

LA RIFORMA FISCALE: L'IVA E I TRIBUTI MINORI

A cura di G. Valcarenghi

IVA: Italia rispetto alla UE

**PAESI CON MAGGIORE EVASIONE:
(indagine 2019, totale evasione 137
miliardi)**

- 1) Italia (34 miliardi)
- 2) Germania (25 miliardi)
- 3) Regno Unito (19 miliardi)

**CORTE
GIUSTIZIA
UE**

- 1) **neutralità del sistema delle detrazioni**, che deve essere inteso ad esonerare interamente l'imprenditore dall'IVA dovuta o assolta, garantendo così la perfetta neutralità dell'imposizione fiscale per tutte le attività economiche (tra le altre, causa C-332/15);
- 2) necessità, ai fini della **detrazione**, della **sussistenza di un nesso diretto ed immediato** tra una specifica operazione a monte e una o più operazioni a valle (causa C-459/17);
- 3) determinazione delle **sanzioni**. Pur rimessa in linea di principio alla discrezionalità del singolo Stato, deve essere operata in modo razionale e, quindi, **prevedere una cornice edittale proporzionata** (causa C-935/19).

ART. 7(IVA): PRINCIPI E CRITERI



RIDEFINIRE I **PRESUPPOSTI DELL'IMPOSTA** PER RENDERLI PIÙ ADERENTI ALLA NORMATIVA DELL'UNIONE EUROPEA

Pensiamo ai presupposti del tributo:

1) Oggettivo

2) Soggettivo

Non menzionato esplicitamente: modificabile?

3) Territoriale

Presupposto oggettivo

ART. 2
DPR 633

[1] Costituiscono cessioni di beni gli atti a titolo oneroso che importano trasferimento della **proprietà** ovvero costituzione o trasferimento di **diritti reali di godimento** su beni di ogni genere

DIRETTIVA (CE) 28.11.2006 N. 112

Art. 14 – Cessione di beni

- 1) Costituisce «cessione di beni» il trasferimento del **potere di disporre di un bene materiale come proprietario**.
- 2) Oltre all'operazione di cui al paragrafo 1, sono considerate cessione di beni le operazioni seguenti:
 - a) il trasferimento, accompagnato dal pagamento di un'indennità, della proprietà di un bene in forza di un'espropriazione compiuta dalla pubblica amministrazione o in suo nome o a norma di legge;
 - b) la consegna materiale di un bene in base ad un contratto che prevede la locazione di un bene per un dato periodo o la vendita a rate di un bene, accompagnate dalla clausola secondo la quale la proprietà è normalmente acquisita al più tardi all'atto del pagamento dell'ultima rata;
 - c) il trasferimento di un bene effettuato in virtù di un contratto di commissione per l'acquisto o per la vendita.
- 3) Gli Stati membri possono considerare cessione di beni la consegna di taluni lavori immobiliari.

Presupposto oggettivo



OBIETTIVO

Necessario circoscrivere il concetto di beni alle cessioni di beni materiali e definire il concetto di prestazione di servizi in modo residuale rispetto a quello di cessione di beni.

APPALTO PER PRODUZIONE BENI CON MATERIE DEL PRESTATORE:

- normativa comunitaria: annoverabile tra le cessioni di beni, in quanto comportante il trasferimento del potere di disporre di un bene;
- normativa nazionale: potrebbe ricondursi tra le prestazioni di servizi

CESSIONE PARTECIPAZIONE:

- normativa comunitaria: da qualificare senz'altro come prestazioni di servizi
- normativa nazionale: non figurano espressamente tra i beni immateriali elencati nell'art. 3

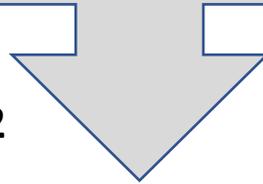
LEASING E LEASE BACK:

- Esiste la cessione?

Presupposto territoriale

ARTICOLO 7-BIS DPR 633/1972

Le cessioni di beni, diverse da quelle di cui ai commi 2 e 3, si considerano effettuate nel territorio dello Stato se hanno per oggetto beni immobili ovvero beni mobili nazionali, comunitari o vincolati al regime della temporanea importazione, esistenti nel territorio dello stesso ovvero beni mobili spediti da altro Stato membro installati, montati o assiemati nel territorio dello Stato dal fornitore o per suo conto.



DIRETTIVA (CE) 28.11.2006 N. 112

Art. 31 – Cessioni senza trasporto

Si considera come luogo della cessione, se il bene non viene spedito o trasportato, il luogo dove il bene si trova al momento della cessione.

Art. 32 – Cessioni con trasporto

Si considera come luogo della cessione, se il bene è spedito o trasportato dal fornitore, dall'acquirente o da un terzo, il luogo dove il bene si trova al momento iniziale della spedizione o del trasporto a destinazione dell'acquirente.

Tuttavia, se il luogo di partenza della spedizione o del trasporto dei beni si trova in un territorio terzo o in un paese terzo, il luogo della cessione effettuata dall'importatore designato o riconosciuto come debitore dell'imposta in forza dell'articolo 201, nonché quello delle eventuali cessioni successive, si considerano situati nello Stato membro d'importazione dei beni.

ART. 7(IVA) : PRINCIPI E CRITERI

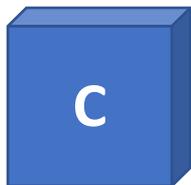


RIVEDERE LE DISPOSIZIONI CHE DISCIPLINANO LE **OPERAZIONI ESENTI**, ANCHE INDIVIDUANDO LE OPERAZIONI PER LE QUALI I CONTRIBUENTI POSSONO OPTARE PER L'IMPONIBILITÀ

OPERAZIONI ESENTI

- MIGLIORE INDIVIDUAZIONE FATTISPECIE
- INTRODUZIONE POSSIBILITÀ DI OPZIONE PER IMPONIBILITÀ NEL COMPARTO:
 - Immobiliare
 - Finanziario
 - Oro da investimento

ART. 7(IVA): PRINCIPI E CRITERI



RAZIONALIZZARE IL NUMERO E LA MISURA DELLE **ALIQUOTE IVA**, AL FINE DI PREVEDERE UNA TENDENZIALE OMOGENEIZZAZIONE DEL TRATTAMENTO PER BENI SIMILARI (ANCHE MEDIANTE IL RICHIAMO ALLA NOMENCLATURA COMBINATA O ALLA CLASSIFICAZIONE STATISTICA) MERITEVOLI DI AGEVOLAZIONE IN QUANTO DESTINATI A SODDISFARE LE ESIGENZE DI MAGGIORE RILEVANZA SOCIALE

ARTICOLO 97 DIRETTIVA 112

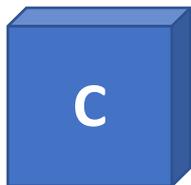
Gli Stati membri applicano **un'aliquota normale** non inferiore al 15 per cento

ARTICOLO 98

Limitata la possibilità di applicare aliquote ridotte:

- un massimo di **due aliquote ridotte** (fissate ad una percentuale della base imponibile che non può essere inferiore al 5 per cento)
- unicamente alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi elencate nell'Allegato III della direttiva, per **un limite massimo di 24 punti** (categorie) tra quelli ivi indicati.

ART. 7(IVA): PRINCIPI E CRITERI



RAZIONALIZZARE IL NUMERO E LA MISURA DELLE **ALIQUOTE IVA**, AL FINE DI PREVEDERE UNA TENDENZIALE OMOGENEIZZAZIONE DEL TRATTAMENTO PER BENI SIMILARI (ANCHE MEDIANTE IL RICHIAMO ALLA NOMENCLATURA COMBINATA O ALLA CLASSIFICAZIONE STATISTICA) MERITEVOLI DI AGEVOLAZIONE IN QUANTO DESTINATI A SODDISFARE LE ESIGENZE DI MAGGIORE RILEVANZA SOCIALE

ARTICOLO 98 (segue)

In aggiunta alle due aliquote ridotte, è possibile prevedere:

- Un'aliquota ridotta inferiore al 5%
- Un'esenzione con diritto alla detrazione

alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi elencate nell'Allegato III della direttiva, per **un limite massimo di 7 punti** (categorie) tra ALCUNI di quelli ivi indicati.

▼B

ALLEGATO III

▼M29

ELENCO DELLE CESSIONI DI BENI E DELLE PRESTAZIONI DI SERVIZI CUI POSSONO ESSERE APPLICATE LE ALIQUOTE RIDOTTE E LE ESENZIONI CON DIRITTO A DETRAZIONE DELL'IVA DI CUI ALL'ARTICOLO 98

▼B

1) Prodotti alimentari (incluse le bevande, ad esclusione tuttavia delle bevande alcoliche) destinati al consumo umano e animale, animali vivi, sementi, piante e ingredienti normalmente destinati ad essere utilizzati nella preparazione di prodotti alimentari, prodotti normalmente utilizzati per integrare o sostituire prodotti alimentari;

2) erogazione di acqua;

▼M29

3) prodotti farmaceutici utilizzati a fini medici e veterinari, compresi i prodotti utilizzati per fini di contraccezione e di protezione dell'igiene femminile, e i prodotti igienici assorbenti;

4) apparecchi, strumenti, dispositivi, articoli, materiale ausiliario e dispositivi di protezione medici, comprese le mascherine protettive sanitarie, normalmente destinati all'assistenza sanitaria o all'uso da parte delle persone con disabilità, beni essenziali per compensare e superare la disabilità, nonché l'adattamento, la riparazione, il noleggio e il leasing di tali beni;

5) trasporto di passeggeri e trasporto di beni al seguito, quali bagagli, biciclette, comprese biciclette elettriche, veicoli a motore o di altro tipo, o prestazione di servizi relativi al trasporto di passeggeri;

6) fornitura di libri, giornali e periodici, inclusi quelli in locazione nelle biblioteche, su supporti fisici o per via elettronica o in entrambi i formati (compresi gli opuscoli, i volantini e gli stampati analoghi, gli album, gli album da disegno o da colorare per bambini, la musica stampata o manoscritta, le mappe e le carte idrografiche o altri tipi di carte), escluse le pubblicazioni interamente o essenzialmente destinate alla pubblicità ed escluse le pubblicazioni consistenti interamente o essenzialmente in contenuto video o audio musicale; produzione di pubblicazioni di organizzazioni senza scopo di lucro e servizi connessi a tale produzione;

Aliquote IVA

Aliquote IVA

Ultimo aggiornamento con direttiva (UE) 2022/542, con particolare riferimento:

- 1) alle transizioni gemelle (digitale e ecologica)
- 2) e alla resilienza sanitaria.

In particolare si annoverano:

- i servizi di **accesso a Internet**, per intervenire sulla bassa copertura e promuoverne lo sviluppo (punto 8);
- i **pannelli solari** (punto 10-quater);
- le **biciclette**, comprese quelle elettriche (punto n. 25);
- i servizi di **riciclaggio dei rifiuti** considerati beni e servizi rispettosi dell'ambiente (punto n. 18);
- beni e servizi che favoriscono **finalità di politica sociale e culturale specifiche** (punto 6-8);
- il trasporto di passeggeri e di beni al seguito.

ART. 7(IVA): PRINCIPI E CRITERI



RIVEDERE LA DISCIPLINA DELLA **DETRAZIONE** PER:

- 1) renderla **maggiormente aderente all'effettivo utilizzo dei beni** e servizi impiegati, prevedendo la facoltà di applicare il pro rata di detraibilità ai soli beni e servizi utilizzati per la realizzazione di operazioni «promiscue»
- 2) armonizzare i criteri di detraibilità dell'imposta relativa ai **fabbricati** a quella della normativa europea
- 3) prevedere che per i beni e servizi acquistati – per i quali l'**esigibilità** si è verificata **nell'anno precedente** a quello di ricezione della fattura - il diritto alla detrazione possa essere esercitato al più tardi **con la dichiarazione** relativa all'**anno** in cui la **fattura è ricevuta**

Detrazione

METODO STANDARD DIRETTIVA

- 1) Acquisti di beni e servizi utilizzati **esclusivamente** per rendere operazioni imponibili o assimilate (ai fini del diritto alla detrazione) **DETRAIBILE**
- 2) Acquisti di beni e servizi utilizzati **esclusivamente** per rendere operazioni esenti o non soggette o senza diritto alla detrazione **NON DETRAIBILE**
- 3) Acquisti di beni e servizi utilizzati **promiscuamente** per rendere operazioni di cui al punto 1) e di cui al punto 2) **DETRAIBILE IN RAPPORTO ALLE OPERAZIONI 1) VS 2)**

Detrazione

METODO STANDARD DPR 633/1972

1) Idem

DETRAIBILE

2) Acquisti di beni e servizi utilizzati **esclusivamente** per rendere operazioni esenti o non soggette o senza diritto alla detrazione

NON DETRAIBILE

3) Acquisti di beni e servizi utilizzati **promiscuamente** per rendere operazioni:

➤ Non soggette e imponibili

**DETRAIBILE PRO
QUOTA CON CRITERI
OGGETTIVI**

➤ Esenti e imponibili

**DETRAIBILE PRO
QUOTA CON RAPPORTO
TRA IMPONIBILI E
VOLUME D'AFFARI**

Detrazione e fabbricati

Norma interna da rivedere:

ART. 19-BIS1, Lett. i), D.P.R. N. 633/1972.

“non è ammessa in detrazione l’imposta relativa all’acquisto di fabbricati, o di porzione di fabbricato, a destinazione abitativa né quella relativa alla locazione o alla manutenzione, recupero o gestione degli stessi, salvo che per le imprese che hanno per oggetto esclusivo o principale dell’attività esercitata la costruzione dei predetti fabbricati o delle predette porzioni”

Detrazione e fatture di fine anno

UNA ANOMALIA EVIDENTE

SOGGETTO CHE EMETTE LA FATTURA CON IVA A DEBITO A DICEMBRE:

- Inserisce l'imposta a debito nell'anno

SOGGETTO CHE RICEVE LA FATTURA NEL MESE DI GENNAIO:

- Non può esercitare il diritto alla detrazione in dicembre, in quanto non in possesso del documento (mentre la regola non vale per gli altri mesi dell'anno)
- Deve esercitare il diritto alla detrazione, al più tardi, entro il termine di presentazione della dichiarazione IVA relativa all'anno in cui l'imposta è divenuta esigibile in capo al soggetto attivo

ART. 7 (IVA): PRINCIPI E CRITERI



RIDURRE L'ALIQUOTA IVA **ALL'IMPORTAZIONE DI OPERE D'ARTE**, RECEPENDO LA DIRETTIVA 2022/542/UE, ESTENDENDO L'ALIQUOTA RIDOTTA ANCHE ALLE CESSIONI DI OGGETTI D'ARTE, DI ANTIQUARITATO O DA COLLEZIONE

ART. 7 (IVA): PRINCIPI E CRITERI



RAZIONALIZZARE LA **DISCIPLINA DEL GRUPPO IVA**, AL FINE DI SEMPLIFICARE LE MODALITÀ DI ACCESSO E L'APPLICAZIONE DELL'ISTITUTO

- attuazione dell'articolo 11 della Direttiva 2006/112/CE
- considerare come un unico soggetto passivo le persone stabilite nel proprio territorio che siano giuridicamente indipendenti, ma strettamente vincolate fra loro da rapporti finanziari, economici e organizzativi.
- L'ordinamento nazionale ha previsto per la costituzione, facoltativa, del Gruppo IVA, il criterio "all in, all out", che potrebbe essere rivisto

ART. 7 (IVA): PRINCIPI E CRITERI



RAZIONALIZZARE LA **DISCIPLINA IVA DEGLI ENTI DEL TERZO SETTORE**, ANCHE AL FINE DI SEMPLIFICARE GLI ADEMPIMENTI RELATIVI ALLE ATTIVITÀ DI INTERESSE GENERALE

MOTIVAZIONI:

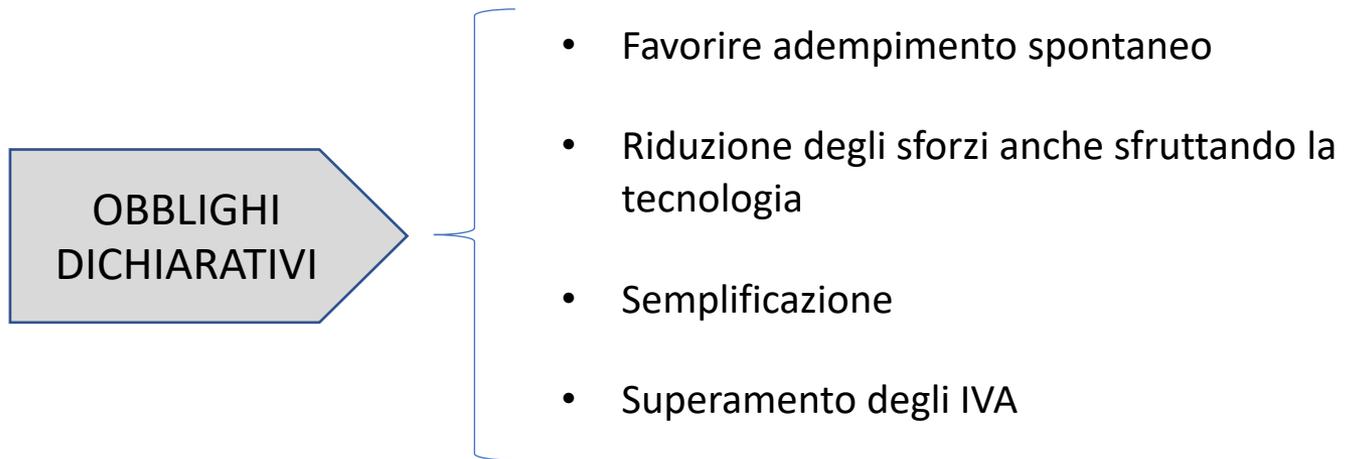
- 1) modifiche introdotte dalla riforma del Terzo settore che hanno previsto l'applicazione agli enti di natura non commerciale di talune ipotesi di esclusione ed esenzione ai fini IVA, finora previste nei confronti delle Onlus (articolo 89, comma 7, lettera a) e b) del decreto legislativo n. 117 del 2017 – Codice del terzo settore);
- 2) disposizioni introdotte dall'articolo 5, comma 15-quater, del decreto-legge n. 146 del 2021 che – con decorrenza dal 1° gennaio 2024 (ai sensi dell'art. 1, comma 683, della legge n. 234 del 2021) – hanno modificato gli articoli 4 e 10 del D.P.R. n. 633 del 1972, riconducendo nel campo di applicazione dell'IVA, in regime di esenzione, talune prestazioni di servizi e cessioni di beni rese dagli enti non profit di tipo associativo nei confronti dei propri associati e partecipanti (CENSURA UE in merito alle esenzioni di pubblico interesse).

LA RIFORMA FISCALE: GLI ADEMPIMENTI

ART. 16: ADEMPIMENTI

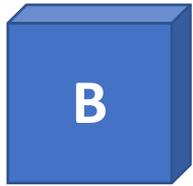


RAZIONALIZZARE, IN UN QUADRO DI RECIPROCA E LEALE COLLABORAZIONE CHE PRIVILEGIA L'ADEMPIMENTO SPONTANEO, GLI OBBLIGHI DICHIARATIVI, RIDUCENDONE GLI ADEMPIMENTI, ANCHE MEDIANTE NUOVE SOLUZIONI TECNOLOGICHE, IN VISTA DELLA SEMPLIFICAZIONE E DI UN GRADUALE SUPERAMENTO DEGLI INDICI SINTETICI DI AFFIDABILITÀ, PER RENDERE MENO GRAVOSA LA GESTIONE DA PARTE DEI CONTRIBUENTI



- Favorire adempimento spontaneo
- Riduzione degli sforzi anche sfruttando la tecnologia
- Semplificazione
- Superamento degli IVA

ART. 16: ADEMPIMENTI

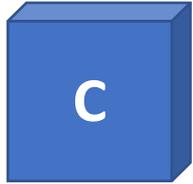


ARMONIZZARE I TEMINI DEGLI ADEMPIMENTI TRIBUTARI, ANCHE DICHIARATIVI E DI VERSAMENTO, RAZIONALIZZANDONE LA SCANSIONE TEMPORALE NEL CORSO DELL'ANNO, CON PARTICOLARE ATTENZIONE PER QUELLI RICADENTI NEL MESE DI AGOSTO;

TERMINI
(dichiarazioni e
versamenti)

- ARMONIZZARE
- RAZIONALIZZARE LA SCANSIONE TEMPORALE NELL'ANNO (in particolare agosto)

ART. 16 ADEMPIMENTI



ESCLUDERE LA DECADENZA DA BENEFICI FISCALI NEL CASO DI INADEMPIMENTI FORMALI O DI MINORE GRAVITÀ

INADEMPIMENTI

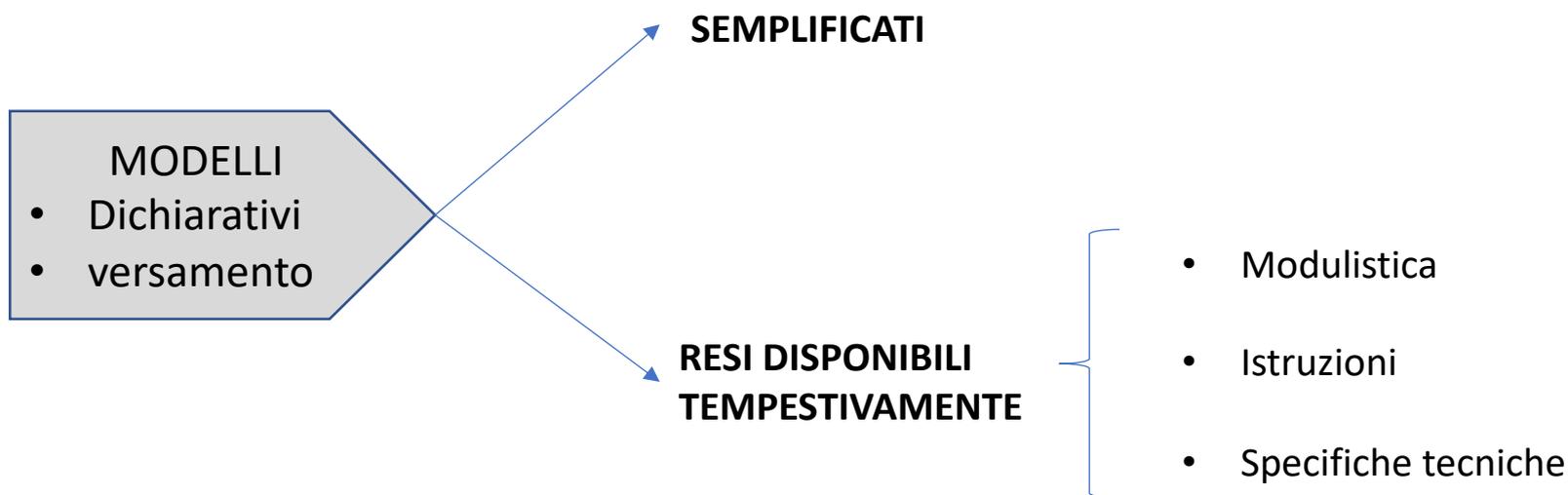
- FORMALI
- DI MINORE ENTITÀ

**NO DECADENZA DA
BENEFICI FISCALI**

ART. 16 ADEMPIMENTI



SEMPLIFICARE LA MODULISTICA PER OTTEMPERARE AGLI OBBLIGHI DICHIARATIVI E DI VERSAMENTO, RENDENDO DISPONIBILI I MODELLI, LE ISTRUZIONI E LE SPECIFICHE TECNICHE CON CONGRUO ANTICIPO RISPETTO ALL'ADEMPIMENTO AL QUALE SI RIFERISCONO



ART. 16 ADEMPIMENTI



INCENTIVARE CON SISTEMI PREMIALI L'UTILIZZO DELLE DICHIARAZIONI PRECOMPILATE, AMPLIANDO LA PLATEA DEI CONTRIBUENTI INTERESSATI E FACILITANDO L'ACCESSO AI SERVIZI TELEMATICI PER I SOGGETTI CON MINORE ATTITUDINE ALL'UTILIZZO DEGLI STRUMENTI INFORMATICI

PRECOMPILATE

- AMPLIARE PLATEA
- FACILITARE ACCESSO

***MISURE PREMIALI
PER INCENTIVARE***

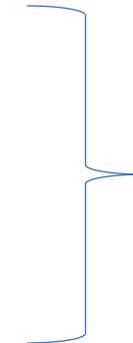
ART. 16 ADEMPIMENTI



SEMPLIFICARE LE MODALITÀ DI ACCESSO DEI CONTRIBUENTI AI SERVIZI MESSI A DISPOSIZIONE DALL'AMMINISTRAZIONE FINANZIARIA, AMPLIANDO E SEMPLIFICANDO LE MODALITÀ PER IL RILASCIO DELLE DELEGHE AI PROFESSIONISTI ABILITATI



- FACILIATARE ACCESSO
- SEMPLIFICARE DELEGHE A PROFESSIONISTI

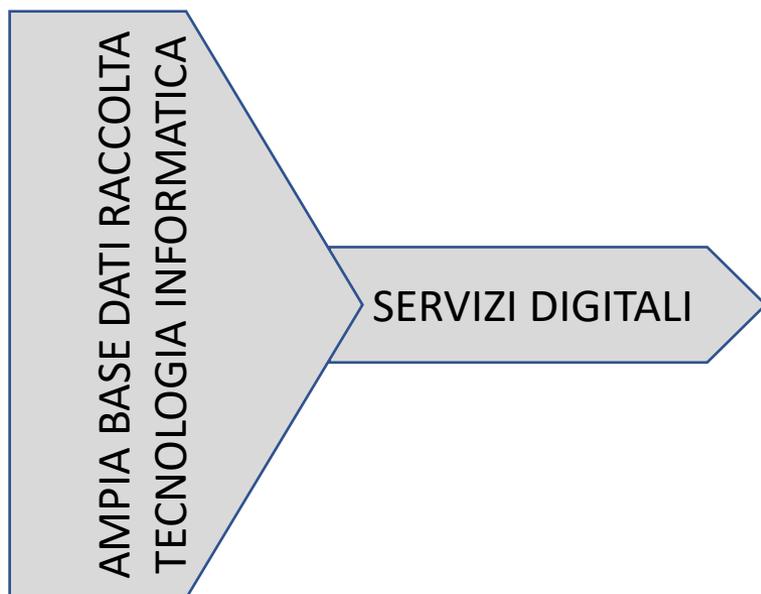


**MAGGIORE
UTILIZZO**

ART. 16 ADEMPIMENTI



IMPLEMENTARE I SERVIZI DIGITALI A DISPOSIZIONE DEI CITTADINI UTILIZZANDO LA PIATTAFORMA DIGITALE PER L'INTEROPERABILITÀ DEI SISTEMI INFORMATIVI E DELLA BASE DATI

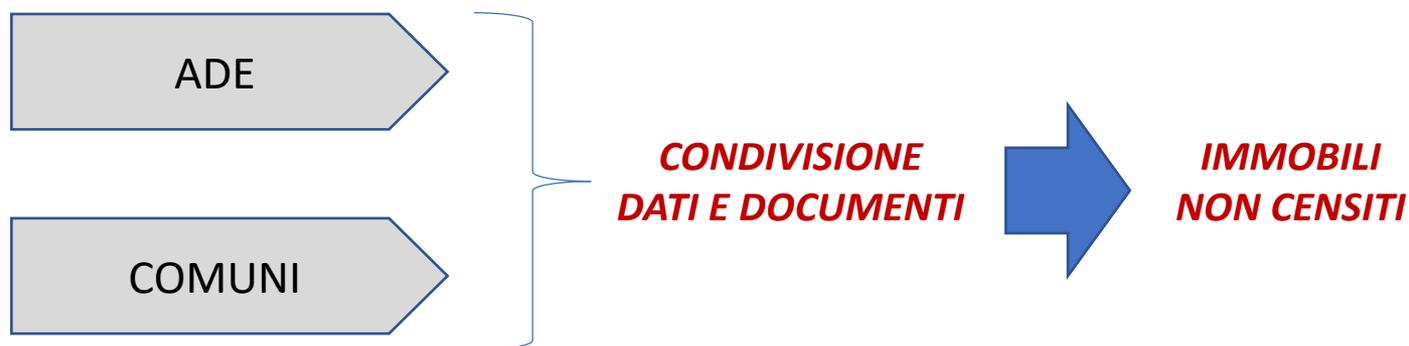


***IMPLEMENTARE QUELLI A DISPOSIZIONE
DEI CITTADINI***

ART. 16 ADEMPIMENTI



PREVEDERE IL POTENZIAMENTO DI STRUMENTI E MODELLI ORGANIZZATIVI CHE FAVORISCONO LA CONDIVISIONE DEI DATI E DEI DOCUMENTI, IN VIA TELEMATICA, TRA L'AGENZIA DELLE ENTRATE E I COMPETENTI UFFICI DEI COMUNI ANCHE AL FINE DI FACILITARE E ACCELERARE L'INDIVIDUAZIONE DEGLI IMMOBILI ATTUALMENTE NON CENSITI E DEGLI IMMOBILI ABUSIVI



ART. 16 ADEMPIMENTI



PREVEDERE LA SOSPENSIONE, FERMA RESTANDO LA SALVAGUARDIA DEI TERMINI DECADENZIALI, NEI MESI DI AGOSTO E DICEMBRE DI CIASCUN ANNO, DELL'INVIO, DA PARTE DELL'AMMINISTRAZIONE FINANZIARIA DELLE COMUNICAZIONI, DEGLI INVITI E DELLE RICHIESTE DI ATTI, DOCUMENTI, REGISTRI, DATI E NOTIZIE



ART. 16 ADEMPIMENTI



PREVEDERE PER L'AGENZIA DELLE ENTRATE LA SOSPENSIONE, NEL MESE DI AGOSTO, DEI TERMINI PER LA RISPOSTA ALLE ISTANZE DI INTERPELLO

ART. 16 ADEMPIMENTI



ARMONIZZARE PROGRESSIVAMENTE I TASSI DI INTERESSE APPLICABILI ALLE SOMME DOVUTE DALL'AMMINISTRAZIONE FINANZIARIA E DAI CONTRIBUENTI

INTERESSI PER RIMBORSO IMPOSTE AL CONTRIBUENTE	2%
INTERESSI PER RITARDATA ISCRIZIONE A RUOLO	4%
INTERESSI PER DILAZIONE DI PAGAMENTO SU RUOLI	4,5%
INTERESSI PER DILAZIONE SU DICHIARAZIONE REDDITI	4%
RATEAZIONE AVVISI BONARI E CONTROLLI FORMALI	3,5%
ACQUIESCENZA, ADESIONE, CONCILIAZIONE	3,5%
INTERESSI DI MORA (variabile)	2,68%