



Bruxelles, 7.4.2016
COM(2016) 148 final

**COMUNICAZIONE DELLA COMMISSIONE AL PARLAMENTO EUROPEO, AL
CONSIGLIO E AL COMITATO ECONOMICO E SOCIALE EUROPEO**

su un piano d'azione sull'IVA

Verso uno spazio unico europeo dell'IVA - Il momento delle scelte

Indice

1	Introduzione: i motivi per creare uno spazio unico europeo dell'IVA	3
2	Iniziative politiche recenti e in corso	5
2.1	Rimozione degli ostacoli connessi all'IVA che frenano la diffusione del commercio elettronico nel mercato unico	5
2.2	Verso un pacchetto IVA per le PMI	6
3	Misure urgenti per la lotta contro il divario dell'IVA.....	6
3.1	Migliorare la cooperazione all'interno dell'UE e con i paesi terzi.....	7
3.2	Verso una maggiore efficienza delle amministrazioni fiscali	7
3.3	Migliorare l'osservanza volontaria della normativa.....	8
3.4	Riscossione dell'imposta.....	8
3.5	Deroghe temporanee per consentire agli Stati membri di contrastare la frode nazionale e strutturale.....	8
4	Un provvedimento a medio termine per far fronte al divario dell'IVA: verso un solido spazio unico europeo dell'IVA	9
5	Verso una politica modernizzata delle aliquote	11
5.1	Opzione 1: ampliamento e riesame periodico dell'elenco di beni e servizi ammissibili alle aliquote ridotte.....	13
5.2	Opzione 2: abolizione dell'elenco.....	13
6	Conclusione.....	14
7	Calendario	14

1 INTRODUZIONE: I MOTIVI PER CREARE UNO SPAZIO UNICO EUROPEO DELL'IVA

Il presente piano d'azione definisce il percorso per la creazione di uno spazio unico europeo dell'IVA¹ che possa sostenere un mercato unico più approfondito ed equo, che contribuisca a incentivare l'occupazione, la crescita, gli investimenti e la concorrenza e sia adeguato al XXI° secolo.

Il sistema comune dell'IVA è un elemento cardine del mercato unico europeo. Rimuovendo gli ostacoli che falsavano la concorrenza e impedivano la libera circolazione delle merci ha facilitato gli scambi nel mercato unico. Costituisce una fonte di entrate importante e in crescita nell'Unione, che nel 2014 ha permesso di raccogliere quasi 1 000 miliardi di EUR, pari al 7% del PIL dell'UE². Anche una delle risorse proprie dell'Unione si basa sull'IVA. Trattandosi di un'imposta sui consumi a base ampia, è una delle forme di tassazione che favorisce maggiormente la crescita.

Tuttavia il sistema dell'IVA non è riuscito a stare al passo con le sfide dell'economia odierna, che è globale, digitale e mobile. Quello attuale, ideato come sistema transitorio, è frammentario e complesso per il numero crescente di imprese che operano a livello transfrontaliero, oltre ad essere vulnerabile alle frodi: operazioni interne e transfrontaliere sono trattate in maniera diversa e beni e servizi possono essere acquistati in esenzione dall'IVA all'interno del mercato unico.

Il sistema deve ora essere urgentemente riformato:

- deve essere più semplice per le imprese. I costi di conformità sono sensibilmente più elevati nel mercato unico che in quello nazionale³, mentre la complessità sta soffocando le imprese, in particolare quelle di piccole e medie dimensioni (PMI)⁴;
- deve fronteggiare il rischio crescente di frode. Il "divario dell'IVA" tra il gettito previsto e quello effettivamente incassato è stimato intorno a 170 miliardi di EUR⁵, mentre le frodi transfrontaliere rappresentano da sole una perdita di entrate pari a 50 miliardi di EUR all'anno⁶;
- deve essere più efficiente, cogliendo in particolare le opportunità offerte dalla tecnologia digitale e riducendo i costi di riscossione delle entrate;
- deve basarsi su una maggiore fiducia tra le imprese e le amministrazioni fiscali e tra le amministrazioni fiscali dell'UE.

¹ Imposta sul valore aggiunto.

² Dato corrispondente al 17,5% delle entrate fiscali nazionali, contributi sociali compresi (Eurostat).

³ Ernst & Young, *Implementing the 'destination principle' to intra-EU B2B supplies of goods – Feasibility and economic evaluation study*, 2015.

⁴ Secondo le stime, i costi di conformità oscillano tra il 2 e l'8% dell'IVA riscossa (Institute for Fiscal Studies, *A retrospective evaluation of elements of the EU VAT system*, 2011).

⁵ È la differenza tra le entrate IVA previste e quelle effettivamente riscosse dalle autorità nazionali. Il divario dell'IVA fornisce una stima della perdita di entrate dovuta a casi di frode ed evasione, elusione fiscale, fallimenti, insolvenze finanziarie ed errori di calcolo (CASE, *Study to quantify and analyse the VAT Gap in the EU Member States*, 2015).

⁶ Ernst & Young, 2015.

In sintesi, l'IVA deve essere modernizzata e rilanciata: un obiettivo che non sarà facile da raggiungere. Il sistema attuale si è dimostrato difficile da riformare e il requisito dell'unanimità fra tutti gli Stati membri per apportare modifiche rappresenta uno scoglio considerevole. Tuttavia, mantenere immutato lo scenario attuale è un'opzione sempre meno valida e limitarsi ad aggiungere nuove serie di obblighi e controlli per contrastare le frodi comporterà costi di conformità ancora maggiori e incertezza giuridica per tutte le aziende, anche quelle fidate, ostacolando ulteriormente il funzionamento del mercato unico. Anche una semplificazione frammentaria avrebbe scarse probabilità di successo.

Ora è il momento di agire e di creare un vero e proprio spazio unico europeo dell'IVA per il mercato unico.

A tale scopo la Commissione intende presentare una proposta legislativa per mettere in atto un sistema dell'IVA definitivo⁷. Tale sistema definitivo sarà fondato sull'accordo dei legislatori dell'UE, secondo cui il sistema dell'IVA si dovrebbe basare sul principio dell'imposizione nel paese di destinazione dei beni; ne consegue che le norme in materia di tassazione in base alle quali il fornitore dei beni riscuote l'IVA dal proprio cliente saranno estese alle operazioni transfrontaliere. Questa modifica dovrebbe da sola contribuire a ridurre di 40 miliardi di EUR all'anno le frodi transfrontaliere a danno dell'IVA⁸.

Poiché elaborare e apportare un cambiamento così importante alla modalità di funzionamento dell'IVA richiederà un certo tempo, la Commissione porterà avanti in parallelo una serie di altre iniziative correlate per contribuire alla risoluzione delle sfide poste dal sistema dell'IVA. Alcune di queste iniziative sono state già annunciate e saranno integrate da altri provvedimenti per affrontare subito il problema delle frodi.

Il sistema attuale ha inoltre difficoltà ad adattarsi ai modelli commerciali innovativi e ai progressi tecnologici nell'ambiente digitale odierno. La differenza di aliquote IVA tra i beni e i servizi fisici e digitali non riflette appieno le realtà attuali; inoltre, gli Stati membri si sentono indebitamente limitati nella loro politica di fissazione delle aliquote. Il cambiamento di paradigma intervenuto negli ultimi anni a favore del principio della destinazione richiede una riflessione più ampia sulle conseguenze da trarre per il sistema dell'IVA e per le norme dell'UE che ne disciplinano le aliquote.

Nel complesso, il presente piano d'azione definisce le fasi progressive necessarie per la realizzazione di uno spazio unico europeo dell'IVA, determinando gli interventi urgenti e immediati per contrastare il divario dell'IVA e adeguare il sistema all'economia digitale e alle esigenze delle PMI. Il piano fornisce inoltre orientamenti chiari nel lungo termine sul sistema definitivo dell'IVA e sulle sue aliquote. Ora servono decisioni su tutti questi aspetti e, soprattutto, serve una leadership politica per superare gli ostacoli profondamente radicati che in passato hanno bloccato i progressi e per attuare infine le riforme necessarie a combattere la frode, rimuovere le barriere amministrative e ridurre i costi della regolamentazione per semplificare la vita delle imprese europee.

⁷ Nell'ambito del programma di controllo dell'adeguatezza e dell'efficacia della regolamentazione (Regulatory Fitness and Performance Program - REFIT).

⁸ Ernst & Young, 2015.

2 INIZIATIVE POLITICHE RECENTI E IN CORSO

Da tempo la Commissione sollecita una riforma del sistema dell'IVA. Recentemente, dopo un ampio e fruttuoso dibattito pubblico avviato dal *Libro verde sul futuro dell'IVA* nel dicembre 2010⁹, la Commissione ha presentato le proprie conclusioni in una *Comunicazione sul futuro dell'IVA* nel dicembre 2011¹⁰ e ha definito le azioni prioritarie per gli anni a venire.

In tale occasione, dopo molti anni di tentativi senza esito, la Commissione ha abbandonato l'obiettivo di attuare un sistema definitivo dell'IVA basato sul principio dell'imposizione di tutte le cessioni transfrontaliere di beni nello Stato membro di origine alle stesse condizioni applicate al commercio interno, aliquote IVA comprese. Il Parlamento europeo¹¹ e il Consiglio¹² hanno convenuto che il sistema definitivo doveva basarsi sul principio dell'imposizione nello Stato membro di destinazione dei beni.

Le iniziative che sono state attuate in seguito comprendevano:

- il meccanismo di reazione rapida per combattere la frode improvvisa e massiccia a danno dell'IVA¹³;
- l'attuazione delle nuove norme sul luogo delle prestazioni che, in linea con i principi generali, è il luogo di destinazione per i servizi di telecomunicazione, di teleradiodiffusione e i servizi elettronici prestati ai consumatori finali, con uno sportello unico per agevolare gli adempimenti fiscali¹⁴;
- un nuovo e più trasparente regime di governance per il sistema dell'IVA nell'Unione, che ha maggiormente coinvolto tutte le parti interessate¹⁵.

Successivamente sono state avviate altre iniziative volte a rimuovere gli ostacoli connessi all'IVA che frenano lo sviluppo digitale e delle PMI nel mercato unico e a rivedere le norme IVA del settore pubblico¹⁶.

2.1 Rimozione degli ostacoli connessi all'IVA che frenano la diffusione del commercio elettronico nel mercato unico

Il sistema dell'IVA attualmente applicato al commercio elettronico transfrontaliero è complesso e dispendioso sia per gli Stati membri che per le imprese. I costi medi annuali della cessione di beni ad un altro paese dell'UE sono stimati in 8 000 EUR¹⁷. Inoltre le imprese

⁹ COM(2010) 695, Documento di lavoro dei servizi della Commissione SEC(2010) 1455 dell'1.12.2010.

¹⁰ COM(2011) 851 del 6.12.2011.

¹¹ <http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?type=TA&language=IT&reference=P7-TA-2011-0436>

¹² http://www.consilium.europa.eu/uedocs/cms_data/docs/pressdata/en/ecofin/130257.pdf.

¹³ http://www.consilium.europa.eu/uedocs/cms_data/docs/pressdata/en/ecofin/138239.pdf

¹⁴ http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/vat/how_vat_works/telecom/index_en.htm#new_rules

¹⁵ Oltre alla pubblicazione di note esplicative e orientamenti a cura del comitato dell'IVA, sono stati istituiti il gruppo di esperti e il forum dell'UE sull'IVA.

¹⁶ In base a norme speciali risalenti agli anni '70, talune attività di enti del settore pubblico o ritenute di pubblico interesse non sono soggette a IVA. Da allora tali attività sono state sempre più deregolate o aperte al settore privato, aumentando le preoccupazioni per il possibile effetto distorsivo di tali norme sulla concorrenza e per la loro complessità. La Commissione ha analizzato possibili soluzioni.

¹⁷ Dati preliminari provenienti dallo studio della Commissione, attualmente in corso, sugli ostacoli connessi all'IVA che frenano la diffusione del commercio elettronico transfrontaliero.

europee si trovano svantaggiate sotto l'aspetto concorrenziale, in quanto i fornitori extra-UE possono vendere beni esenti da IVA a consumatori dell'Unione grazie all'esenzione riservata alle importazioni di piccole spedizioni (nel 2015 sono state importate quasi 150 milioni di spedizioni esenti da IVA¹⁸). La complessità del sistema rende infine difficile per gli Stati membri garantire la conformità, con perdite stimate intorno a 3 miliardi di EUR all'anno¹⁹.

Come annunciato nel maggio 2015 nella strategia per il mercato unico digitale²⁰, la Commissione presenterà una proposta legislativa entro la fine del 2016 per modernizzare e semplificare l'IVA che grava sul commercio elettronico transfrontaliero, in particolare per le PMI. La proposta includerà:

- l'estensione del meccanismo dello sportello unico alle vendite online di beni materiali ai consumatori finali effettuate dalle imprese di paesi dell'UE e di paesi terzi;
- l'introduzione di una misura di semplificazione comune a livello dell'UE (soglia dell'IVA²¹) a sostegno delle piccole *start-up* che operano nel commercio elettronico;
- la previsione di controlli nel paese d'origine, compreso un audit unico delle imprese transfrontaliere;
- la soppressione dell'esenzione dell'IVA per l'importazione di piccole spedizioni provenienti da fornitori di paesi terzi.

2.2 Verso un pacchetto IVA per le PMI

Più in generale, le PMI sostengono costi di conformità proporzionalmente più elevati rispetto alle grandi imprese a causa della complessità e della frammentarietà del sistema UE dell'IVA²². Dando seguito alla nuova strategia per il mercato unico²³, la Commissione sta quindi elaborando un pacchetto di semplificazione globale per le PMI, con cui cercherà di creare un ambiente favorevole alla loro crescita e agli scambi transfrontalieri. Sarà in particolare sottoposto a riesame il regime speciale per le piccole imprese. Questo pacchetto sarà presentato nel 2017.

La Commissione trarrà inoltre insegnamento dal ritiro della proposta relativa a una dichiarazione IVA standard²⁴, che rimane un aspetto importante ai fini della semplificazione, e continuerà a riflettere su come alleviare i costi di conformità per le PMI a tale riguardo.

3 MISURE URGENTI PER LA LOTTA CONTRO IL DIVARIO DELL'IVA

I livelli attuali del divario dell'IVA richiedono un intervento urgente su tre fronti: il perseguimento di una migliore cooperazione amministrativa, la maggiore osservanza volontaria della normativa e il miglioramento collettivo dei risultati delle amministrazioni fiscali europee. Inoltre il boom del commercio elettronico impone un nuovo approccio per la riscossione dell'imposta.

¹⁸ *Idem.*

¹⁹ *Idem.*

²⁰ COM(2015) 192 del 6.5.2015.

²¹ In base a tali misure, non si richiede la registrazione in altri Stati membri né allo sportello unico per le cessioni transfrontaliere.

²² *Institute for Fiscal Studies*, cfr. sopra.

²³ COM(2015) 550 del 28.10.2015.

²⁴ COM(2013) 721 del 23.10.2013.

3.1 Migliorare la cooperazione all'interno dell'UE e con i paesi terzi

Come ha riconosciuto la Corte dei conti europea²⁵, gli strumenti di cooperazione tra le amministrazioni fiscali non sono sfruttati a sufficienza, né l'attuazione di Eurofisc²⁶ è stata abbastanza ambiziosa. È pertanto necessario abbandonare i modelli di cooperazione esistenti, basati sullo scambio di informazioni tra Stati membri, in favore di nuovi modelli di condivisione e di analisi congiunta delle informazioni e di intervento comune. Gli Stati membri dovrebbero trarre vantaggio da una capacità di gestione dei rischi a livello dell'UE che permetta loro di individuare e smantellare rapidamente e più efficacemente le reti fraudolente.

Ciò comporta l'esame di modalità per consolidare il ruolo e l'impatto di Eurofisc, affinché si faccia un salto di qualità verso una struttura più avanzata. Con l'appoggio della Commissione, i funzionari competenti che lavorano nell'ambito di Eurofisc dovrebbero avere accesso diretto a informazioni pertinenti in possesso di diversi Stati membri, in modo da poter scambiare, condividere e analizzare informazioni chiave e avviare audit congiunti. Nel 2017 verrà presentata una proposta legislativa per attuare tali miglioramenti.

Occorre inoltre consolidare l'assistenza reciproca per la riscossione delle imposte dovute.

La lotta contro le reti della criminalità organizzata e contro le frodi in materia di IVA sulle importazioni richiede inoltre che vengano rimossi gli ostacoli alla cooperazione efficace tra le amministrazioni fiscali e le dogane e con gli organismi preposti all'applicazione della legge e le istituzioni finanziarie a livello nazionale e unionale. In tale contesto potrebbe svolgere un ruolo significativo l'adozione delle proposte della Commissione sulla tutela degli interessi finanziari dell'UE²⁷ contro le frodi in materia di IVA nell'Unione e della proposta di istituire una Procura europea²⁸.

Infine, una migliore cooperazione con organizzazioni internazionali e paesi terzi in materia di IVA dovrebbe permettere di estendere ai paesi terzi il sistema di cooperazione amministrativa dell'Unione, soprattutto al fine di garantire un'efficace tassazione del commercio elettronico.

3.2 Verso una maggiore efficienza delle amministrazioni fiscali

L'applicazione della legislazione tributaria compete alle amministrazioni fiscali degli Stati membri. La riscossione dell'IVA e la lotta contro le frodi in un ambiente economico globale richiedono la presenza di amministrazioni fiscali forti e ben attrezzate per l'assistenza reciproca. Numerose raccomandazioni nel quadro del semestre europeo invitano gli Stati membri a migliorare il rispetto degli obblighi tributari e la capacità delle loro amministrazioni fiscali; pertanto occorre fare di più per scambiare e applicare le migliori pratiche in questo settore.

²⁵ Relazione speciale n. 24/2015: Lotta alle frodi nel campo dell'IVA intracomunitaria: sono necessari ulteriori interventi, 3 marzo 2016.

²⁶ Eurofisc è una rete di funzionari pubblici nazionali, istituita per lo scambio rapido di informazioni mirate riguardanti le frodi in materia di IVA.

²⁷ COM(2012) 363 dell'11.7.2012, Proposta di direttiva del Parlamento europeo e del Consiglio relativa alla lotta contro la frode che lede gli interessi finanziari dell'Unione mediante il diritto penale.

²⁸ COM(2013) 534 del 17.7.2013, Proposta di regolamento del Consiglio che istituisce la Procura europea.

Anche la modernizzazione della riscossione dell'IVA produrrebbe benefici significativi. La governance elettronica e i conti fiscali digitali semplificherebbero le procedure per le autorità fiscali e ridurrebbero gli oneri per le imprese, sia all'interno degli Stati membri che oltre frontiera. Queste iniziative contribuirebbero anche a instaurare un clima di fiducia e a lottare contro la frode.

È giunto il momento di mettere a punto un'agenda comune per le amministrazioni fiscali, al fine di instaurare un clima di fiducia e consolidare la capacità delle amministrazioni di contrastare le frodi e adeguarsi agli sviluppi economici collaborando tra loro. La Commissione intende:

- organizzare un dibattito strategico tra i direttori delle 28 amministrazioni fiscali e con le dogane per elaborare tale agenda;
- agevolare gli accordi in merito alle norme minime di qualità applicabili alle funzioni principali delle amministrazioni fiscali e alla valutazione;
- mettere a disposizione piattaforme per la condivisione di conoscenze ed esperienze e l'assistenza tecnica a sostegno delle riforme²⁹.

3.3 Migliorare l'osservanza volontaria della normativa

È importante altresì migliorare l'osservanza volontaria e la cooperazione tra imprese e autorità fiscali. La Commissione faciliterà questo processo gestendo o sostenendo progetti concreti quali meccanismi efficaci di prevenzione e risoluzione delle controversie, previsti dal forum dell'UE sull'IVA, oltre ad agevolare gli accordi tra le amministrazioni fiscali e i settori economici.

3.4 Riscossione dell'imposta

Il commercio elettronico, l'economia collaborativa e altre nuove forme d'impresa sono tanto una sfida quanto un'opportunità in termini di riscossione dell'imposta. Questo è vero a livello sia interno che transfrontaliero. Gli Stati membri devono lavorare insieme e con l'appoggio della Commissione per stabilire e scambiare le migliori pratiche allo scopo di far fronte a tali sfide. I nuovi approcci per la riscossione possono comprendere, fra l'altro, nuovi strumenti di comunicazione, nuovi strumenti di audit e la definizione di nuovi ruoli per taluni intermediari di mercato.

3.5 Deroghe temporanee per consentire agli Stati membri di contrastare la frode nazionale e strutturale

La frode in materia di IVA non riguarda allo stesso modo tutti i paesi dell'UE; il divario dell'IVA varia infatti da meno del 5% a più del 40%. Alcuni tra gli Stati membri più gravemente colpiti dal problema hanno chiesto di essere autorizzati ad applicare temporaneamente un meccanismo generalizzato di inversione contabile che derogherebbe ai principi generali della direttiva IVA³⁰, al fine di contrastare una frode endemica, tenendo conto delle specificità degli Stati membri in questione.

²⁹ Con l'eventuale sostegno del Servizio di assistenza per le riforme strutturali (SRSS) della Commissione.
³⁰ Direttiva 2006/112/CE, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto.

La Commissione riconosce la necessità di trovare soluzioni pratiche e a breve termine contro la frode a danno dell'IVA. Benché vadano al di là delle possibilità offerte dalla direttiva IVA attuale³¹ e implicino pertanto una modifica legislativa, la Commissione prende molto sul serio queste richieste e ne valuterà approfonditamente le implicazioni politiche, giuridiche ed economiche prima di presentare le proprie conclusioni. Tali deroghe non dovrebbero ostacolare in modo sproporzionato il corretto funzionamento del mercato unico e richiederebbero l'unanimità del Consiglio. La valutazione comporterà un'analisi dettagliata, in modo da assicurare una comprensione approfondita e accurata della situazione e delle possibili conseguenze delle deroghe temporanee. L'eventuale impatto sulle imprese e sulle amministrazioni fiscali, soprattutto per quanto concerne i costi di adeguamento e lo spostamento della frode verso i paesi vicini e la vendita al dettaglio, rappresenterà un elemento critico di cui tenere conto.

In ogni caso sono in atto misure amministrative attendibili che hanno dimostrato la propria efficacia nel contenimento delle frodi in molti Stati membri. Pertanto la Commissione è anche disponibile ad aiutare gli Stati membri interessati a migliorare la loro capacità di riscossione dell'imposta e di ispezione fiscale. Potrebbero essere attuati rapidamente programmi di riforma completi, basati su analisi approfondite del divario dell'IVA e dei meccanismi di frode in tali Stati membri, nonché sulle migliori pratiche, con la possibilità di beneficiare del sostegno finanziario della Commissione e della competenza di amministrazioni fiscali nazionali che hanno buoni precedenti in questo campo. Inoltre, Eurofisc potrebbe contribuire allo svolgimento delle analisi dei rischi e si potrebbero avviare audit congiunti, cui le amministrazioni fiscali nazionali potrebbero partecipare volontariamente.

La valutazione di queste deroghe sarà effettuata lasciando impregiudicate le proposte di attuazione del sistema dell'IVA definitivo che saranno presentate dalla Commissione. Entro giugno di quest'anno la Commissione presenterà una relazione sullo stato di avanzamento della questione.

4 UN PROVVEDIMENTO A MEDIO TERMINE PER FAR FRONTE AL DIVARIO DELL'IVA: VERSO UN SOLIDO SPAZIO UNICO EUROPEO DELL'IVA

Il sistema attuale, in atto dal 1993 e considerato transitorio, divide ogni operazione transfrontaliera in una cessione transfrontaliera esente e in un acquisto transfrontaliero imponibile. È come un sistema doganale, ma privo dei controlli equivalenti e pertanto all'origine delle frodi transfrontaliere.

Queste frodi si verificano quando un fornitore finge di aver trasportato i beni verso un altro Stato membro, mentre i beni sono di fatto consumati localmente in esenzione dall'IVA, o in particolare quando un soggetto partecipante a un'operazione transfrontaliera acquista beni o servizi in esenzione dall'IVA e addebita l'IVA senza versarla alle autorità fiscali mentre il suo cliente la può detrarre³².

I tempi sono ormai maturi per l'adozione di un approccio unificato che contrasti tali frodi e sia pienamente compatibile con i requisiti del mercato unico. Benché utili, anche le ambiziose azioni amministrative sopra descritte per far fronte al divario dell'IVA non sarebbero sufficienti da sole a porre fine alle frodi transfrontaliere.

³¹ Articolo 395 della direttiva IVA.

³² "Frode intracomunitaria dell'operatore inadempiente" e "frode carosello".

Un solido spazio unico europeo dell'IVA tratterebbe le operazioni transfrontaliere alla stessa stregua delle operazioni nazionali, ponendo termine alla debolezza endemica del sistema, e integrerebbe la gestione e l'applicazione dell'IVA mediante una più stretta cooperazione tra le amministrazioni fiscali.

In seguito alle conclusioni del Consiglio del maggio 2012, la Commissione si è impegnata in un dialogo trasparente con gli Stati membri e altre parti interessate³³ allo scopo di esaminare nel dettaglio le opzioni percorribili per applicare il "principio della destinazione" negli scambi B2B³⁴ transfrontalieri³⁵, prevedendo altresì l'attuazione di un meccanismo generalizzato di inversione contabile.

In base a tale meccanismo l'IVA viene "sospesa" lungo tutta la catena economica ed è esclusivamente a carico dei consumatori. Ne consegue che la riscossione dell'importo totale dell'IVA si sposta verso la fase della vendita al dettaglio. Tale meccanismo non ha la natura autoregolatoria dell'attuale sistema dell'IVA (ossia il principio del pagamento frazionato), il quale garantisce che un piccolo numero di soggetti passivi affidabili e di dimensioni relativamente importanti nella catena economica versino la maggior parte dell'IVA.

Si possono verificare anche altri tipi di frode, ad esempio frodatori che dichiarano di essere soggetti passivi per ottenere beni destinati al consumo finale in esenzione IVA. Esiste pertanto un rischio elevato insito nel sistema che la frode e il consumo privato non tassato aumentino, soprattutto in considerazione delle aliquote IVA elevate dei paesi dell'UE (fino al 27%).

Sulla scorta di tali lavori 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.

Tale sistema di tassazione delle cessioni transfrontaliere garantirà un trattamento coerente delle cessioni interne e transfrontaliere lungo tutta la catena di produzione e distribuzione, ristabilendo le caratteristiche basilari dell'IVA nel commercio transfrontaliero, ossia il meccanismo dei pagamenti frazionati con il suo carattere autoregolatorio.

Questa modifica dovrebbe ridurre le frodi transfrontaliere di circa 40 miliardi di EUR (80%) all'anno nell'UE³⁶. I consumi finali e intermedi dei beni continueranno ad essere soggetti a imposta nel paese verso cui vengono trasportati, il che fornirà un'approssimazione attendibile del luogo di consumo. Un criterio così oggettivo renderebbe ardua la pianificazione fiscale o la frode da parte dei soggetti passivi, consentendo alle amministrazioni fiscali di concentrare le risorse su altre problematiche.

³³ Rappresentanti di imprese e di fiscalisti e accademici del gruppo di esperti sull'IVA.

³⁴ B2B - Business to Business (da impresa a impresa).

³⁵ SWD(2014) 338 del 29.10.2014 on the implementation of the definitive VAT regime for cross-border trade.

³⁶ In Francia, per esempio, l'importo delle frodi si ridurrebbe di circa 10 miliardi di EUR. Altri esempi: in Italia si ridurrebbe di 7 miliardi di EUR; nel Regno Unito di 4 miliardi di EUR; in Romania di circa il 17% del gettito IVA attuale; in Grecia del 12%, Ernst & Young (2015).

Saranno adottate alcune importanti misure semplificative a corredo di questa modifica. Per esempio, lo sportello unico, già esistente per i servizi di telecomunicazione, di teleradiodiffusione ed elettronici e per il quale è prevista l'estensione a tutte le operazioni del commercio elettronico³⁷, sarà ancora più ampiamente attuato e rilanciato, in modo da sfruttare appieno le opportunità offerte dalla tecnologia digitale per semplificare, standardizzare e modernizzare le procedure. Le imprese saranno soggette all'obbligo di registrazione ai fini IVA solo negli Stati membri in cui sono stabilite. Complessivamente, le imprese dovrebbero risparmiare in media circa 1 miliardo di EUR³⁸.

Tale sistema richiederà una fiducia e una cooperazione maggiori tra le amministrazioni fiscali in quanto lo Stato membro in cui arrivano i beni dovrebbe dipendere dallo Stato membro di partenza per riscuotere l'IVA dovuta sulla cessione transfrontaliera. L'efficienza nella riscossione dell'IVA e nella lotta alla frode fra le amministrazioni fiscali dovrebbe pertanto essere portata al massimo grado. Tale sistema comporterebbe inoltre mutamenti significativi per le imprese. L'attuazione dovrebbe pertanto essere graduale per garantire alle imprese una transizione armoniosa e permettere a tutti gli Stati membri di conseguire livelli più elevati di cooperazione e capacità amministrativa. Il sistema dovrebbe inoltre essere di impiego agevole e dovrebbe basarsi per quanto possibile sulle più recenti tecnologie digitali disponibili.

La prima tappa legislativa consisterebbe nel ristabilire il principio della tassazione delle cessioni transfrontaliere e nell'estendere lo sportello unico alle cessioni transfrontaliere di beni tra imprese. Tuttavia le imprese che applicano le norme (PMI comprese), certificate dalle loro amministrazioni fiscali, continuerebbero ad essere debtrici dell'IVA per i beni acquistati da altri paesi dell'UE. Poiché tali imprese rappresentano la stragrande maggioranza dei soggetti passivi impegnati in operazioni transfrontaliere, ciò ridurrebbe sensibilmente gli importi dell'IVA convogliati attraverso lo sportello unico e agevolerebbe l'adattamento per le imprese.

La seconda tappa legislativa consisterebbe nell'applicare la 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. A tal fine occorrerebbe un grande salto di qualità nell'ambito degli strumenti di cooperazione e di applicazione congiunta per garantire la fiducia reciproca tra le amministrazioni fiscali. La prima fase nella realizzazione di questo obiettivo consisterà nell'intensificare la cooperazione tramite Eurofisc e nel migliorare le capacità delle amministrazioni fiscali. Solo quando gli Stati membri riterranno che tale salto di qualità sia stato compiuto si potrà applicare pienamente il sistema definitivo.

5 VERSO UNA POLITICA MODERNIZZATA DELLE ALIQUOTE

La direttiva IVA stabilisce norme generali che delimitano la libertà degli Stati membri di fissare le aliquote IVA. Tali norme avevano la finalità di garantire soprattutto la neutralità, la semplicità e la praticabilità del sistema d'imposta. Il legislatore ha deciso di applicare, come regola di base, un'aliquota normale a tutte le cessioni di beni e prestazioni di servizi imponibili e di fissare un'aliquota minima del 15%, permettendo l'adozione di due aliquote ridotte, non inferiori al 5%, limitate a determinati beni e servizi elencati nella direttiva IVA³⁹.

³⁷ Cfr. la proposta legislativa imminente sopra indicata.

³⁸ Ernst & Young, cfr. sopra.

³⁹ Nell'allegato III della direttiva IVA.

In taluni Stati membri sono inoltre ammesse alcune aliquote ridotte, anche inferiori al 5%, in base a "deroghe di tipo sospensivo"⁴⁰.

Le norme vigenti, tuttavia, non tengono pienamente conto degli sviluppi tecnologici ed economici, come ad esempio avviene per gli e-book e i giornali elettronici, che non possono beneficiare delle aliquote ridotte applicabili alle pubblicazioni cartacee. Questo problema sarà affrontato nel contesto della strategia per il mercato unico digitale.

Inoltre queste norme sono state elaborate oltre due decenni fa allo scopo di pervenire a un sistema IVA definitivo basato sul principio dell'origine. Da allora, quello dell'IVA si è via via trasformato in un sistema basato sul principio della destinazione. Le norme in materia di aliquote, tuttavia, non sono mai state adeguate in modo da rispecchiare questa logica, che permette di diversificare maggiormente le aliquote IVA. Le differenze di aliquota possono ancora influire sul funzionamento del mercato unico in un sistema in cui i consumatori attraversano le frontiere per acquistare beni e servizi. A parte questi casi, però, contrariamente a ciò che accade in un regime basato sul principio dell'origine, i fornitori non traggono alcun vantaggio significativo dal fatto di essere stabiliti in uno Stato membro che applica aliquote basse, per cui è meno probabile che le differenze tra le aliquote IVA possano compromettere il funzionamento del mercato unico.

Le norme della direttiva IVA mirano a preservare il funzionamento di tale mercato e a evitare distorsioni della concorrenza. In base al principio di sussidiarietà, la Commissione ricorda che l'UE può intervenire solo se e nella misura in cui determinati obiettivi non possono essere conseguiti in misura sufficiente dagli Stati membri e possono invece essere conseguiti meglio a livello di Unione. Le norme vigenti rallentano e ostacolano l'estensione, da parte degli Stati membri, della tassazione con aliquota ridotta a nuovi settori, in quanto tutte le decisioni vanno adottate all'unanimità. Di conseguenza, la direttiva IVA sta diventando obsoleta, per esempio nel caso dei prodotti soggetti al progresso tecnologico.

Quel che è peggio è che, considerando i tempi lunghi che occorrono per adottare modifiche alla normativa UE, gli Stati membri si trovano in violazione delle norme: finora la Commissione ha dovuto avviare oltre 40 procedure di infrazione contro più di due terzi degli Stati membri. Una riforma che conceda maggiore libertà agli Stati membri permetterebbe loro di adottare più rapidamente le decisioni che desiderano in materia di politica fiscale, sollevando l'UE da controversie inutili.

D'altra parte, il trasferimento agli Stati membri della piena autonomia nella fissazione delle aliquote non escluderebbe costi e svantaggi, quand'anche non minasse di per sé il funzionamento del mercato unico, e potrebbe generare un'erosione delle entrate IVA poiché singoli settori rivendicherebbero un trattamento più favorevole. Nel lungo termine ciò potrebbe ridurre la base imponibile, in contrasto con le raccomandazioni dell'UE in materia di politica economica. Negli ultimi anni, infatti, il divario tra le aliquote ridotte e quelle normali è andato aumentando, riducendo l'efficienza dell'IVA e accrescendo le distorsioni. Inoltre un maggiore decentramento potrebbe comportare una maggiore complessità, creando costi aggiuntivi per le imprese e generando incertezza giuridica. In un sistema basato sul principio della destinazione, in cui le imprese in ogni Stato membro devono addebitare l'IVA in base alle aliquote applicabili in altri Stati membri, diventa fondamentale il fatto che ciascun

⁴⁰ Articoli da 109 a 122 della direttiva IVA.

insieme di norme nazionali sia semplice e si fondi per quanto possibile su categorie di prodotti armonizzate.

In sostanza, la valutazione di un sistema più decentrato dipende da preferenze politiche, ragion per cui non è possibile decidere in merito alla sua applicazione come se si trattasse di una questione puramente tecnica, ma è necessario un dibattito politico. Sono possibili diverse sub-opzioni a livello tecnico, ma prima si dovrebbe pervenire a un consenso sull'impostazione generale della riforma. Qui di seguito sono tratteggiate due opzioni, che non sono contraddittorie e rappresentano gradi diversi della flessibilità che potrebbe essere concessa agli Stati membri.

5.1 Opzione 1: ampliamento e riesame periodico dell'elenco di beni e servizi ammissibili alle aliquote ridotte

L'aliquota IVA normale minima del 15% verrebbe mantenuta e l'elenco di beni e servizi che possono beneficiare dell'applicazione di un'aliquota ridotta verrebbe riesaminato nel contesto del passaggio al sistema definitivo e, in seguito, a intervalli regolari, tenendo conto soprattutto delle priorità di ordine politico. Gli Stati membri potrebbero trasmettere alla Commissione i loro pareri in merito alle esigenze di adeguamento.

La Commissione, con l'appoggio degli Stati membri, valuterebbe se tali modifiche comportino rischi per il funzionamento del mercato unico o abbiano un effetto distorsivo sulla concorrenza e comunicherebbe le proprie conclusioni prima di apportare qualsiasi modifica.

Con 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.

5.2 Opzione 2: abolizione dell'elenco

L'approccio più ambizioso, per quanto riguarda la concessione agli Stati membri di una maggiore autonomia nella fissazione delle aliquote, prevedrebbe l'abolizione dell'elenco e una maggiore libertà per tali Stati nella scelta del numero e del livello delle aliquote ridotte.

Anche se gli Stati membri rimarrebbero vincolati alla normativa UE, per esempio alle regole del mercato unico o della concorrenza e al quadro di governance economica dell'Unione, questa opzione implicherebbe la messa in atto di garanzie per evitare una concorrenza fiscale sleale in seno al mercato unico, assicurando al contempo anche la certezza del diritto e riducendo i costi di conformità. La libertà di fissare le aliquote IVA andrebbe perciò accompagnata da una serie di norme di base che definiscano i casi in cui si possono applicare aliquote ridotte.

In particolare si potrebbe chiedere agli Stati membri di informare la Commissione e gli altri Stati membri in merito a tutte le nuove misure e valutarne l'impatto sul mercato unico. Per impedire una concorrenza fiscale sleale nell'ambito degli acquisti transfrontalieri, una possibile soluzione potrebbe essere costituita dal divieto di applicare aliquote ridotte a beni e servizi di elevato valore, in particolare a beni facilmente trasportabili. Per garantire la coerenza globale e la semplicità del sistema delle aliquote si potrebbe limitare il numero complessivo delle aliquote ridotte consentite dagli Stati membri. Questi elementi ridurrebbero

la possibilità di un'applicazione ristretta solo a taluni settori e finalizzata alla concessione di sgravi fiscali iniqui.

Inoltre, 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.

6 CONCLUSIONE

Il piano d'azione ha delineato un percorso da seguire per la realizzazione di uno spazio unico europeo dell'IVA. Le iniziative che scaturiranno dalla presente comunicazione saranno elaborate in conformità agli orientamenti della Commissione per legiferare meglio⁴¹.

La Commissione invita il Parlamento europeo e il Consiglio, con l'appoggio del Comitato economico e sociale europeo, a fornire il prima possibile orientamenti politici chiari, confermando la loro volontà di sostenere le azioni illustrate nella presente comunicazione.

Al fine di garantire continuità nella direzione di questa revisione del sistema UE dell'IVA, avviata nel 2011, la Commissione continuerà a presentare relazioni periodiche sullo stato di avanzamento della stessa e a definire nuove misure.

7 CALENDARIO

Adattamento del sistema dell'IVA all'economia digitale e alle esigenze delle PMI

2016	Proposta di rimozione degli ostacoli connessi all'IVA che frenano la diffusione del commercio elettronico transfrontaliero (mercato unico digitale - REFIT) - pubblicazioni elettroniche
2017	Pacchetto IVA per le PMI

Verso un solido spazio unico europeo dell'IVA

2016	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
2016	Relazione di valutazione della direttiva sull'assistenza reciproca in materia di riscossione delle imposte dovute
2017	Proposta per rafforzare la cooperazione amministrativa in materia di IVA ed Eurofisc
2017	Proposta di un sistema dell'IVA definitivo per gli scambi transfrontalieri (spazio unico europeo dell'IVA - prima fase - REFIT)

Verso una politica modernizzata delle aliquote

2017	Riforma delle aliquote IVA (REFIT)
-------------	------------------------------------

⁴¹ SWD(2015) 111, 19.5.2015