

**Parere del Comitato economico e sociale europeo sulla «Proposta di direttiva del Consiglio che modifica la direttiva 2006/112/CE relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto con riguardo all'applicazione temporanea di un meccanismo generalizzato di inversione contabile alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi al di sopra di una determinata soglia»**

[COM(2016) 811 final — 2016/0406 (CNS)]

(2017/C 288/06)

Relatore: **Giuseppe GUERINI**

Consultazione	Consiglio europeo, 25/01/2017
Base giuridica	Articolo 113 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea
Decisione dell'Assemblea plenaria	13/12/2016
Sezione competente	Unione economica e monetaria, coesione economica e sociale
Adozione in sezione	06/04/2017
Adozione in sessione plenaria	31/05/2017
Sessione plenaria n.	526
Esito della votazione	142/1/1
(favorevoli/contrari/astenuti)	

## 1. Conclusioni e raccomandazioni

1.1 Il CESE esprime parere favorevole rispetto alle azioni che l'Unione europea mette in campo per contrastare ogni forma di frode fiscale e ritiene che il meccanismo di inversione contabile per la riscossione dell'IVA possa rappresentare un utile strumento di contrasto alle frodi carosello e all'evasione dell'IVA.

1.2 Tuttavia, l'utilizzo di un meccanismo di inversione contabile, avendo il carattere di deroga rispetto a consolidati principi in materia di IVA, non deve avere alcuna possibilità di pregiudicare il mercato interno e deve essere temporaneo nonché adeguatamente valutato dalla Commissione per quanto riguarda le possibili ricadute negative sul mercato interno. Il CESE è preoccupato per il rischio di una possibile frammentazione del sistema IVA derivante dalle misure proposte, anche alla luce delle iniziative previste nella prima fase del piano d'azione sull'IVA della Commissione, che attualmente si dovrebbe applicare soltanto a determinate cessioni di merci e non alla prestazione di servizi<sup>(1)</sup>.

1.3 In particolare, sarà opportuno valutare se i benefici introdotti nel contrasto alle frodi non vengano vanificati dai possibili effetti avversi sulla omogeneità del mercato unico. Per questa ragione è necessario che la Commissione monitori costantemente il funzionamento del meccanismo generalizzato di inversione contabile (GRCM), mantenendo il potere di intervenire in caso di sviluppi negativi.

1.4 Il CESE raccomanda che si ponga massima attenzione al principio di proporzionalità, poiché il costo di *compliance* relativo all'attuazione di un meccanismo di *reverse charge* a carico delle piccole e medie imprese potrebbe essere elevato sia in termini di costi di *compliance*, che per quanto riguarda i flussi di cassa, con il rischio di problemi di liquidità indotti dal GRCM che graverebbero in particolare sulle PMI.

1.5 Il CESE richiama l'attenzione su alcuni studi<sup>(2)</sup> che hanno dimostrato come i meccanismi di Inversione contabile (*reverse charge*) e di scissione dei pagamenti (*split payment*), dove attuati sino ad ora, hanno spesso determinato problemi di liquidità per le imprese adempienti. In altri termini, il contrasto alle frodi fiscali perpetrate da un numero minoritario di imprese disoneste ha causato rilevanti problemi di funzionamento ad operatori economici rispettosi della disciplina fiscale, che creano occupazione e valore nel mercato interno.

<sup>(1)</sup> GU C 389, del 21.10.2016, p. 43, punto 1.3.

<sup>(2)</sup> Cfr. lo studio della Confederazione nazionale dell'artigianato *Reverse Charge e Split Payment: in fumo la liquidità delle imprese*, 2015.

1.6 Il CESE sottolinea che le soluzioni adottate per contrastare la frode riguardante l'IVA non dovrebbero imporre oneri eccessivi e sproporzionati alle imprese adempienti, in particolare alle PMI. Infatti, come già rilevato dal CESE in merito al piano d'azione della Commissione sull'IVA, le imprese in buona fede vanno tutelate, e bisogna evitare di imporre loro nuove misure eccessive<sup>(3)</sup>.

1.7 Il CESE osserva che la dimensione nazionale del contrasto alle frodi fiscali richiede anche che ognuno degli Stati membri sia pienamente responsabile circa il funzionamento del proprio sistema tributario e abbia l'onere di predisporre strumenti di contrasto alle frodi IVA che non danneggino o influenzino il funzionamento dei sistemi fiscali di altri Stati membri.

1.8 Nel complesso, il CESE ritiene che le misure proposte non dovrebbero influenzare negativamente il conseguimento degli obiettivi fissati nel piano d'azione sull'IVA, né ostacolare o ritardare la completa e tempestiva realizzazione del piano stesso. A suo giudizio è necessario, in questo momento, compiere un passo avanti qualitativo (un vero salto di qualità) in quest'ambito per sostenere il mercato unico e contribuire a promuovere l'occupazione, la crescita, gli investimenti e la competitività. Per il CESE è inoltre importante che si persegua l'obiettivo di realizzare tutte le componenti del piano d'azione come un insieme indivisibile<sup>(4)</sup>.

1.9 Per un buon funzionamento della proposta della Commissione e per ridurre in futuro la necessità di ricorrere ad ulteriori deroghe rispetto a principi e regole consolidati sul funzionamento del sistema IVA nell'UE, sarebbe utile che gli Stati membri richiedenti l'applicazione del meccanismo generalizzato di inversione contabile imponessero concreti e specifici obblighi di fatturazione elettronica per assicurare la piena tracciabilità dei pagamenti.

## 2. Proposta della Commissione

2.1 Con una comunicazione del 7 aprile 2016, la Commissione europea ha presentato il proprio Piano di azione in materia di imposta sul valore aggiunto («IVA»). A tale comunicazione seguirà, nel corso del 2017, una proposta legislativa per riformare e modernizzare l'attuale assetto delle regole europee sull'IVA.

2.2 Il piano d'azione della Commissione e la futura proposta legislativa attesa per il 2017 si propongono tra l'altro di ridurre il cosiddetto GAP/IVA — ovvero la differenza fra quanto dovrebbe essere incassato in termini di gettito IVA e quanto viene effettivamente versato — attraverso la limitazione delle frodi perpetrate nell'ambito dell'imposta sul valore aggiunto.

2.3 In attesa di completare la riforma del sistema europeo IVA e su richiesta di alcuni governi nazionali, la Commissione ha riconosciuto l'urgente necessità di permettere temporaneamente ad alcuni Stati membri l'implementazione di meccanismi generalizzati di *reverse charge* («GRCM»).

2.4 La predisposizione di un GRCM è stata disciplinata dalla Commissione europea con la proposta di direttiva oggetto del presente parere (2016/0406 — CNS), che si propone di emendare la vigente direttiva 2006/112/CE.

2.5 Considerando che il GRCM deroga ad uno dei capisaldi della regolazione europea in materia di IVA — quello dei pagamenti frazionati — la Commissione ha deciso di permettere l'applicazione di tale meccanismo da parte degli Stati membri a specifiche condizioni.

2.6 In particolare: a) lo Stato presenta un livello di GAP/IVA che supera la mediana europea di 5 punti percentuali; b) il GAP/IVA è causato, per oltre il 25 %, da frodi carosello; c) dev'essere accertato che altre misure di controllo non sono sufficienti a combattere le frodi nel suo territorio.

2.7 Al fine di evitare che l'applicazione generalizzata del meccanismo di *reverse charge* possa creare problemi in termini di frazionamento del mercato interno, come peraltro già sottolineato da alcuni Stati membri, la Commissione ha previsto la possibilità di riconsiderare l'applicazione dei meccanismi nel caso questi dimostrassero di avere un impatto avverso sul mercato interno in contrasto con gli obiettivi generali dell'Unione europea.

## 3. Osservazioni generali

3.1 L'evasione IVA è un'epidemia europea che è opportuno e utile contrastare. La forma di frode IVA più insidiosa è la cosiddetta «frode carosello», che il meccanismo di inversione contabile nella gestione dell'IVA si propone di ostacolare.

<sup>(3)</sup> GU C 389, del 21.10.2016, p. 43, punto 1.9.

<sup>(4)</sup> GU C 389, del 21.10.2016, p. 43, punti 1.1 e 1.2.

3.2 Per questo il CESE esprime un parere favorevole rispetto all'introduzione di adeguati meccanismi di contrasto alle frodi fiscali, osservando però che ogni deroga rispetto all'unitarietà del sistema IVA europeo deve essere temporanea, proporzionata e adeguatamente valutata per quanto riguarda le possibili ricadute negative sul mercato interno. Ciò soprattutto in considerazione del fatto che l'articolo 113 del Trattato, posto a base della proposta legislativa della Commissione, prevede la possibilità di intervenire in materia fiscale tramite misure di «armonizzazione» volte a garantire il corretto funzionamento del mercato interno e la non distorsione della concorrenza.

3.3 Nel complesso, le misure proposte non dovrebbero avere conseguenze sul conseguimento degli obiettivi fissati nel piano d'azione sull'IVA, né ostacolare o ritardare la completa e tempestiva realizzazione del piano stesso. È necessario, in questo momento, compiere un passo avanti qualitativo (un vero salto di qualità) per sostenere in tal modo il mercato unico e contribuire a promuovere l'occupazione, la crescita, gli investimenti e la competitività.

3.4 Inoltre, è importante che si persegua l'obiettivo di realizzare tutte le componenti del piano d'azione come un insieme indivisibile, in quanto ciò consentirebbe anche di affrontare in modo globale la maggior parte delle frodi in materia di IVA.

3.5 Il principio di proporzionalità menzionato nella proposta della Commissione dovrà quindi essere rispettato tenendo in adeguata considerazione, tra i vari interessi pubblici da contemperare, anche l'interesse generale a non pregiudicare l'armonizzazione dei sistemi IVA nazionali in un'ottica di pieno consolidamento del mercato interno.

3.6 Tanto premesso, è opportuno riconoscere che la politica di contrasto all'evasione, anche delle imposte armonizzate, resta prevalentemente in capo agli Stati membri e che le amministrazioni finanziarie hanno una forte caratterizzazione nazionale. Allo stesso tempo, risultano ancorate a logiche nazionali anche le conoscenze statistiche sul fenomeno delle frodi, così come le abitudini e le forme di evasione e di contrasto.

3.7 Da questo punto di vista, uno strumento derogatorio alle norme UE dettato per fini di contrasto all'evasione ed attivato dallo Stato membro, è coerente con la prevalenza di responsabilità e titolarità delle funzioni di contrasto alle frodi in capo ai governi nazionali. In quest'ottica la proposta della Commissione rispetta il principio di sussidiarietà, permettendo agli Stati di intervenire a livello nazionale per contrastare fenomeni illegali in campo tributario.

3.8 Il CESE osserva che la dimensione nazionale del contrasto alle frodi fiscali richiede anche che ognuno degli Stati membri sia pienamente responsabile circa il funzionamento del proprio sistema tributario e abbia l'onere di predisporre strumenti di contrasto alle frodi IVA che non danneggino o influenzino il funzionamento dei sistemi fiscali di altri Stati membri.

3.9 La deroga prevista dalla proposta della Commissione tramite il meccanismo di *reverse charge* non è generalizzata, ma viene soggetta a specifiche condizioni e risulta in ogni caso facoltativa per gli Stati membri, che potranno richiedere l'applicazione della deroga al ricorrere di precise condizioni.

3.10 Gli Stati che richiedano la deroga attraverso il meccanismo di *reverse charge* devono infatti presentare un livello di GAP/IVA superiore alla mediana europea di 5 punti percentuali. Se si considera che la mediana europea relativa al GAP/IVA è pari al 14 %, il superamento di 5 punti percentuali appare sufficiente a far ritenere sussistenti ragioni di effettiva e sostanziale rilevanza per l'adozione di misure straordinarie finalizzate alla riduzione del GAP/IVA <sup>(5)</sup>.

3.11 Analogamente, il requisito proposto dalla Commissione con riferimento alle frodi carosello come causa del GAP/IVA (25 %) appare supportato da opportune evidenze istruttorie se raffrontato alla media europea del GAP/IVA (24 %) derivante da tale tipologia di illecito <sup>(6)</sup>.

3.12 È condivisibile anche la clausola generale per cui lo Stato deve presentare difficoltà amministrative nel contrasto delle frodi IVA, giacché tale condizione testimonia che l'implementazione di un meccanismo generalizzato di *reverse charge* è la misura più efficace e proporzionata per raggiungere l'obiettivo di riduzione del GAP/IVA, in linea con l'interesse pubblico sia dell'UE che degli Stati membri.

3.13 La proposta della Commissione prevede che il meccanismo di inversione contabile sia applicabile alle transazioni di valore superiore ai 10 000 EUR. Consideriamo accettabile questa regola de minimis, dati gli interessi vari e spesso diametralmente opposti di cui occorre tenere conto simultaneamente nel contrasto all'evasione, nell'armonizzazione degli ordinamenti fiscali e nella semplificazione degli oneri amministrativi connessi agli obblighi fiscali.

<sup>(5)</sup> SWD(2016) 457 final, p.18.

<sup>(6)</sup> SWD(2016) 457 final, p.15.

#### 4. Osservazioni specifiche

4.1 L'analisi di impatto della regolamentazione condotta dalla Commissione dimostra che l'adozione di un GRM non è necessariamente risolutiva di ogni possibile frode e che, anzi, nuove frodi potrebbero nascere sotto altre forme o in altri Stati membri rispetto a quelli maggiormente interessati allo stato attuale. È quindi necessario che la Commissione monitori adeguatamente il funzionamento del GRM, mantenendo il potere di intervenire in caso di sviluppi negativi per il funzionamento del mercato unico europeo.

4.2 Per un buon funzionamento della proposta legislativa oggetto del presente parere, e per ridurre in futuro la necessità di ricorrere a ulteriori deroghe rispetto a principi e regole consolidati sul funzionamento del sistema IVA nell'UE, sarebbe utile che gli Stati membri richiedenti l'applicazione del meccanismo generalizzato di inversione contabile imponessero ai soggetti passivi obblighi specifici di fatturazione elettronica per assicurare la piena tracciabilità dei pagamenti.

4.3 Su tale punto si richiama in particolar modo l'attenzione sulla possibilità di ridurre o eliminare meccanismi di *reverse charge* e *split payment* in caso di un utilizzo corretto e diffuso della fatturazione elettronica per la certificazione dei corrispettivi di vendita. Utilizzando opportunamente tale tipologia di fatturazione sarebbe infatti possibile verificare in tempo reale il corretto versamento dell'imposta sul valore aggiunto, evitando ripercussioni finanziarie negative su molte imprese adempienti.

4.4 Il contrasto alle frodi IVA è, senza dubbio, un obiettivo da perseguire con vigore e attraverso la predisposizione di adeguate misure legislative da parte degli Stati membri. È tuttavia necessario osservare che la predisposizione di meccanismi di *reverse charge* nei rapporti B2B fra privati e di meccanismi di *split payment* nei rapporti fra imprese e pubbliche amministrazioni può penalizzare in modo significativo imprese adempienti.

4.5 In primo luogo, come emerge anche dall'analisi di impatto regolamentare proposta dalla Commissione, il costo di *compliance* relativo all'attuazione di un meccanismo di *reverse charge* a carico delle piccole e medie imprese sarà molto elevato in relazione alle transazioni domestiche e ancora più oneroso con riferimento alle transazioni *cross border*. Secondo la valutazione d'impatto della Commissione, il meccanismo dell'inversione contabile comporta un aumento del 43 % dei costi di conformità per le imprese <sup>(7)</sup>. Anche se una procedura di inversione contabile generalizzata dovrebbe generare meno costi di conformità rispetto a un'inversione contabile limitata a un determinato settore, questo dato dimostra comunque che i costi di conformità sono destinati ad aumentare.

4.6 In secondo luogo, alcuni studi <sup>(8)</sup> hanno dimostrato come i meccanismi di *reverse charge* e *split payment*, dove attuati sino ad ora, hanno spesso determinato problemi di liquidità per molte imprese adempienti.

4.7 In altri termini, il contrasto alle frodi fiscali perpetrate da un numero minoritario di imprese disoneste ha causato rilevanti problemi di funzionamento ad operatori economici rispettosi della disciplina fiscale, che creano occupazione e valore nel mercato interno.

4.8 Per questa ragione, il CESE richiama l'attenzione della Commissione e degli Stati membri sulla necessità che il principio di proporzionalità sia rispettato all'interno della proposta della Commissione e nei singoli sistemi giuridici nazionali nel senso che la misura adottata deve essere proporzionata rispetto all'interesse di contrastare le frodi IVA senza danneggiare il mercato interno. Allo stesso tempo, in linea con lo stesso principio, le soluzioni adottate dovrebbero affrontare le attività illegali senza imporre oneri eccessivi e sproporzionati alle imprese oneste, e in particolare alle PMI.

4.9 Queste considerazioni aumentano le ragioni a sostegno della «transitorietà» del meccanismo generalizzato di *reverse charge*. Diversamente, assisteremmo ad un aggravio burocratico intollerabile soprattutto a carico delle PMI e ad una contemporanea distorsione delle dinamiche del mercato unico europeo, poiché il flusso di cassa di imprese con sede in Stati membri diversi rischia seriamente di funzionare «a geometria variabile».

Bruxelles, 31 maggio 2017

Il presidente  
del Comitato economico e sociale europeo  
Georges DASSIS

<sup>(7)</sup> COM(2016) 811 final, pag. 43.

<sup>(8)</sup> GU C 389, del 21.10.2016, p. 43, punto 1.9.