

La Commissione UE indica le scelte IVA per i prossimi anni

di Mario Spera (*) e Fabrizio Papotti (**)

Nella recente Comunicazione al Parlamento europeo, al Consiglio e al Comitato economico e sociale europeo, COM (2016) 148 del 7 aprile 2016, la Commissione UE, nel riconoscere la necessità di un ammodernamento del sistema dell'IVA, che a distanza di più di 40 anni dalla sua entrata in vigore non sembra più rispondere alle effettive esigenze dell'Unione, traccia le linee del piano d'azione che intende adottare, soprattutto nell'ottica di una semplificazione del sistema e di una maggiore attenzione alle PMI che dovranno fungere da volano per lo sviluppo e la crescita dell'intera Unione.

L'esigenza di migliorare l'occupazione, la crescita economica e gli investimenti ha come presupposto il rispetto delle esigenze degli operatori che chiedono maggiori semplificazioni in tema di adempimenti e la riduzione dei costi sostenuti per la *compliance*.

Il filo conduttore del piano d'azione elaborato dalla Commissione è la lotta al rischio di frode, soprattutto, al fine di ridurre il divario tra il gettito IVA teorico e l'imposta effettivamente incassata.

1. Premessa

Il piano d'azione sull'IVA (1) ("VAT action plan") comunicato il 7 aprile 2016 dalla Commissione UE al Parlamento europeo, al Consiglio e al Comitato economico e sociale europeo, si colloca all'interno del percorso di revisione del sistema dell'IVA comunitaria, che è iniziato nel 2010 con la Comunicazione della Commissione "Eu-

ropa 2020" (2), è passato attraverso l'ampio e fruttuoso dibattito pubblico avviato dal **Libro Verde sul futuro dell'IVA** nel dicembre 2010 (3) e, infine, è pervenuto alle conclusioni riportate nella **Comunicazione sul futuro dell'IVA** nel dicembre 2011 (4).

Il documento elenca gli obiettivi ritenuti irrinunciabili per modernizzare ed adeguare il si-

(*) Principal Studio Bernoni Grant Thornton.

(**) Manager Studio Bernoni Grant Thornton.

(1) COM (2016) 148 del 7 aprile 2016, intitolato "Verso uno spazio unico europeo dell'IVA - Il momento delle scelte".

(2) COM (2010) 2020 del 3 marzo 2010.

(3) COM (2010) 695 del 1° dicembre 2010. Lo scopo dei Libri verdi, in genere, è quello di avviare un processo di consultazione a livello europeo su settori di particolare interesse ed attualità. I libri bianchi, invece, che a volte fanno seguito ad un Libro Verde, sono pubblicati dalla Commissione e si presentano come documenti che contengono proposte d'intervento dell'Unione Europea in un settore specifico.

(4) COM (2011) 851 del 16 dicembre 2011. Già con questa Comunicazione, la Commissione intendeva propugnare "un sistema dell'IVA più semplice, solido ed efficiente adattato al mercato unico", che si basasse sulla semplicità, sull'efficienza e neutralità e sulla solidità del sistema a prova di frode. In parti-

colare, i tre principi volevano sottolineare che i soggetti passivi dovevano essere chiamati a:

- rispettare norme semplici ("un unico insieme di norme chiare e semplici in materia di IVA: un codice europeo dell'IVA" che consentisse di poter "colloquiare" "unicamente con le autorità fiscali di un solo Stato membro");

- assoggettare le operazioni, in modo generalizzato, all'aliquota ordinaria (con l'effetto di un ampliamento della base imponibile, con un maggior gettito, per le casse degli Stati, e con la realizzazione di una effettiva neutralità, basata su norme identiche in materia di diritto a detrazione e restrizioni molto limitate all'esercizio di tale diritto);

- essere spinti ad una maggiore osservanza delle regole (anche mediante un miglioramento della lotta all'evasione mediante strumenti di maggiore cooperazione amministrativa tra Stati).

stema di imposizione IVA alle sfide dell'economia moderna, che è globale, digitale e mobile, ed è volto sostanzialmente a "mettere in atto un **sistema definitivo dell'IVA**". Si tratta di rendere più semplice il sistema per le imprese, di fronteggiare i rischi di frode, di favorire l'efficienza (mediante l'utilizzo della tecnologia digitale, in modo da ridurre anche i costi di riscossione delle entrate) e, infine, creare un clima di maggior fiducia tra le imprese e le Amministrazioni fiscali e tra le Amministrazioni fiscali dell'Unione.

Il presente lavoro intende esaminare, sulla base di quanto indicato dalla Commissione, i possibili sviluppi della strategia IVA, tenendo presenti gli effetti che le scelte unionali potranno avere sui comportamenti cui si dovranno uniformare gli operatori economici, nonché sugli adempimenti da programmare per aderire alle nuove azioni dell'Unione Europea.

2. Le azioni proposte dalla Commissione UE

Il piano d'azione poggia su quattro pilastri:

- 1) modernizzazione e **semplificazione dell'IVA** nell'ambito del commercio elettronico transfrontaliero in particolare per le PMI;
- 2) rafforzamento del **dialogo** tra Amministrazioni fiscali dei vari Stati membri mediante una maggior cooperazione amministrativa;
- 3) realizzazione del sistema di **imposizione nel Paese di destinazione** dei beni;
- 4) revisione del sistema delle **aliquote IVA**.

Il calendario predisposto per la realizzazione del programma riguarderà il biennio 2016-2017, nel corso del quale è previsto il raggiungimento dei seguenti obiettivi:

1) adattamento del sistema dell'IVA all'economia digitale e alle esigenze delle PMI: nel 2016 dovrebbero essere rimossi gli ostacoli connessi all'IVA che frenano la diffusione del commercio elettronico transfrontaliero (mercato unico digitale - REFIT) (5) e le pubblicazioni elettroniche; nel 2017 si avrebbe l'adozione di un pacchetto IVA per le PMI;

2) realizzazione di un solido spazio unico europeo dell'IVA: nel 2016 verrebbero adottate misure per migliorare la cooperazione tra le Amministrazioni fiscali e con le dogane, nonché

con gli organismi preposti all'applicazione della legge, e per rafforzare la capacità delle Amministrazioni fiscali; verrebbe presentata una relazione di valutazione della Direttiva sull'assistenza reciproca in materia di riscossione delle imposte dovute; nel 2017, lo sviluppo dell'azione si concretizzerebbe nella presentazione di due proposte di Direttive: una diretta al rafforzamento della cooperazione amministrativa in materia di IVA ed Eurofisc, l'altra rivolta alla creazione di un sistema dell'IVA definitivo per gli scambi transfrontalieri (spazio unico europeo dell'IVA - prima fase - REFIT);

3) definizione di una politica modernizzata delle aliquote, da realizzare entro il 2017 mediante una riforma delle aliquote IVA (REFIT). Sebbene apprezzabile, la volontà di cambiamento espressa dalla Commissione nasconde evidenti difficoltà attuative. Al riguardo, infatti, occorre tener presente che il sistema IVA attuale si è dimostrato piuttosto refrattario alle riforme, soprattutto perché i provvedimenti in materia di imposta sul valore aggiunto devono essere adottati all'**unanimità**, la quale diventa sempre più difficile da raggiungere con l'aumentare del numero degli Stati membri dell'Unione Europea ed a causa delle **divergenti posizioni politiche**. Peraltro, le stesse proposte di Direttive e/o Regolamenti di esecuzione, presentate dalla Commissione UE e che per diventare operative devono essere approvate dal Consiglio UE, non diventano oggetto di immediato esame in seno all'apposito Gruppo Questioni Fiscali, in essere presso quest'ultimo Organismo. Infatti, è lo Stato membro, a cui è attribuita la Presidenza di turno, durante ciascun semestre, a decidere quale delle proposte legislative della Commissione UE debba essere discussa, senza alcun obbligo di continuare i lavori portati avanti dalla Presidenza uscente. Questo porta a ritenere che l'adozione di nuove norme in materia di IVA richieda la presenza di una **forte leadership politica**, che in questo momento sembra mancare (6).

D'altra parte, con particolare riferimento alla revisione delle aliquote, è inevitabile aspettarsi una certa resistenza di almeno alcuni Stati membri di fronte alla decisione della Commissione UE di abolire alcune aliquote ridotte, poli-

(5) La messa in atto di un sistema dell'IVA definitivo verrebbe realizzato nell'ambito del programma di controllo dell'adequazione e dell'efficacia della regolamentazione (*Regulatory Fitness and Performance Program* - REFIT).

(6) Già la Comunicazione "Europa 2020" prevedeva che "per

giungere al cambiamento, la strategia Europa 2020 dovrà essere maggiormente concentrata, fissarsi obiettivi chiari e disporre di dati comparativi trasparenti per la valutazione dei progressi. Ciò richiederà un solido quadro di *governance* (...)"

tica che potrebbe provocare malcontento interno con conseguenti ripercussioni politiche sui governi stessi.

3. Commercio elettronico e PMI

Quando si parla di commercio elettronico, ci si confronta con due tipologie di sistemi che vengono definiti come commercio elettronico **diretto** e commercio elettronico **indiretto**.

Il commercio elettronico diretto ha ad oggetto **beni immateriali o digitalizzati**, in relazione ai quali sia la transazione commerciale sia la consegna del bene avvengono per via telematica. In genere, questa tipologia di commercio si consuma, per così dire, interamente attraverso il mezzo elettronico e per lo più riguarda beni quali *software*, musica, film o anche libri in formato elettronico, in cui è l'utente stesso a prelevare tramite *internet* il "bene" da lui stesso acquistato. In effetti, in questo caso, non si ha una consegna fisica del bene, anche se il cliente ha la possibilità di scaricare il bene elettronicamente e "materializzarlo" come succede attraverso la stampa di un libro elettronico. Nel sistema dell'IVA, queste operazioni vengono considerate alla stregua di **servizi resi tramite mezzi elettronici**, tassati nel Paese di stabilimento del cliente sia questo operatore economico che persona fisica (7).

Il commercio elettronico indiretto si caratterizza, invece, per avere ad oggetto beni materiali: la **transazione** si perfeziona **per via telematica**, mentre la **consegna fisica** del bene avviene attraverso i canali tradizionali (servizio postale, corrieri nazionali ed internazionali). In questo ambito, il mezzo elettronico ha la sola funzione di consentire di effettuare l'ordine e l'eventuale pagamento; di regola le cessioni di beni vengono considerate alla stessa stregua di vendite a distanza.

Al riguardo, va rilevato che le cessioni di beni nei confronti di privati (B2C), in linea di princi-

pio sono tassate ai fini IVA nello **Stato di origine** (dove viene realizzato l'acquisto), mentre le cessioni ad operatori economici (B2B) sono tassate nello **Stato di arrivo del bene**.

A tale regola generale fanno eccezione le c.d. vendite a distanza nei confronti di privati consumatori (vendite *on line*, per corrispondenza, catalogo o simili, e comunque tutte quelle effettuate con trasporto o spedizione a cura o a nome del fornitore a destinazione dello Stato membro di stabilimento del cessionario) (8), tassate nel **Paese di arrivo/destinazione** del bene, al superamento della soglia di ingresso (35.000/100.000 euro), ovvero, al di sotto di tale soglia, per effetto dell'opzione per la tassazione a destino, operata dal cedente. In ogni caso, il sistema della tassazione a destino nei rapporti B2C impone l'**identificazione diretta** o la nomina di un **rappresentante fiscale** del cedente nel Paese di destinazione dei beni.

La revisione delle norme, che presidono il commercio elettronico indiretto transfrontaliero, è motivata dall'attuale complessità e dispendiosità degli adempimenti connessi a tale modalità di scambio, che producono effetti negativi sia nei confronti degli Stati membri che delle imprese, soprattutto a svantaggio di quelle di piccole dimensioni. Queste ultime, infatti, sono costrette a subire proporzionalmente maggiori oneri rispetto a quelle di grandi dimensioni. Sul punto, la Comunicazione riprende quanto già indicato nel precedente documento "Strategia per il mercato unico digitale in Europa" (9) volta ad alleviare gli oneri e gli ostacoli legati all'IVA oltre frontiera.

Nelle intenzioni della Commissione UE, un primo intervento dovrebbe essere indirizzato ad **estendere lo sportello unico** (*Mini One Stop Shop* - MOSS) alle imprese che pongono in essere vendite *on line* di beni materiali (commercio elettronico indiretto) (10).

Attualmente, si possono avvalere del MOSS le imprese che prestano servizi di telecomunica-

(7) Differenti sono, tuttavia, gli adempimenti nel caso di forniture transfrontaliere. Per le prestazioni rese nei rapporti B2B, nei confronti di un soggetto passivo stabilito in altro Stato (UE o extraUE), il prestatore emetterà fattura senza addebito di imposta ed il committente sarà tenuto ad assolverla nel proprio Stato di residenza. Nel caso, invece, di prestazioni B2C, fermo restando la tassazione nel Paese di residenza del committente privato consumatore, per le prestazioni rese nei confronti di clienti stabiliti all'interno dell'UE il prestatore, in linea di principio, potrà adempiere mediante il mini sportello unico (MOSS), a cui potrà iscriversi nel Paese di stabilimento, se soggetto residente all'interno dell'Unione, ovvero in uno dei Stati membri, a sua scelta, se prestatore extraunionale.

(8) Le cessioni di beni in base a cataloghi, per corrispondenza e simili sono regolate dall'art. 40, commi 3 e 4, e dall'art. 41, comma 2, del D.L. n. 331/1993.

(9) COM (2015) 192 del 6 maggio 2015.

(10) In questa ottica, si tratterebbe di fatto della riproposizione di quanto già a suo tempo riportato nella proposta della Commissione UE COM (2004) 728, in cui, tra l'altro, si intendeva introdurre il sistema di sportello unico sia per le cessioni di beni (vendite a distanza) che per le prestazioni di servizi, quando queste operazioni fossero tassabili in altro Stato membro nei rapporti B2C. La proposta constava di più provvedimenti diretti a semplificare gli adempimenti in materia di IVA, rivedere il sistema dei rimborsi transfrontalieri e introdurre nuove

zione, teleradiodiffusione ed elettronici nei confronti di consumatori privati, rilevanti ai fini IVA nello Stato di stabilimento del cliente e non in quello del prestatore. Con la nascita del nuovo sistema elettronico di registrazione e pagamento, che la Commissione UE intende proporre, l'operatore, anziché dichiarare e versare l'IVA in ciascun singolo Stato membro in cui sono residenti i clienti, presenta una **dichiarazione unica nello Stato membro di stabilimento** (o quello scelto per i prestatori extraUE) e **paga l'IVA in unica soluzione**. Inoltre, la Commissione si prefigge di introdurre una soglia minima dell'IVA, al di sotto della quale non sia richiesta la registrazione ai fini IVA in altri Stati membri né allo sportello unico per le cessioni transfrontaliere.

Un secondo utile intervento potrebbe essere l'**abolizione dell'esenzione dell'IVA** per l'importazione delle cosiddette **piccole spedizioni** provenienti da fornitori situati in Stati terzi ed indirizzate alla clientela privata della UE, per evitare distorsione di concorrenza a scapito delle imprese europee (11); in proposito l'Organo europeo sottolinea che, qualora l'IVA fosse riscossa mediante un meccanismo semplificato di registrazione elettronica e pagamento unico, la deroga in questione non sarebbe più necessaria. Ma l'intervento più ambizioso è l'introduzione di un pacchetto di norme agevolative per le piccole e medie imprese, nell'ottica di **semplificare gli adempimenti e gli obblighi** e consentire, quindi, un notevole risparmio di costi. Ciò dovrebbe creare un ambiente favorevole alla loro crescita ed agli scambi transfrontalieri ed evitare che le PMI, non disponendo delle risorse necessarie per far fronte a questi aspetti, rinunciino ad intraprendere attività di commercio transfrontaliero.

Nell'ottica della Commissione, si vorrebbe fare in modo che i soggetti che attualmente pongono in essere cessioni di beni rientranti nella disciplina delle **vendite a distanza** siano agevolati dall'adozione di uno **sportello unico**, che consenta loro di **utilizzare un solo numero di**

identificazione IVA in ambito europeo per effettuare attraverso questa unica posizione tutti gli adempimenti IVA. Tale misura dovrebbe, comunque, essere accompagnata da un adeguato sistema di interscambio tra gli Stati membri che consenta un'appropriate informativa agli operatori.

Alle imprese che rispetteranno determinate soglie di volume d'affari e determinate condizioni sarà applicabile una disciplina specifica e agevolativa, di cui, peraltro, non sono ancora ben definiti i contorni.

Non v'è dubbio, comunque, che l'introduzione di una normativa IVA semplificata per le piccole e medie imprese potrebbe comportare, qualche limitata distorsione della concorrenza, i cui impatti dovranno essere valutati attentamente dal legislatore comunitario.

4. Verso una migliore cooperazione amministrativa

L'abolizione delle frontiere, condizione primaria per lo sviluppo del mercato interno, ha indebolito le possibilità di controllo da parte delle autorità fiscali dei singoli Stati, con il conseguente aumento dei rischi di evasione e di frode (12).

Le distorsioni causate dalle frodi IVA rischiano, infatti, di compromettere l'equilibrio globale del sistema delle risorse proprie, il quale deve essere equo e trasparente, in modo da garantire il funzionamento regolare dell'Unione e la puntuale attuazione della sua normativa.

Nel corso degli anni è stato avviato un percorso volto al rafforzamento della **cooperazione amministrativa** tra gli Stati membri, nonché all'adeguamento dei sistemi di controllo nazionale rispetto a tali problematiche.

A seguito dell'abolizione dei controlli alle frontiere, infatti, ciascuno Stato ha necessità di ricevere informazioni dagli altri Stati membri per poter controllare la corretta applicazione dell'imposta, dal momento che essi non sono più in grado di ottenere informazioni sul flusso del-

modalità di cooperazione amministrativa con riferimento allo sportello unico. Tuttavia, non trovò il favorevole accoglimento degli Stati, soprattutto, con riferimento alle vendite a distanza transfrontaliere, per cui fu sostituita dal VAT package, limitandosi, in materia di semplificazione, a modificare le regole solo per le prestazioni di servizi e introducendo lo sportello unico limitatamente ai servizi elettronici, di telecomunicazione e di teleradiodiffusione, la cui attuazione completa si avuta dal 2015 con la correlata istituzione del MOSS.

(11) Al riguardo, va notato che la distorsione di concorrenza

deriva dalla circostanza che all'interno dell'Unione le vendite a distanza sarebbero sempre tassate, mentre per i beni di provenienza da Paesi terzi l'esenzione all'importazione per i piccoli invii, comporterebbe una detassazione anche per quelli che rientrerebbero nella sfera commerciale del cedente extraUE.

(12) La Commissione UE ricorda che il "divario dell'IVA" tra il gettito previsto e quello effettivamente incassato è stimato intorno a 170 miliardi di euro, mentre le frodi transfrontaliere rappresentano da sole una perdita di entrate pari a 50 miliardi di euro all'anno [COM (2016) 148 del 7 aprile 2016, pag. 3].

le merci nei rispettivi territori attraverso i tradizionali controlli doganali alle frontiere.

Di particolare importanza, nel raggiungimento di questi obiettivi, è senza dubbio l'adozione del Reg. CE 1798/2003, entrato in vigore il 1° gennaio 2004, il quale, offrendo una base giuridica unica attraverso la riunione in una sola fonte delle disposizioni contenute nel Reg. CEE 218/1992 e quelle indicate nella Direttiva 77/799/CEE, per quanto riguarda l'IVA, costituisce uno strumento fondamentale nella lotta contro le "frodi carosello" (13).

Tuttavia, il modello di cooperazione attuale è basato sullo scambio di informazioni tra gli Stati membri. Tale modello dovrebbe lasciare il posto a **nuovi modelli di condivisione** delle informazioni riguardanti operatori e transazioni da questi effettuate. In particolare, si rende necessaria una congiunta analisi del rischio e delle informazioni per poi condividere le azioni di intervento comune da intraprendere. A tal fine, dovrà essere potenziato il sistema Eurofisc, rete di funzionari pubblici nazionali, istituita per lo scambio rapido di informazioni mirate, riguardanti le frodi in materia di IVA.

Per raggiungere questo obiettivo, è necessario **favorire la compliance** volontaria degli operatori economici IVA ed adottare un approccio più idoneo, in termini di controllo, al commercio elettronico per evitare rischi di perdita di gettito. In proposito, saranno necessari l'adozione di un miglior sistema di riscossione dell'imposta, un impegno maggiore nella lotta alla frode (soprattutto per ridurre le frodi transfrontaliere), la creazione di un sistema di sportello unico esteso a tutte le operazioni di commercio elettronico, il miglioramento, infine, della cooperazione tra le Amministrazioni fiscali.

Affinché questa misura si traduca in un **beneficio per gli operatori** economici e non in un aggravio di adempimenti (ad esempio obbligandoli a fornire un corredo probatorio della movi-

mentazione comunitaria dei beni più oneroso di quello attuale) o in un eccesso di controlli fiscali, è indispensabile che sia accompagnata da misure che incrementino la **fiducia delle imprese** nelle autorità fiscali anche mediante **incentivi** che abbiano ad oggetto un **risparmio in termini di adempimenti**.

Solo operando in questo modo l'obiettivo di favorire la *compliance* volontaria sarà realizzabile in quegli Stati membri in cui il livello di evasione è estremamente alto.

5. L'attuazione del sistema definitivo degli scambi intracomunitari

L'attuale sistema degli scambi intracomunitari, basato su un trattamento differenziato tra operazioni interne e transfrontaliere, è causa di ingenti perdite di gettito.

Questo sistema, in atto dal 1993 e definito di carattere "transitorio", divide ogni operazione transfrontaliera in una cessione transfrontaliera non imponibile ed in un acquisto transfrontaliero imponibile, similmente al sistema doganale, ma privo dei controlli equivalenti.

La Commissione, supportata dal Parlamento europeo e dal Consiglio, ha abbandonato l'obiettivo primario di attuare il sistema definitivo dell'IVA, basato sul principio dell'imposizione di tutte le cessioni transfrontaliere nello Stato membro di origine, alle stesse condizioni applicate al commercio interno, aliquote IVA comprese (14).

Si perviene così alla conclusione che il metodo definitivo dovrà fondarsi sul principio dell'imposizione nello **Stato membro di destinazione dei beni** (15).

In tale ottica verranno presentati idonei provvedimenti legislativi che in una prima fase tenderanno a "ristabilire il principio della tassazione delle cessioni transfrontaliere", estendendo lo sportello unico alle cessioni transfrontaliere di

(13) Le frodi più frequenti sono le c.d. frodi carosello, le quali, pur manifestandosi mediante molteplici forme, hanno generalmente tutte in comune la presenza della combinazione in capo allo stesso soggetto passivo di operazioni di acquisto per le quali non è previsto il materiale esborso dell'IVA (in genere operazioni intracomunitarie) e di operazioni attive nelle quali detto soggetto addebita, invece, l'IVA al cliente (in genere operazioni all'interno di uno Stato membro), il cui versamento è poi omesso.

(14) Si tratta del definitivo abbandono del principio di tassazione all'origine, indicato nella prima Direttiva 67/227/CEE del Consiglio e nella seconda Direttiva 67/228/CEE del Consiglio dell'11 aprile 1967 e tuttora presente nell'attuale normativa comunitaria IVA, nella vigente formulazione dell'art. 402 della

Direttiva 2006/112/CE: "(I) regime di imposizione degli scambi tra gli Stati membri previsto dalla presente Direttiva è transitorio e sarà sostituito da un regime definitivo fondato in linea di massima sul principio dell'imposizione, nello Stato membro d'origine, delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi".

(15) Al punto 4 della Comunicazione sulla strategia IVA [COM (2016) 148] si legge, tra l'altro: "la Commissione ha pertanto concluso che la soluzione migliore per l'Unione nel suo insieme consisterebbe nel tassare le cessioni di beni tra imprese nell'UE allo stesso modo delle cessioni nazionali, rimediando in tal modo al grave difetto del sistema transitorio e mantenendo intatte al contempo le caratteristiche di fondo del sistema dell'IVA".

beni tra imprese, fermo restando la possibilità per le imprese che applicano correttamente le norme di “essere debentrici dell’IVA per i beni acquistati da altri Paesi dell’UE”. Successivamente, la Commissione intenderebbe arrivare ad un’applicazione della “tassazione a tutte le cessioni transfrontaliere, in modo che tutte le cessioni di beni e servizi nel mercato unico, nazionali o transfrontaliere, vengano trattate allo stesso modo”.

Le modifiche del sistema dovrebbero contribuire a ridurre di 40 miliardi di euro all’anno il VAT *gap* causato dalle frodi transfrontaliere.

Le misure in parola avranno conseguenze significative per i soggetti IVA che operano con l’estero: da una parte dovranno essere **reimposti i sistemi contabili** e la normativa relativa alle annotazioni delle operazioni comunitarie; dall’altra, gli operatori dovranno essere resi edotti della **normativa IVA vigente nello Stato del cessionario/committente**, in particolare i requisiti della fattura e le aliquote IVA applicabili. A tal fine dovrà essere predisposto (e continuamente tenuto aggiornato) un **portale contenente tutte le informazioni necessarie** dirette a consentire una corretta fatturazione.

6. La revisione delle aliquote IVA

Strettamente collegato al tema dell’attuazione del sistema definitivo degli scambi intracomunitari, è quello della revisione delle aliquote. Infatti, contrariamente a ciò che accade in un regime basato sul principio d’origine, i fornitori non trarrebbero alcun vantaggio significativo dal fatto di essere stabiliti in uno Stato membro che applica aliquote basse, per cui sarà meno probabile che le differenze tra le aliquote IVA possano compromettere il funzionamento del mercato unico. La scelta della Commissione pare essere quella di impostare la revisione nell’ottica di realizzare una **maggiore autonomia degli Stati membri**. A questi fini, vengono prospettate due opzioni.

La prima, oltre a mantenere l’aliquota ordinaria in una misura non inferiore al 15%, conserverebbe un elenco di beni e servizi assoggettabili ad un’**aliquota ridotta**, con la possibilità di una revisione dell’elenco “a intervalli regolari, che

tengano conto delle priorità di ordine politico” (16).

La seconda opzione, più ampia, si fonda sull’**abolizione dell’elenco delle operazioni assoggettabili ad aliquota ridotta**, lasciando un ampio margine di flessibilità per gli Stati membri nella “scelta del numero e del livello delle aliquote ridotte”, in cui l’intervento della Commissione si limiterebbe a fissare “norme di base che definiscano i casi in cui si possono applicare aliquote ridotte”. Naturalmente, in questo ambito sarebbe necessario evitare fenomeni di concorrenza fiscale sleale nelle transazioni transfrontaliere, imponendo, eventualmente, il “divieto di applicare aliquote ridotte a beni e servizi di elevato valore, in particolare a beni facilmente trasportabili” (17).

Senza dubbio, se la scelta del legislatore unionale cadesse sulla seconda opzione, l’impatto sugli operatori sarebbe più significativo che nel caso della prima opzione. I Governi degli Stati membri, autorizzati a scegliere il numero e il livello delle aliquote ridotte - seppur secondo criteri e limiti prefissati dalla Commissione - cedrebbero alla tentazione di **agevolare alcuni settori economici** ed alcune tipologie di beni e di servizi rispetto ad altri, esponendo gli operatori e lo Stato membro interessato all’incertezza causata da eventuali censure da parte della UE e da possibili procedure di infrazione. Sarebbe, pertanto, auspicabile che sia fatta una valutazione attenta delle scelte da operare proprio allo scopo di evitare i paventati pericoli.

7. Una strategia realizzabile nel breve periodo?

Le azioni che compongono la strategia delineata dalla Commissione UE sono finalizzate a semplificare il sistema IVA ed a renderlo meno vulnerabile ai rischi di frodi.

Tuttavia, la principale soluzione a queste problematiche, vale a dire l’adozione del regime definitivo per le transazioni intracomunitarie, non è risultata fino ad oggi praticabile dal momento che la sua attivazione avrebbe richiesto una elevata armonizzazione delle aliquote, nonché un sistema di redistribuzione del gettito dallo Stato di origine a quello di destinazione.

(16) Nella Comunicazione COM (2016) 148 viene precisato che “(c)on questa opzione tutte le aliquote ridotte attualmente in vigore e legalmente applicate negli Stati membri, deroghe comprese, verrebbero mantenute e si potrebbero inserire nell’elenco delle aliquote ridotte facoltative disponibili per tutti gli Stati membri, garantendo la parità di trattamento”.

(17) Precisa la Commissione che “con questa opzione tutte le aliquote ridotte attualmente in vigore e legalmente applicate negli Stati membri, deroghe comprese, verrebbero mantenute e si potrebbe dare a tutti gli Stati membri la possibilità di applicarle. L’aliquota IVA normale minima sarebbe eliminata”.

Entrambi questi obiettivi (adozione del regime definitivo e armonizzazione delle aliquote) appaiono oggi, più che mai, ben lontani dall'essere raggiunti, considerata sia la diversità dei regimi nazionali degli Stati membri, sia l'importanza che nella gran parte di questi Stati viene attribuita alla sovranità in tema di determinazione delle aliquote IVA.

La strada della cooperazione tra Stati membri sembra essere quella più facilmente percorribile nel breve periodo, in attesa di un riassetto della *governance* della UE, anche alla luce degli effetti che l'uscita della Gran Bretagna dall'Unione potrebbe determinare, verificando se la strategia appena delineata dalla Commissione UE non debba già essere rivista.

Occorrerà, tuttavia, un notevole **sforzo congiunto** per realizzare la **collaborazione tra**

autorità delle diverse Amministrazioni fiscali, considerato anche il fatto che occorrerà tempo per cambiare l'attuale sistema di scambio di informazioni, sostituendolo con uno basato sull'analisi del rischio e sugli interventi mirati. Per questi motivi, il calendario fissato per gli obiettivi da realizzare nel corso degli anni 2016-2017 appare inappropriato e richiederà senz'altro un ripensamento.

Resta, invece, in secondo piano, in quanto appena tratteggiato nel piano d'azione, il grande tema della maggior fiducia tra le imprese e le Amministrazioni fiscali che, se coltivato adeguatamente, porterebbe a migliorare l'osservanza volontaria della normativa IVA e, di conseguenza, a raggiungere quel maggior grado di cooperazione tra imprese ed autorità fiscali da più parti tanto auspicato.