatto preventivamente. La portata e i costi di tali obblighi supplementari sono illustrati nello studio realizzato per la DG Imprese nell'ambito del programma "Legiferare meglio"²⁶.

Un approccio più uniforme in questo settore faciliterebbe sicuramente lo sviluppo di strumenti informatici da utilizzare per assolvere agli obblighi in materia di IVA in tutta l'Unione e ridurrebbe gli oneri amministrativi per le imprese che operano in più Stati membri. Modificare la prassi attuale degli Stati membri comporterebbe tuttavia un costo sia per le amministrazioni fiscali che per le imprese, comprese quelle che sono tenute a rispettare tali obblighi in un solo Stato membro.

Se l'armonizzazione completa non è appropriata, si potrebbero limitare le differenze definendo a livello UE un elenco esaustivo di obblighi standardizzati in materia di IVA che possono essere imposti dagli Stati membri. I sistemi informatici potrebbero trattare più agevolmente un insieme predefinito di obblighi.

D21. Quali sono i problemi principali da Lei incontrati con le norme vigenti in materia di obblighi IVA?

D22. Quali provvedimenti si dovrebbero prendere a livello UE per risolvere questi problemi?

D23. Qual è la Sua opinione in particolare sulla fattibilità e la pertinenza delle misure proposte, in particolare di quelle illustrate nel piano di riduzione degli oneri amministrativi relativo all'IVA (dal n. 6 al n. 15) e di quelle raccomandate dal gruppo ad alto livello?

5.3.2. *Piccole imprese*

Col lo "Small Business Act per l'Europa"²⁷ l'UE ha adottato due principi fondamentali per soddisfare le esigenze delle PMI: elaborare norme secondo il principio del "pensare anzitutto in piccolo" e aiutare le PMI a trarre maggior vantaggio dalle opportunità offerte dal mercato unico. Il miglioramento dell'ambiente imprenditoriale delle PMI è contemplato anche in una delle iniziative faro del programma "Europa 2020": "Una politica industriale per l'era della globalizzazione".

Il regime speciale a favore delle piccole imprese mira principalmente a ridurre gli oneri amministrativi risultanti dall'applicazione delle normali disposizioni in materia di IVA: le imprese aventi un fatturato annuo inferiore a una determinata soglia possono beneficiare dell'esenzione IVA.

Questo regime presenta tuttavia una serie di svantaggi. Il quadro giuridico, basato in larga misura sul momento in cui gli Stati membri hanno aderito all'UE, ha creato differenze nelle soglie e nel margine di manovra concesso agli Stati membri per fissarle. Il metodo di calcolo della soglia e il campo di applicazione del regime non

²⁶ http://ec.europa.eu/enterprise/policies/better-regulation/files/abst09_taxlaw_implicit.zip.
²⁷ COM(2008) 394 del 25.6.2008.

tengono inoltre conto del mercato unico: il regime non copre ad esempio le forniture di beni o le prestazioni di servizi effettuate in altri Stati membri. Inoltre la registrazione a fini IVA, la dichiarazione IVA e i pagamenti IVA sono necessari per alcuni acquisti transfrontalieri, in particolare di servizi.

Gli Stati membri possono applicare altri regimi semplificati di imposizione e riscossione dell'IVA, come un regime forfettario, ma questi sono applicati con modalità differenti e sono limitati alle attività nazionali.

Tutti questi regimi costituiscono una risposta frammentaria al fatto che i costi di conformità dell'IVA sono proporzionalmente più elevati per le piccole imprese che per quelle grandi, soprattutto se esercitano la loro attività in tutta l'UE.

La soluzione più ovvia consisterebbe nell'istituire un regime esteso a tutta l'UE, caratterizzato da una soglia comune e da maggiori possibilità di riduzione dei costi di conformità in tutto il mercato unico, tale da incoraggiare la crescita delle piccole imprese.

Oltre ai regimi per le piccole imprese, un regime speciale è stato introdotto negli anni Settanta per gli agricoltori che incontravano difficoltà ad applicare le disposizioni normali. Occorre riesaminare la ragione per mantenere tale regime, in quanto gli approcci miranti ad aiutare le piccole imprese potrebbero soddisfare anche le esigenze di semplificazione espresse dagli agricoltori.

D24. Ritiene opportuno il riesame dell'attuale regime di esenzione a favore delle piccole imprese e, in tal caso, quali ne sarebbero gli elementi principali?

D25. Ritiene che dovrebbero essere considerate ulteriori semplificazioni e, in tal caso, quali dovrebbero esserne gli elementi principali?

D26. A Suo parere, i regimi a favore delle piccole imprese rispondono sufficientemente alle esigenze dei piccoli agricoltori?

5.3.3. Altre iniziative possibili in materia di semplificazione

5.3.3.1. Il sistema dello sportello unico

Per i fornitori o i prestatori che effettuano operazioni da impresa a consumatore soggette all'IVA in uno Stato membro diverso da quello in cui sono stabiliti non è sempre facile rispettare le norme specifiche di tale Stato membro. Alcuni elementi indicano che le imprese evitano tali operazioni per le difficoltà che comportano. In altri casi le norme vengono ignorate e l'IVA è addebitata nello Stato membro in cui il fornitore o il prestatore è stabilito e non nello Stato membro in cui la fornitura o la prestazione ha effettivamente luogo.

Il sistema di sportello unico proposto dalla Commissione nel 2004²⁸, e ancora all'esame del Consiglio, era destinato a casi di questo tipo. Il concetto di base rimane valido. Un regime più limitato, esistente per i servizi elettronici da impresa a

²⁸ COM(2004) 728 del 29.10.2004.

consumatore forniti da prestatori non-UE, sarà esteso nel 2015 ai prestatori UE e ai servizi di telecomunicazione e di trasmissione radiotelevisiva.

Finché l'IVA resta basata sull'imposizione nel luogo di destinazione, il sistema dello sportello unico è auspicabile come misura di semplificazione che favorisce il rispetto delle norme e gli scambi transfrontalieri. Le norme in materia di IVA sono state individuate come uno degli ostacoli principali nella comunicazione della Commissione sul "commercio elettronico transfrontaliero tra imprese e consumatori nell'UE"²⁹. Tale questione è probabilmente ancora più attuale oggi, in quanto oltre il 60% dei cittadini europei utilizzano regolarmente internet e il 60% di questi acquistano beni o servizi *online*. Questa percentuale è raddoppiata dal 2004 (anno in cui la proposta è stata presentata per la prima volta) e non potrà che aumentare vista l'importanza attribuita all'agenda digitale³⁰.

D27. Ritieni che il sistema dello sportello unico sia una misura di semplificazione utile? In caso affermativo, quali caratteristiche dovrebbe presentare?

5.3.3.2. Adattare il sistema dell'IVA alle grandi imprese e alle imprese paneuropee

La struttura giuridica (impresa madre/impresa figlia o sede centrale/succursale) delle imprese che esercitano attività economiche in diversi Stati membri ha un'influenza fondamentale sul trattamento ai fini IVA di tali attività. Essa determina ad esempio le norme relative alle operazioni transfrontaliere fra le diverse parti dell'impresa e il calcolo dell'IVA a monte detraibile.

Le imprese lamentano la mancanza di norme IVA chiare e coerenti adatte alle strutture societarie esistenti. Le autorità fiscali sono invece preoccupate per le possibilità di elusione dell'IVA offerte da strutture societarie complesse.

Considerare le operazioni fra società apparentate o le forniture di beni tra succursali al di fuori del campo di applicazione dell'IVA o ampliare l'estensione geografica dei raggruppamenti IVA potrebbe ridurre i costi di conformità per numerose operazioni all'interno dell'UE. Si dovrebbe però garantire che una modifica in tal senso non crei vantaggi indebiti per le grandi imprese a scapito di quelle piccole o nuovi mezzi di elusione o frode fiscale.

D28. Ritieni che le norme IVA attuali creino difficoltà per le operazioni transfrontaliere intrasocietarie o intragrupo? Come è possibile risolvere tali difficoltà?

5.3.3.3. Sinergie con altre normative

Gli sforzi finalizzati ad agevolare le procedure doganali all'importazione devono tener conto dell'IVA per massimizzare i benefici. Anche la coerenza tra la normativa IVA e altre normative fiscali, in particolare le accise, potrebbe semplificare la conformità alle norme per le imprese.

²⁹ COM(2009) 557 del 22.10.2009.

³⁰ Op. cit.

Di recente è stata avviata una consultazione sulla semplificazione delle procedure di riscossione dell'IVA nell'ambito dello sdoganamento centralizzato, ma potrebbero esistere altri settori da esaminare.

D29. In quali settori della normativa IVA è necessario promuovere sinergie con altre normative fiscali o doganali?

5.4. Un sistema dell'IVA più solido

5.4.1. Riesaminare le modalità di riscossione dell'IVA

Le modalità di riscossione dell'IVA sono rimaste pressoché invariate da quando l'imposta è stata introdotta nell'UE; esse dipendono ancora principalmente dalla autodichiarazione del contribuente, cui fanno seguito i controlli dell'amministrazione fiscale.

Nell'ambito del dibattito in corso sulla strategia di lotta contro la frode dell'IVA, che ha messo in discussione l'efficienza di questo metodo di riscossione, la Commissione ha avviato nel 2009 uno studio di fattibilità sui modi per migliorare e semplificare la riscossione dell'IVA ricorrendo a tecnologie moderne e/o a intermediari finanziari.

Sono stati esaminati in modo approfondito i quattro modelli seguenti.

- L'acquirente o il destinatario incarica la propria banca di pagare i beni o i servizi e la banca scinde il pagamento tra l'importo imponibile, che viene versato al fornitore o al prestatore, e l'importo dell'IVA, che viene trasferito direttamente all'autorità fiscale. Questo modello elimina la frode dell'operatore inadempiente, ma richiederebbe cambiamenti sostanziali nel modo in cui le imprese e le amministrazioni fiscali gestiscono l'IVA. La questione delle operazioni in contanti o con carta di credito deve ancora essere approfondita.
- Tutti i dati di fatturazione sono inviati in tempo reale a una banca dati centrale di controllo dell'IVA. Le autorità fiscali otterrebbero le informazioni in tempi molto più rapidi di quanto sia possibile attualmente e alcuni obblighi IVA vigenti potrebbero essere soppressi. Il ricorso alla fatturazione elettronica per tutte le operazioni da impresa a impresa renderebbe il sistema più efficiente e meno oneroso.
- Il soggetto passivo inserisce dati prefissati relativi alle operazioni, presentati in un formato convenuto, in un deposito di dati (*data warehouse*) IVA sicuro, gestito dal soggetto passivo stesso e accessibile all'autorità fiscale direttamente o su richiesta con brevissimo preavviso. Alcuni Stati membri si sono mossi in questa direzione e non ne sono risultati gravi problemi. Il modello non previene tuttavia la frode dell'operatore inadempiente; se l'operatore scompare, scompare anche il suo deposito di dati IVA. Il sistema consente però di rilevare più rapidamente questi casi di frode.
- La procedura attuata dal soggetto passivo per assolvere i propri obblighi in materia di IVA e i suoi controlli interni sono certificati. Alcuni Stati membri si sono mossi in questa direzione. Il modello dovrebbe aumentare la fiducia tra le

autorità fiscali e i contribuenti; il processo di certificazione richiede tuttavia molto tempo e ingenti investimenti in risorse umane da parte delle autorità fiscali.

Lo studio³¹ mostra che i quattro modelli presentano tutti un rapporto costi/benefici positivo. Variano però i costi degli investimenti iniziali richiesti, in funzione dei quali l'erario nazionale riceve un beneficio netto dopo un periodo più o meno lungo. Una combinazione dei diversi modelli potrebbe inoltre rappresentare una soluzione più efficiente.

D30. A Suo parere, quale di questi modelli sembra il più promettente e perché? Ha alternative da proporre?

5.4.2. *Proteggere gli operatori in buona fede dal possibile coinvolgimento in frodi dell'IVA*

Numerosi Stati membri hanno introdotto misure nazionali per limitare le perdite di IVA dovute alla frode dell'operatore inadempiente cercando di recuperare l'imposta da altri soggetti passivi coinvolti nella stessa catena di operazioni. La Corte di giustizia dell'Unione europea ha confermato che l'amministrazione fiscale può negare all'acquirente o al destinatario il diritto a detrazione se è in grado di provare che esso era a conoscenza, o avrebbe dovuto esserlo, del fatto che il suo acquisto faceva parte di un'operazione connessa all'evasione fraudolenta dell'IVA.

Le amministrazioni fiscali devono dimostrare tale conoscenza in ogni singolo caso. Si tratta di una procedura lunga, costosa e complicata, che in più rischia di lasciare i soggetti passivi in una posizione vulnerabile, soprattutto quando trattano con un fornitore o prestatore nuovo. Essi sono costretti a svolgere controlli supplementari sul rispetto delle norme da parte di ciascun fornitore o prestatore. Le imprese in buona fede rischiano ciononostante di vedersi contestato il diritto a detrazione per il fatto di aver inavvertitamente intrattenuto rapporti commerciali con autori di frodi.

Il primo modello indicato al punto 5.4.1 elimina le possibilità di frode dell'operatore inadempiente grazie a un esteso meccanismo obbligatorio di scissione dei pagamenti. Si potrebbe anche prevedere un meccanismo facoltativo più semplice.

Il meccanismo facoltativo consentirebbe agli acquirenti o ai destinatari di tutelarsi nei confronti di tali rischi ed eviterebbe loro di dover verificare la regolarità dei fornitori o dei prestatori. L'acquirente o il destinatario avrebbe la possibilità di pagare l'IVA direttamente alle autorità fiscali e l'importo netto al fornitore o al prestatore.

Per le autorità fiscali sarebbe così assicurata la riscossione dell'IVA sulle operazioni ritenute potenzialmente a rischio dagli stessi operatori. Esse riceverebbero inoltre informazioni supplementari e sarebbero avvisate sulle nuove forme di frode.

Questa opzione potrebbe tuttavia influire sfavorevolmente sulla relazione tra fornitore o prestatore e acquirente o destinatario, e quindi sulle attività commerciali in generale, e potrebbe anche avere ripercussioni negative sulla tesoreria dei fornitori o dei prestatori.

³¹ http://ec.europa.eu/taxation_customs/index_en.htm.

D31. Qual è il Suo parere sulla fattibilità e la pertinenza di un sistema di scissione facoltativa dei pagamenti?

5.5. Una gestione moderna ed efficiente del sistema dell'IVA

Considerato il ruolo fondamentale dei contribuenti nel far funzionare il sistema dell'IVA, l'efficienza del loro rapporto con le autorità fiscali influenzerà notevolmente il costo di gestione di tale sistema per entrambe le parti. Questo rapporto è determinato non solo dagli obblighi di dichiarazione, pagamento o controllo, ma anche dalla qualità, affidabilità e accessibilità delle informazioni fornite dalle autorità fiscali.

Le questioni inerenti all'amministrazione fiscale sono principalmente di competenza dello Stato membro. Esse influiscono tuttavia sul corretto funzionamento del mercato unico, come confermato dalla Corte dei conti nella relazione³² sulle risorse proprie dell'UE.

La Commissione ha evidenziato la necessità di riflettere su questi aspetti nella comunicazione del dicembre 2008 "Una strategia coordinata per migliorare la lotta contro le frodi a danno dell'IVA nell'Unione europea"³³, in cui proponeva di elaborare un nuovo approccio basato sul rispetto volontario delle norme, sulla valutazione dei rischi e sul controllo al fine di ridurre l'intervento delle autorità fiscali e gli oneri amministrativi delle imprese. Fra le misure che potrebbero essere previste figurano le seguenti:

- rafforzare il dialogo fra le autorità fiscali e le altre parti interessate, ad esempio istituendo un forum permanente di discussione che consenta uno scambio di opinioni tra le autorità fiscali e i rappresentanti delle imprese a livello UE;
- mettere in comune le migliori pratiche negli Stati membri, ad esempio elaborando orientamenti per la semplificazione delle pratiche amministrative e la soppressione degli oneri inutili gravanti sulle imprese;
- elaborare una politica UE sul rispetto volontario delle norme adattata al sistema UE dell'IVA mediante accordi specifici con le parti interessate, ad esempio sviluppando l'idea di "partenariati" tra le amministrazioni fiscali e i contribuenti e di decisioni preliminari sul trattamento fiscale di determinate operazioni;
- prendere in considerazione gli aspetti informatici nell'attuazione delle nuove norme IVA: fissare tempi adeguati e convenire un metodo di lavoro per adattare i sistemi informatici, sia per le imprese che per le autorità fiscali; agevolare lo scambio automatizzato di informazioni tra contribuenti e autorità fiscali grazie a una migliore interoperabilità; sviluppare eventualmente programmi informatici specifici a livello UE da mettere a disposizione di tutti gli Stati membri.

³² Nel lavoro di audit svolto per la relazione annuale del 2008 la Corte dei conti europea ha espresso il parere che la raccolta di dati per l'elaborazione delle relazioni dovrebbe diventare uno dei mezzi per garantire un'applicazione uniforme della direttiva IVA in tutti gli Stati membri e la parità di trattamento di tutti i contribuenti. Cfr. l'articolo 12 del regolamento (CE) n. 1553/89 del Consiglio.

³³ COM(2008) 807 dell'1.12.2008.

D32. È a favore di queste proposte per migliorare il rapporto fra operatori e autorità fiscali? Ha altre proposte?

5.6. Altre questioni

Il presente Libro verde propone alcuni argomenti di discussione con l'obiettivo di avviare un dibattito il più ampio possibile; esso non è tuttavia esaustivo e offre quindi l'opportunità di prendere in considerazione altre questioni.

D33. Quali questioni, oltre a quelle già menzionate, dovrebbero essere considerate in una riflessione sul futuro del sistema UE dell'IVA? Quali soluzioni consiglierebbe?

6. DITE LA VOSTRA

Scopo del presente Libro verde è suscitare e incoraggiare un dibattito pubblico sul futuro del sistema UE dell'IVA. La Commissione invita pertanto tutti gli interessati ad inviare contributi in risposta alle domande poste nel presente Libro verde, di preferenza per posta elettronica e in formato Word, entro il 31 maggio 2011 al seguente indirizzo: 'TAXUD-VAT-greenpaper@ec.europa.eu'.

I contributi non devono necessariamente riguardare tutte le domande contenute nel presente documento, ma possono essere limitati alle domande di interesse personale. Si prega di indicare chiaramente gli argomenti a cui i contributi si riferiscono e di specificare il numero della domanda a cui rispondete.

Se i contributi riguardano tutte le questioni sollevate nel presente Libro verde, ci interesserebbe sapere in che ordine di importanza le mettereste.

I contributi pervenuti saranno pubblicati su internet. A questo riguardo si prega di leggere la specifica informativa sulla privacy relativa alle modalità di trattamento dei dati personali e dei contributi al seguente indirizzo: http://ec.europa.eu/taxation_customs/index_en.htm.

Una sintesi delle conclusioni tratte dai contributi sarà pubblicata sullo stesso sito web.

Sulla base delle conclusioni che si potranno trarre da questo dibattito e come annunciato nel programma di lavoro della Commissione per il 2011³⁴, entro la fine dello stesso anno la Commissione presenterà una comunicazione in cui individuerà i settori prioritari nei quali sarebbero opportune ulteriori misure a livello UE. Altre iniziative successive a detta comunicazione saranno basate su valutazioni d'impatto approfondite.

³⁴ COM(2010) 623 del 27.10.2010, Programma di lavoro della Commissione per il 2011.