

La crisi del sistema IVA e le conseguenti prospettive future dettate dall'Action Plan della Commissione europea

The crisis of VAT system and the resulting new perspectives imposed by the EU Commission's Action Plan

di Marilisa Mazza - 26 marzo 2021

Abstract

Il contributo intende esaminare le nuove prospettive del sistema IVA alla luce dell'Action Plan proposto dalla Commissione nel luglio dello scorso anno. Da anni in Europa si discute sul futuro dell'imposta sul valore aggiunto e, in un contesto come quello attuale in cui è necessario fronteggiare una crisi economica derivante dalla pandemia da Covid-19, ha decisiva importanza la riforma del sistema IVA per realizzare una strategia complessiva che consenta il rafforzamento del Mercato unico e per sostenere un risanamento efficace e coerente del bilancio negli Stati membri. Il presente articolo affronta la strategia complessiva delineata dalla Commissione sviluppata in 25 azioni al fine di rispondere alla duplice sfida della crisi attuale: da una parte favorire una ripresa economica rapida e sostenibile e dall'altra garantire entrate pubbliche sufficienti nell'UE.

Parole chiave: sistema IVA, Action Plan, Mercato unico europeo, Covid-19, ripresa economica

Abstract

The aim of the present essay is to exam the new perspectives of the VAT system in light of the Action Plan proposed by the Commission in July 2020. For years the discussion has focused on the future of value added tax and, in a context like the present one, requiring to face an economic crisis resulting from the Covid-19 pandemic, the reform of the VAT system is of crucial importance in order to achieve an overall strategy aimed at strengthening the Single Market and supporting effective and coherent fiscal consolidation in the Member States. This essay addresses the overall strategy outlined in 25 action by the Commission in order to respond to the twofold challenge of the current crisis: to foster a rapid and sustainable economic recovery and to ensure adequate public revenues in the EU.

Keywords: VAT system, Action Plan, Single market, Covid-19, economic recovery

SOMMARIO: 1. Introduzione. – 2. L'Action Plan della Commissione europea. – 2.1. Il pacchetto fiscale. – 3. La lotta alla frode quale elemento intrinseco del sistema IVA. – 3.1. Le azioni per la lotta contro la frode, l'evasione e l'elusione fiscali. – 3.2. Implementazione dell'utilizzo di sistemi elettronici: tra lotta alla frode e

semplificazione dell'imposta. – **4.** L'obiettivo della semplificazione per la diminuzione degli alti costi di compliance. – **5.** Un nuovo paradigma per il rapporto Fisco-contribuente. – **6.** Conclusioni.

1. Da anni in Europa si discute sul futuro dell'imposta sul valore aggiunto e l'intenzione ribadita dalla Commissione e dai vari Stati membri è quella di attuare una sostanziale riforma del sistema IVA al fine di sostenere la realizzazione della strategia complessiva ed un conseguente ritorno alla crescita grazie al suo potenziale di rafforzamento del Mercato unico e di sostegno a un risanamento funzionale del bilancio negli Stati membri (Commissione europea, Libro verde sul futuro dell'IVA, COM(2010) 695). Le difficoltà di uno sviluppo coerente derivano anche dalla non risolta contraddizione tra la funzione impositiva, pur sempre ispirata a criteri e parametri di eguaglianza e di capacità contributiva, e gli effetti economici volti a impedire alterazioni della concorrenza in un mercato libero provocate dalle differenze che caratterizzano le discipline nazionali.

In questa prospettiva è stata la stessa Commissione europea a ribadire, nella Comunicazione 7 aprile 2016, la necessità di elaborare un piano d'azione sull'IVA, con l'obiettivo di sostenere un Mercato unico robusto ed equo, che contribuisca a incentivare l'occupazione, la crescita, gli investimenti e la concorrenza (Commissione europea, *Un piano d'azione sull'IVA Verso uno spazio unico europeo dell'IVA - Il momento delle scelte*, COM(2016) 148 final); chiaramente prevale il raggiungimento di obiettivi economici rispetto a quelli finanziari. Da quella data in poi si sono susseguite diverse altre occasioni di confronto sul tema che confermano l'importanza e l'efficacia del primato politico e normativo degli atti della Commissione: *Definitive VAT system*, 4 ottobre 2017; *Administrative Cooperation between Member States*, 30 novembre 2017; *Simplified VAT rules for SMEs*, 18 gennaio 2018; *VAT Rates*, 18 gennaio 2018; *Reverse charge mechanism*, 25 maggio 2018; *Technical amendments for a definitive VAT system*, 25 maggio 2018; *Council adoption of number of VAT proposals*, 2 ottobre 2018; *New measures to fight VAT fraud using payment data*, 18 febbraio 2020; *VAT scheme for SMEs*, 18 febbraio 2020.

Da ultimo il 15 luglio 2020 la Commissione ha elaborato un piano d'azione per una fiscalità equa e semplice a sostegno della strategia di ripresa. In tale documento vengono descritte 25 azioni al fine di rispondere alla duplice sfida della crisi attuale: favorire una ripresa economica rapida e sostenibile e garantire entrate pubbliche sufficienti nell'UE.

Il percorso appena descritto trova motivazioni antiche e deriva dalla constatazione che la normativa comunitaria, nata nel lontano 1965 e nonostante l'adozione del Testo Unico con la direttiva 2006/112, sebbene sia stata sottoposta negli anni a diverse modifiche ed aggiustamenti pur sempre settoriali, ora in un mercato decisamente più complicato ed evoluto tecnologicamente, risulta probabilmente inadeguata a realizzare quell'efficace equilibrio tra vincoli tributari ed effetti economici. La dimensione europea è alla costante ricerca di una nuova veste per l'IVA, che sia

capace di adattarsi ai continui mutamenti del Mercato unico, delle diverse economie nazionali, ed in qualche caso persino di scelte di geo politica e nel contempo garantisca una imposizione sui consumi generale, neutrale e proporzionale mantenendo la struttura generale dell'imposizione stessa. Una nuova veste che tenga conto degli elementi comuni dei singoli Stati e delle rispettive esigenze, ma che non ne acuisca le diversità. Per questo è necessario un particolare sforzo, che dovrà esprimersi in creatività ed innovazione. In tal senso si potrà fare tesoro dei molteplici studi effettuati a livello europeo e nazionale inerenti agli effetti derivanti dall'introduzione di schemi di semplificazione. Diversi Paesi hanno, infatti, accolto la possibilità di dare applicazione ad innovazioni, seppur transitoriamente in attesa del passaggio al regime definitivo, che possono rappresentare il futuro dell'imposta stessa.

Ad oggi esistono già alcuni strumenti e nuovi regimi per dare risposta alla crisi del sistema IVA, una crisi che come si diceva ha connotati giuridici ed economici. In questa direzione vanno le soluzioni proposte per la modifica del sistema IVA attuale. Con l'obiettivo ultimo di rendere il sistema più efficiente, neutrale ed efficace devono essere valutate concretamente alcune innovazioni dal punto di vista tecnologico che non alterano in alcun modo la struttura dello schema impositivo. Tali, come ad esempio, l'implementazione dell'utilizzo di sistemi elettronici, ed altre modifiche strutturali quali l'estensione del *reverse charge* interno o modelli impositivi riferiti alle PMI che siano ispirati al *cash accounting scheme*. Un equilibrato mix di interventi, mirati a perseguire specifici obiettivi ed a supportare la piccola e media impresa, e modifiche a livello tecnologico che sostengano una corretta ed efficace applicazione dell'imposta può certamente rappresentare il futuro dell'IVA e renderla adatta al contesto attuale seppur evitando il completo snaturamento dell'imposta stessa.

Si tratta in definitiva di rendere più efficace il modello nella rinnovata fiducia dei caratteri qualificanti il tributo; è necessario conciliare l'efficacia della territorialità in un mercato diventato unico e libero da controlli doganali. Ed è esattamente questa la direzione che la Commissione europea e diversi Stati membri stanno seguendo per trovare una adeguata sintesi alle diverse esigenze di semplificazione ed efficacia. Nel presente lavoro verranno esaminate, nel dettaglio, le azioni che la Commissione intende porre in atto nel prossimo futuro al fine di migliorare l'attuale impianto normativo e la relativa efficacia nel quadro sistematico pur sempre definito dalle Direttive.

2. L'obiettivo comune è quello di rendere il sistema IVA più efficiente, neutrale ed efficace; in tal senso la Commissione ha al vaglio diverse proposte che potrebbero dotare il Mercato unico di una nuova linfa vitale nell'ottica del raggiungimento di un contesto commerciale solido ed interconnesso. Al fianco delle diverse proposte di modifica che si sono susseguite nel tempo si inserisce l'*Action plan for fair and simple taxation supporting the recovery strategy* proposto dalla Commissione in questo periodo estremamente complicato che sta attraversando l'economia globale. Partendo

dal presupposto che l'averne un sistema impositivo equo, efficiente e sostenibile è fondamentale per realizzare tali ambizioni, le politiche fiscali dell'UE devono garantire che tutte le imprese ed i cittadini possano sfruttare appieno i vantaggi del mercato unico, lavorare, investire, innovare e creare posti di lavoro.

Tale ultimo documento della Commissione comprende 25 azioni. Queste identificano un nuovo approccio equilibrato, che combina azioni contro la frode e l'evasione fiscali con misure volte a semplificare l'attività d'impresa nell'attuale contesto economico.

2.1. Un sistema tributario equo ed efficiente sarà ancora più importante nei mesi e negli anni a venire, quando i Paesi di tutto il mondo cercheranno soluzioni per riprendersi dalle conseguenze della crisi economica connessa alla pandemia da Covid-19. La fiscalità gioca quindi un ruolo di estrema importanza nell'attuale contesto e la Commissione europea ha intenzione di adottare linee di azione nell'ottica, in particolare, di intensificare la lotta contro la frode fiscale e altre pratiche sleali in modo da garantire agli Stati membri un gettito fiscale necessario per rispondere alle grandi sfide della crisi attualmente in corso. Le linee d'azione che verranno perseguite possono essere così sintetizzate:

- a) sostegno agli Stati membri nell'applicazione, corretta e fattiva, della normativa fiscale vigente, anche e soprattutto con la lotta alla frode, all'elusione e all'evasione fiscali. L'obiettivo ultimo è quello di consentire di ottenere il gettito fiscale necessario per finanziare la risposta ai grandi problemi posti dalla crisi in atto, senza imporre un onere eccessivo a coloro che ne sono già duramente colpiti;
- b) riduzione degli ostacoli fiscali per le imprese nel Mercato unico attraverso una importante semplificazione fiscale in grado di migliorare il contesto imprenditoriale, accrescere la competitività delle imprese e, di conseguenza, consentire una crescita economica;
- c) promozione del ruolo della fiscalità nel sostenere obiettivi politici e sociali come, ad esempio, il supporto alla transizione verde identificando il ricorso alla tassazione quale strumento politico che contribuirà al raggiungimento della neutralità climatica entro il 2050 e degli altri obiettivi ambientali stabiliti nel quadro del Green Deal europeo.

3. Il percorso europeo ha certamente rafforzato l'integrazione delle economie di tutti gli Stati membri grazie al moltiplicarsi delle operazioni transfrontaliere e alla diminuzione dei costi e rischi fiscali ed economici che esse comportano; ha quindi generato molteplici benefici ma ha anche aperto nuove sfide per le Amministrazioni nazionali sul piano della cooperazione e dello scambio di informazioni (Commissione europea, *Lotta alla frode e all'evasione fiscali. Contributo della Commissione al Consiglio europeo*, 22 maggio 2013; MEREU A., *La repressione penale delle frodi IVA. Indagine ricostruttiva e prospettive di riforma*, Padova, 2011, 18 ss.; CECCHINI G.L., *L'IVA nell'ordinamento comunitario*, Padova, 1993, 84). Sicuramente tali circostanze sono state capaci di agevolare gli scambi di beni e servizi tra i vari Stati membri, ma hanno altresì portato con sé la moltiplicazione delle possibilità di porre

in atto meccanismi fraudolenti di risparmio dell'imposta (Commissione europea, *Communication from the Commission to the Council, the European Parliament and the European Economic and Social Committee concerning the need to develop a coordinated strategy to improve the fight against fiscal fraud*, COM(2006) 254 final; CECCHINI G.L., *L'IVA nell'ordinamento comunitario*, cit., 84; KEEN M. - SMITH S., *VAT fraud and evasion: what do we know, and what can be done?*, IMF Working Paper, FAD, 2007, WP/07/31).

Un fenomeno, quello delle frodi IVA, che sebbene non vi siano stime esatte in termini di perdita di gettito - così come per qualsiasi tipo di frode fiscale - è di rilevanti dimensioni tanto che lo studio della TAXUD pubblicato il 4 settembre 2019 ha stabilito che nel 2017 il VAT Gap ammontava a 137,5 miliardi di euro nell'UE e ciò equivale a una perdita di entrate totale dell'11,2% (TAXUD, *Study and Reports on the VAT Gap in the EU-28 Member States: 2019 Final Report*, 4 settembre 2019; in precedenza Commissione europea, *Lotta contro le frodi: un nuovo studio conferma che il divario IVA causa perdite di miliardi*, Comunicato stampa, 19 settembre 2013). Da tempo gli organismi comunitari cercano di trovare un'adeguata soluzione per affrontare la minaccia in espansione delle frodi IVA che contrastano con gli interessi finanziari della Unione europea delineati dall'art. 280 del Trattato. Viene stimato infatti che nel settore dell'IVA transfrontaliera l'evasione può superare i 200 miliardi di euro l'anno (MEREU A., *La repressione penale delle frodi IVA*, cit., 18 ss.; RAPONI D., *VAT fraud, a concern for Tax Administrations but also for Taxpayers*, CESI Conference, Brussels 9-10 October 2014). Secondo una ricerca condotta dall'Europol le frodi IVA, di conseguenza, pesano per circa 60 miliardi di euro all'anno sulle casse degli Stati membri. Così tale fenomeno è in grado di alterare l'equilibrio finanziario dell'Unione togliendo importanti risorse al finanziamento dei vari interventi a favore delle politiche comunitarie (MEREU A., *La repressione penale delle frodi IVA*, cit., 18 ss.; LIBERATORE G., *Il "sistema IVA" in chiave europea: prospettive e criticità*, in *L'IVA*, 2015, 1, 26 ss.). Inoltre l'evasione crea un'evidente distorsione delle regole della concorrenza nel Mercato europeo con l'illegittimo risparmio d'imposta l'operatore può essere più concorrenziale sul mercato applicando prezzi inferiori rispetto a quelli applicati sui beni sottoposti ad imposizione dagli operatori concorrenti (Commissione europea, *Relazione della Commissione al Consiglio ed al Parlamento europeo sull'utilizzo degli accordi di cooperazione amministrativa nella lotta antifrode in materia di IVA*, COM(2004) 260, 6; KEEN M. - SMITH S., *VAT fraud and evasion: what do we know, and what can be done?*, IMF Working Paper, FAD, 2007, WP/07/31).

La presa di coscienza del fenomeno ha avuto buoni effetti già a partire dal 2005, quando la Commissione europea nella sua Comunicazione del 25 ottobre, *The Contribution of Taxation and Customs Policies to the Lisbon Strategy*, sottolineò l'importanza di una stretta collaborazione e di un coordinamento delle forze comunitarie nella lotta alla frode fiscale, spingendo prima di tutto gli Stati membri a rendere più efficaci i loro controlli. L'anno successivo, con la Comunicazione COM(2006) 254, venne aperto a livello comunitario il dibattito sul tema per mettere

in luce i punti critici del sistema impositivo che possono consentire ed agevolare i fenomeni di frode IVA, con l'intento di mettere a punto una credibile *anti-fraud strategy* a livello europeo.

Le strategie descritte nella Comunicazione che si ipotizzarono all'epoca erano diverse, ma nessuna, applicata singolarmente, è stata in grado di ostacolare il moltiplicarsi dei casi di frode (Commissione europea, *Communication from the Commission to the Council, the European Parliament and the European Economic and Social Committee* (...), cit., 5): l'intensificazione della collaborazione tra i Paesi membri e tra loro e l'Unione attraverso l'OLAF, l'implementazione della logica del controllo e gestione dei rischi, il rinforzo degli obblighi dichiarativi IVA, l'introduzione di un tavolo di dibattito permanente a livello comunitario, lo sviluppo dei sistemi di cooperazione con i Paesi terzi. Un confronto che provocò un dibattito acceso sulle cause e le conseguenze delle frodi IVA. In particolare, vennero resi espliciti quattro elementi fondamentali di cui si doveva tener conto nell'ideare una strategia anti frode comune. In primo luogo, veniva osservato che le Amministrazioni fiscali nazionali avevano necessità di informazioni maggiormente dettagliate per il controllo delle operazioni; in secondo, era evidenziata la circostanza che gli Stati membri non avevano ancora acquisito un approccio comunitario alla lotta alla frode; in terzo luogo, andava ricercata l'immediatezza di informazioni aggiornate sulla posizione IVA degli operatori; ed infine, la necessità di rafforzare la capacità delle Amministrazioni fiscali nel recupero delle entrate IVA nei casi di frode.

Sul piano delle strategie da adottare furono molteplici le ipotesi prese in considerazione. Prima di tutto si mise in evidenza il cambiamento del luogo di imposizione dell'IVA sui servizi B2B, passando dal luogo in cui è stabilito il prestatore al luogo in cui è situato il destinatario. D'altra parte il gettito sarebbe stato trasferito dal Paese d'origine del prestatore agli altri Stati membri interessati (Consiglio dell'Unione europea, 15698/07 (Presse 270), Bruxelles, 4 dicembre 2007, 16: "*Il Consiglio ha raggiunto un accordo politico su due progetti di direttive e un progetto di regolamento intesi a modificare le norme relative all'imposizione sul valore aggiunto (IVA) in modo da garantire che l'IVA sui servizi sia riscossa nel paese in cui ha luogo il consumo ed evitare distorsioni di concorrenza tra gli Stati membri che applicano aliquote IVA diverse*"). Inoltre venne ipotizzato un nuovo sistema di tassazione delle operazioni intracomunitarie ed un sistema generale di inversione contabile. Successivamente, con la pubblicazione del Libro Verde sul futuro dell'IVA, in cui si delinea la possibile evoluzione dell'imposta, viene avviato un ampio processo di consultazione fra gli Stati e con il coinvolgimento degli operatori economici anche sulle alternative tecniche applicative di sistema che fino a quel momento erano state studiate per combattere la frode (LIBERATORE G., *Il "sistema IVA" in chiave europea: prospettive e criticità*, cit., 26 ss.). Già qualche mese più tardi venne prima presentata l'idea di introdurre un meccanismo di reazione rapida contro le frodi in materia di IVA e successivamente venne esposto il piano d'azione per rafforzare la lotta alla frode fiscale e all'evasione fiscale. Venne ideato nel 2012 il programma FISCALIS (Regolamento n. 1286/2013 del Parlamento europeo e del Consiglio dell'11 dicembre

2013 che istituisce un programma di azione inteso a migliorare il funzionamento dei sistemi di imposizione nell'Unione europea per il periodo 2014-2020 - Fiscalis 2020 - e che abroga la decisione n. 1482/2007/CE), rivolto alle Amministrazioni nazionali, con l'obiettivo specifico di sostenere la lotta contro la frode fiscale, l'evasione fiscale e la pianificazione fiscale aggressiva. Successivamente il 30 novembre 2017 la Commissione (*Communication from the Commission to the European Parliament, the Council and the European Economic and Social Committee On the follow-up to the Action Plan on VAT –Towards a single EU VAT area -Time to act*, COM(2017) 566 final) ha proposto nuove norme sulla cooperazione amministrativa tra gli Stati membri al fine di combattere in modo più efficace le frodi IVA e, con il medesimo obiettivo, il 12 dicembre 2018 la stessa ha proposto due nuove misure che potrebbero aiutare a stabilire una migliore cooperazione tra le Autorità fiscali ed i *provider* di servizi di pagamento (Commissione europea, *Proposal for a Council Regulation amending Regulation (EU) No 904/2010 as regards measures to strengthen administrative cooperation in order to combat VAT fraud*, Brussels, COM(2018) 813). Ciò alla luce del fatto che gli strumenti per combattere le frodi devono basarsi sull'utilizzo di moderni strumenti informatici capaci di raccogliere ed elaborare le informazioni disponibili. In questa direzione, lo scorso 18 febbraio 2020, il Consiglio ha approvato nuove misure per la trasmissione e lo scambio di dati di pagamento al fine di combattere le frodi IVA nel commercio elettronico. In base a questo nuovo pacchetto di misure, a partire dal 2024, i *provider* di servizi di pagamento dovranno monitorare i beneficiari dei pagamenti transfrontalieri e trasmettere informazioni su coloro che ricevono più di 25 pagamenti transfrontalieri al trimestre alle Amministrazioni nazionali. Queste informazioni saranno centralizzate in una banca dati europea, aggregate e verificate con altre banche dati a disposizione ed ovviamente saranno rese disponibili ai fini anti frode. Una soluzione sempre più informatizzata a livello centrale per un più efficace controllo nei diversi Paesi sarebbe l'alternativa allo scambio d'informazioni. Questo infatti in mancanza di un'efficacia diretta, è pur sempre lasciato all'iniziativa bilaterale delle Amministrazioni.

Gli obiettivi enunciati e le misure adottate negli anni sono diventati quanto mai necessari nel contesto attuale in cui la pandemia di Covid-19 ha innescato un'azione senza precedenti a livello nazionale e dell'Unione per sostenere le economie degli Stati membri e facilitarne la ripresa. La lotta alle frodi va intensificata per garantire che gli Stati riescano a sostenere la liquidità e l'accesso ai finanziamenti per le imprese; la Commissione nel proprio Action Plan ha di recente identificato alcune ulteriori azioni che si vanno a sommare a quelle già previste, ed attuate in passato, partendo anche dalla semplice raccomandazione che gli Stati membri subordinino il loro sostegno finanziario alle imprese dell'Unione all'assenza di legami tra tali imprese e le giurisdizioni che figurano nella lista dell'Unione in cui vengono identificate le giurisdizioni non cooperative.

3.1. Come evidenziato nel precedente paragrafo, negli ultimi anni l'UE ha concentrato i propri sforzi sulla lotta all'evasione fiscale e sulla promozione della trasparenza

anche mettendo in campo diverse iniziative legislative (esempi specifici includono la direttiva antielusione, la Raccomandazione della Commissione relativa all'attuazione di misure contro l'abuso delle Convenzioni fiscali, le norme in materia di trasparenza per i *ruling* fiscali, l'introduzione di una rendicontazione paese per paese tra le Autorità fiscali, il pacchetto IVA per il commercio elettronico). Ora occorrono ulteriori interventi per rafforzare la lotta all'evasione fiscale e aiutare le Amministrazioni fiscali a tenere il passo con un'economia in continua evoluzione; non va dimenticato che l'economia digitale e lo sviluppo di nuovi modelli imprenditoriali sono una sfida nuova anche per le Amministrazioni fiscali. In tal senso alcune delle misure dell'Action Plan mirano a trovare una sinergia tra innovazione tecnologica e sicurezza nel reperimento e recupero del gettito fiscale. Una sinergia che già si intuisce all'interno dell'Azione 2 con cui viene identificato l'obiettivo di una maggiore efficienza nell'utilizzo dei dati del contribuente già a disposizione delle Amministrazioni. Per questo la Commissione condurrà un progetto pilota per valutare le soluzioni digitali da mettere in campo per garantire un migliore utilizzo dei dati. Così sarà possibile altresì ottenere ulteriori informazioni più dettagliate ed in maniera più rapida riguardanti le operazioni nazionali. La Commissione, ai sensi dell'Azione 4, presenterà una proposta per modernizzare gli obblighi in materia di dichiarazione IVA. Una soluzione che dovrebbe garantire uno scambio di informazioni più rapido, eventualmente in tempo reale, e più dettagliato sulle operazioni intra-UE e anche snellire i meccanismi applicabili alle operazioni nazionali. In ottica futura lo scambio delle informazioni raccolte deve avvenire concretamente ed in maniera efficace; per snellire la procedura di verifica e migliorare i controlli mirati, la Commissione adotterà una serie di azioni per sviluppare ulteriormente la rete Eurofisc. In particolare, in base all'Azione 9 dell'Action Plan, la Commissione proporrà di istituire in Eurofisc un vero strumento dell'Unione contro le frodi in materia di IVA nelle operazioni transfrontaliere: la piattaforma di esperti antifrode in materia di IVA provenienti dalle Amministrazioni fiscali nazionali sarà autorizzata al trattamento comune dei dati a livello dell'UE in modo tale da attivare un processo di verifica, non più frazionato tra le diverse giurisdizioni fiscali, ma uniforme all'interno del Mercato unico. Oltre al rendere più efficiente il modello già in essere, vanno rafforzate le sinergie con gli altri organismi competenti dell'Unione e con le Autorità degli Stati membri: la Commissione intende creare un centro nevralgico non solo per le informazioni fiscali ai fini IVA, ma anche, per le Autorità dei mercati finanziari, le dogane, OLAF ed Europol che, consentendo la centralizzazione delle informazioni e diverse sinergie, porterebbe indubbi vantaggi anche alle Amministrazioni fiscali nazionali che conterranno sulle risorse all'interno della rete Eurofisc e potrebbero essere sviluppate congiuntamente le competenze necessarie per rispondere ai nuovi meccanismi di frode derivanti dall'evoluzione dei modelli imprenditoriali. Oltre al potenziamento della collaborazione tra Amministrazioni nazionali all'interno dell'Unione è auspicabile un rafforzamento del dialogo con i partner internazionali, di cui la Commissione tratta nell'Azione 14 dell'Action Plan, per garantire il buon funzionamento del mercato ed eliminare tutte le possibilità di attuare frodi fiscali. In

tal senso, la Commissione proporrà di avviare il processo per negoziare accordi di cooperazione amministrativa in materia di IVA con i Paesi terzi interessati, a cominciare da alcuni dei principali partner commerciali dell'UE, con l'obiettivo di garantire un'amministrazione fiscale equa ed efficace.

3.2. È auspicabile una intensificazione dell'utilizzo di strumenti informatici per l'applicazione e riscossione dell'imposta in grado di semplificarne gli adempimenti burocratici connessi. L'uso di soluzioni digitali agevola i compiti delle Amministrazioni fiscali e contribuirà a ridurre i costi di conformità, per loro e per le imprese.

L'Azione 4 prevista nell'Action Plan stabilisce nuovamente la necessità di ampliare ulteriormente la fattura elettronica, quale principale mezzo di semplificazione degli obblighi amministrativi in capo all'operatore.

Partendo dal presupposto che *“L'obbligo di fatturazione è, in effetti, al centro del sistema comune IVA. In tale contesto la fattura ha tre funzioni: contiene le informazioni relative al regime IVA applicabile, consente all'Amministrazione fiscale di esercitare il suo controllo e, infine, permette al cliente di valersi del suo diritto a deduzione”* (così RAPONI D., *Semplificazione e armonizzazione: le ultime proposte in ambito U.E.*, in *L'IVA*, 2001, 4, 264; dello stesso parere AUJEAN, M., *Towards a Modern EU VAT System: Associating VIVAT and Electronic Invoicing*, in *EC Tax Review*, 2011, 5, 215), la fatturazione elettronica, che fa parte dell'iniziativa della Commissione dedicata ad un'agenda digitale europea (Commissione europea, *Comunicazione al Parlamento europeo, al Consiglio, al Comitato economico e sociale europeo e al Comitato delle regioni, Un'agenda digitale europea*, COM(2010) 245), assume un ruolo di primaria importanza alla realizzazione di un mercato digitale unico per cui si rende necessario rimuovere gli ostacoli normativi e tecnici che impediscono l'adozione in massa della eInvoicing (Commissione europea, *Comunicazione al Parlamento europeo, al Consiglio, al Comitato economico e sociale e al Comitato delle Regioni, Sfruttare i vantaggi della fatturazione elettronica in Europa*, COM/2010/071). Nella direttiva 2006/112, come risulta modificata dalla direttiva 2010/45, viene stabilita la sostanziale equiparazione della fattura elettronica alla fattura cartacea, con conseguente rimozione degli ostacoli tecnici che potrebbero limitare l'emissione della fattura elettronica, vincolandone l'utilizzo a particolari forme o requisiti. Infatti viene specificatamente imposto agli Stati membri di accettare come fattura ogni documento o messaggio cartaceo o elettronico che soddisfa le condizioni di cui al presente capo. In buona sostanza, gli Stati membri non possono discriminare l'uso di un determinato tipo di fattura elettronica in funzione dei suoi requisiti formali o tecnici, essendo la fattura cartacea definitivamente equiparabile a quella elettronica (LIBERATORE G., *Il “sistema IVA” in chiave europea: prospettive e criticità*, cit., 26 ss.; MASTROMATTEO A. - SANTACROCE B., *Fattura elettronica: nuove regole e obbligatorietà per le operazioni con le amministrazioni pubbliche*, in *Corr. trib.*, 2013, 31, 2449 ss.; TERRA B. - KAJUS J., *A Guide to the European VAT*

Directives, IBFD, 2011, 1171 ss.; PIAGGESI D., *Global Strategy and Practice of E-Governance*, New York, 2011, 394).

Il legislatore comunitario ha avviato già da tempo l'opera di revisione del sistema IVA nell'ottica contemporanea della semplificazione e dell'armonizzazione. Il fine ultimo è di permettere ad un'impresa di poter operare fuori dai propri confini nazionali senza particolari difficoltà e soprattutto non dovendo sopportare aggravii economici ed amministrativi. In questa prospettiva potrebbero derivare molteplici benefici all'intero mercato (AUJEAN M., *Towards a Modern EU VAT System: Associating VIVAT and Electronic Invoicing*, cit., 215; DE LA FERIA R., *The EU VAT System and the Internal Market*, Amsterdam, 2009, 84 ss.). Il primo tentativo è stato attuato con la direttiva 2014/55 relativa alla fatturazione elettronica negli appalti pubblici. Per evitare che i numerosi formati di fatturazione elettronica utilizzati in tutta l'UE continuino a causare complessità inutili e costi elevati per le imprese e gli enti pubblici, la Commissione europea ha deciso di introdurre uno standard europeo. Come noto il 27 settembre 2017, la Repubblica italiana ha chiesto alla Commissione europea l'autorizzazione a derogare agli artt. 218 e 232 della direttiva IVA per poter richiedere l'emissione della fattura elettronica come obbligatoria. Successivamente, dopo un primo periodo fisiologico in cui gli operatori economici hanno dovuto adattare le proprie strutture all'innovazione, la fatturazione elettronica sembra essere entrata nella vita quotidiana delle imprese. In questa maniera, l'introduzione di un obbligo generalizzato di fatturazione elettronica risulterebbe vantaggiosa in termini sia di lotta contro la frode e l'evasione sia di semplificazione della riscossione delle imposte. Si otterrebbero vantaggi reali derivati da un migliore rispetto degli obblighi fiscali nonché da maggiori tempestività ed efficacia dei controlli antifrode e antievasione. Infine, si imprimerebbe altresì un impulso alla digitalizzazione e alla semplificazione amministrativa. La conferma che tali obiettivi sono effettivamente raggiungibili è venuta dalla VI Commissione Finanze nella quale il Direttore dell'Agenzia delle Entrate ha affermato che *“sono ascrivibili alla fatturazione elettronica effetti positivi che si attestano nell'ordine di circa 3,5miliardi di euro”* (così RUFFINI E.M., *Effetti dell'introduzione della fatturazione elettronica*, audizione del Direttore dell'Agenzia delle Entrate presso la Commissione Finanze della Camera dei Deputati, 24 giugno 2020).

Rimane, ad oggi, certamente il limite che tale strumento è applicato solo negli scambi che avvengono sul territorio italiano, pur essendovi stato uno sforzo ingente per rendere il sistema generalizzato all'interno dello Stato. Non vi è invece alcuna armonizzazione rispetto al restante contesto europeo dato che al momento pochissime nazioni hanno investito su tecnologie, infrastrutture e sistemi in grado di garantire l'invio e la ricezione di fatture in forma elettronica. Nel recente Action Plan del luglio 2020 la Commissione ha però stabilito l'esigenza di garantire uno scambio di informazioni più rapido, possibilmente in tempo reale, e più dettagliato sulle transazioni intra-UE in materia di IVA. Nello stesso tempo si dovrebbero razionalizzare i meccanismi che possono essere applicati alle transazioni nazionali. In questo contesto verrà esaminata la necessità di espandere ulteriormente la fatturazione

elettronica (Commissione europea, *An Action Plan for fair and simple taxation supporting the recovery strategy*, COM(2020) 312 final, 15 luglio 2020). Va ricordato, inoltre, che il VAT *e-commerce package* (Council Directive (EU) 2017/2455, Council Regulation (EU) 2017/2454, Council Implementing Regulation (EU) 2017/2459, Council Directive (EU) 2019/1995, Council Implementing Regulation (EU) 2019/2026, Implementing Regulation (EU) 2020/19), applicabile a partire dal 2021, ha reso obbligatorio il pagamento dell'imposta su tutte le merci importate nell'UE, senza limiti di importo con l'intento di ridurre la possibilità di frode. Inoltre, sono stati rafforzati gli strumenti di cooperazione amministrativa, come ad esempio Eurofisc, che, su sua iniziativa, può ora cooperare e scambiare informazioni con l'Ufficio europeo per la lotta antifrode (OLAF) e Europol. Infine le Autorità fiscali possono scambiare informazioni con quelle doganali sulle importazioni soggette a IVA ed organizzare audit congiunti con la partecipazione attiva di funzionari stranieri.

Sempre nell'ottica dell'implementazione dell'utilizzo di sistemi informatici per la lotta alla frode il Consiglio europeo, il 18 febbraio 2020, con la direttiva 2020/284 (direttiva 2020/284 che modifica la direttiva 2006/112/CE per quanto riguarda l'introduzione di taluni obblighi per i prestatori di servizi di pagamento), ha approvato nuove misure per la trasmissione dei dati riguardanti i pagamenti. Al fine di combattere la frode in materia di IVA nel commercio elettronico ha introdotto al capo 4 del titolo XI della direttiva 2006/112/CE una nuova sezione dedicata agli "*Obblighi generali dei prestatori di servizi di pagamento*". Tale nuovo regime sullo scambio di dati sui pagamenti rafforzerà la capacità degli Stati membri di combattere le frodi in materia di IVA nel commercio elettronico avviando un sistema elettronico centrale di informazioni di pagamento (CESOP). Inoltre, a partire dal 2024, il CESOP manterrà le registrazioni delle informazioni sui pagamenti transfrontalieri all'interno dell'UE, nonché dei pagamenti a Paesi o territori terzi, per un periodo di cinque anni. Così si consentirà alle Autorità nazionali di controllare adeguatamente il corretto adempimento degli obblighi IVA sulle cessioni transfrontaliere.

All'interno del recente Action plan già più volte richiamato, viene dato atto che l'utilizzo di soluzioni digitali facilita i compiti delle Amministrazioni fiscali e sarà determinante per ridurre i costi di compliance, sia per quelle sia per le imprese. La digitalizzazione è anche un fattore chiave per alleviare l'onere di rendicontazione sulle imprese, in particolare per le PMI, anche attraverso il riutilizzo da parte delle Autorità delle informazioni su base statistica. Ci si aspetta quindi che la Commissione presenterà una proposta per modernizzare gli obblighi in materia di dichiarazione IVA ed, in tale contesto, ampliare ulteriormente la fatturazione elettronica. Tale proposta sarà atta a garantire uno scambio di informazioni più rapido, eventualmente in tempo reale, e più dettagliato sulle operazioni intra-UE e snellire i meccanismi applicabili alle operazioni nazionali.

Al fianco della fattura elettronica, per garantire che la riscossione delle imposte sia effettuata nel modo più efficiente possibile, le Amministrazioni fiscali dovrebbero ampliare i metodi di pagamento elettronici a disposizione dei contribuenti: già oggi

molti Stati membri hanno messo a disposizione applicazioni per smartphone che consentono l'immediato pagamento di quanto dovuto. Le Azioni 6 e 7 dell'ultimo Action plan ricercano, con l'identificazione di nuovi strumenti di pagamento digitale, contemporaneamente l'obiettivo della certa riscossione del tributo e quello della semplificazione delle procedure.

Per assicurare un maggiore rispetto degli obblighi di pagamento delle imposte, le Amministrazioni fiscali dovrebbero utilizzare nuove modalità per interagire con i contribuenti, ad esempio ricorrendo a un approccio comportamentale o a un quadro cooperativo di conformità. Nello stesso tempo, l'utilizzo di strumenti innovativi per la riscossione potrebbe portare benefici in termini di semplificazione alle imprese soggette a IVA, ai datori di lavoro o ad altri agenti e intermediari che pagano le imposte per conto dei contribuenti. *“La facilità di pagamento è importante in particolare per le piccole e medie imprese, che tendono a essere esposte a costi ingiustamente e relativamente più elevati per adempiere i loro obblighi fiscali”* (Commissione europea, *An Action Plan for fair and simple taxation supporting the recovery strategy*, cit., pagina 10).

Nel contempo, anche a parere della Commissione, le Amministrazioni dovrebbero trattare più rapidamente possibile le procedure di rimborso. Ciò, *in primis*, per valutare immediatamente ipotesi di frode, ed in secondo luogo, per evitare che i contribuenti debbano attendere molto tempo ed essere esposti a problemi di liquidità; tutela, quest'ultima che va garantita maggiormente nell'attuale contesto di crisi economica.

4. Recentemente la Commissione, all'interno dell'Action Plan 2020, ha ribadito che la complessità intrinseca nel mosaico di 27 diversi sistemi fiscali, da una parte, crea occasioni per l'abuso fiscale e, dall'altra, introduce l'incertezza per i contribuenti onesti. Questi sono sovraccaricati di obblighi formali che per loro non è facile continuare ad adempiere quando poi devono sostenere ingenti costi di compliance per rispettare gli obblighi imposti dalla normativa. Come indicato nella recente comunicazione della Commissione sugli ostacoli al Mercato unico, le imprese segnalano sistematicamente che le norme e le procedure nazionali in materia di fiscalità costituiscono uno dei maggiori ostacoli cui devono far fronte.

Ed è proprio questo un secondo elemento che conferma la tesi della crisi dell'IVA, nell'attuale situazione di fragilità economica e finanziaria, ancor più resa estrema dagli effetti della pandemia, i costi amministrativi e di conformità sostenuti dalle imprese in applicazione delle regole IVA sono divenuti pressoché insostenibili. Negli studi che annualmente pubblica la World Bank relativamente alla classifica Doing Business vi è la costante conclusione che esiste un legame tra la crescita economica e gli oneri amministrativi a carico delle imprese. Si dimostra, così, che le economie che hanno adottato provvedimenti volti a ridurre la complessità degli adempimenti amministrativi in ambito fiscale, sia in termini di numero di versamenti che di tempo dedicato agli adempimenti fiscali, hanno registrato miglioramenti sotto il profilo della crescita economica (Commissione europea, *Relazione della Commissione al Consiglio e al Parlamento europeo. Settima relazione a norma dell'articolo 12 del*

regolamento (CEE, Euratom) n. 1553/89 sulle procedure di riscossione e di controllo dell'IVA, COM(2014)). È inoltre emerso che la contrazione degli oneri amministrativi a carico delle imprese produce maggiori effetti sulla crescita economica rispetto alla riduzione delle imposte e tasse.

Da una attenta analisi di quanto disposto dalla direttiva 2006/112 emerge che esistono ben 34 obblighi di informazione dovuti in applicazione della normativa IVA dell'UE (chiamati anche IOs). I principali obblighi riguardano il procedimento di fatturazione: la compilazione e l'emissione della fattura, la conservazione ai fini dell'ispezione da parte delle Autorità fiscali. Dato l'elevato costo di tali IOs, in particolare a causa del tempo che le aziende utilizzano per rispettare tali obblighi formali, risulta necessario trovare soluzioni e modifiche sistemiche in grado di evitare che gli operatori si accollino tali costi per poi traslarli sui clienti. Si tratta di obblighi funzionali proprio all'applicazione dell'imposta stessa e che come tali non potrebbero essere soppressi ma potrebbero essere informatizzati; così la riduzione del costo deriverebbe non dall'eliminazione degli obblighi ma da una loro informatizzazione.

Questi obblighi riguardano prevalentemente doveri dichiarativi per garantire il corretto funzionamento del sistema impositivo. Ve ne sono però anche molti altri espressione dell'annosa ricerca di un'azione più efficace di contrasto alle frodi IVA di cui si discuteva precedentemente. È però parere comune che *“un'azione più efficace di contrasto non può venire da un aumento degli oneri amministrativi per i contribuenti. Questi sono in Italia già molto elevati; la loro presenza spesso finisce col favorire le attività sommerse e le organizzazioni produttive informali. Occorre perciò mirare a una semplificazione degli adempimenti e a una riduzione dei costi di compliance”* (così durante l'Audizione nell'ambito dell'indagine conoscitiva sugli organismi della fiscalità e sul rapporto tra contribuenti e fisco, testimonianza del Capo del Servizio Assistenza e consulenza fiscale CHIRI S. e del Capo del Servizio di Struttura economica SESTITO P., presso la 6^a Commissione del Senato della Repubblica, 5 marzo 2014).

Inoltre, gli operatori devono affrontare oneri aggiuntivi quando decidono di intraprendere la via del commercio internazionale, sia all'interno dell'UE che e al di fuori dell'Unione. In questi casi, oltre a dover rispettare la normativa domestica, gli esportatori devono soddisfare specifici requisiti imposti dai Paesi importatori. Anche un limitato numero di transazioni con un Paese estero è in grado di far sorgere costi di compliance molto elevati come ad esempio se si obbliga una società ad istituire e mantenere un sistema contabile specifico e la registrazione separata delle operazioni (BARBONE L. - BIRD R.M. - VAZQUEZ-CARO J., *The Costs of VAT A Review of the Literature*, International Center for Public Policy, Atlanta, 2012, 15).

Dal punto di vista economico i costi di conformità sono in genere sostanzialmente più elevati per le piccole che per le grandi imprese. La Commissione europea ha stimato che i costi per l'adempimento fiscale per le grandi aziende ammontano a circa il 2% delle imposte pagate, mentre per le PMI la stima è di circa il 30%.

È possibile, quindi, provocatoriamente, ammettere che tra i vantaggi dell'evasione si può ricomprendere la possibilità di evitare i costi di adempimento a rispetto della

normativa interna e comunitaria. Questi ultimi hanno, infatti, effetti e conseguenze negative sia diretti che indiretti (DE LA FERIA R., *The EU VAT System and the Internal Market*, cit., 126). I costi amministrativi possono tradursi in un incentivo alla Amministrazione ad ostacolare o rifiutare del tutto le richieste di rimborso, ledendo così in parte, il principio cardine del sistema cioè la neutralità dell'imposta. Inoltre, riducono le potenzialità di entrate fiscali degli Stati membri mentre rappresentano un disincentivo alle imprese all'uso delle procedure corrette, pregiudicando quindi il diritto di detrazione stesso dell'IVA. I costi fiscali sono anche un grave ostacolo allo sviluppo del commercio intracomunitario, dal momento che le imprese si trovano a dover scegliere se accollarsi dei costi maggiori o rinunciare ad una operazione commerciale. Molto spesso, e sempre più, le imprese non dispongono delle risorse necessarie per far fronte a questi aspetti e rinunciano pertanto ad intraprendere attività transfrontaliere (CONGRESSIONAL BUDGET OFFICE, *Effects of adopting a Value-Added Tax*, February 1992, 68; WHITE J.R., *Lessons Learned from Other Countries on Compliance Risks, Administrative Costs, Compliance Burden, and Transition*, US Government Accountability Office, 2008, 16); questo perché molti dei costi amministrativi sono fissi e non proporzionali al fatturato (WHITE J.R., *Lessons Learned from Other Countries on Compliance Risks (...)*, cit., 16).

Partendo dalla certezza che la razionalizzazione e la semplificazione della normativa tributaria e dei relativi adempimenti potrebbero ridurre non solo i costi del fare impresa, ma anche l'evasione e le distorsioni nell'attività economica (SIMON J. - CLINTON A., *Tax Compliance, Self-assessment and Tax Administration*, in *Journal of Finance and Management in Public Services*, 2002, 2, 2; in estrema sintesi "every tax ought to be levied at the time, or in the manner in which it is most likely to be convenient for the contributor to pay it", così SMITH A., *An Inquiry Into the Nature and Causes of the Wealth of Nations*, volume 4, Londra, 1776, par. 166), la Commissione nel suo Action plan ha sottolineato nuovamente l'importanza della semplificazione normativa per aumentare la competitività nel Mercato unico.

Già l'Azione 1 dell'Action plan sottolinea l'importanza che la stessa Commissione conferisce all'obiettivo della semplificazione. Per questo proporrà di modificare la direttiva IVA con l'obiettivo di procedere verso un'unica registrazione all'interno dell'Unione. Grazie a tale soluzione i contribuenti potranno esercitare la propria attività ovunque nel mercato unico, senza necessità di ulteriori formalità da espletare nei singoli Paesi.

Nella stessa direzione si inserisce l'Azione 5 che prevede di modificare la direttiva IVA per ampliare ulteriormente il campo di applicazione dello sportello unico per l'IVA. Così i contribuenti dovrebbero (quindi) essere in grado di dichiarare tutte le operazioni B2C nell'Unione con una dichiarazione IVA unica da presentare nello Stato membro di stabilimento.

Con l'Azione 18 si intende porre l'attenzione sull'aggiornamento delle norme in materia di IVA sui servizi finanziari. L'esenzione dei servizi finanziari prevista dalla direttiva IVA risale al momento della applicazione della direttiva del 1977. La Commissione intende presentare una proposta legislativa per modificare tali

disposizioni ormai ritenute obsolete in quanto non tengono in considerazione l'ascesa dell'economia digitale e l'aumento dell'esternalizzazione dei servizi a monte da parte degli operatori finanziari e assicurativi.

Con il medesimo spirito l'Azione 23 prevede l'elaborazione di una proposta per modificare la direttiva IVA atta a fornire chiarezza e certezza giuridica ai soggetti che operano attraverso piattaforme informatiche.

L'Azione 25 annuncia un intervento di semplificazione normativa per modificare la direttiva del Consiglio relativa al regime generale delle accise. L'obiettivo è quello di consentire la vendita a distanza di prodotti sottoposti ad accisa eliminando la competizione, in termini di costi amministrativi, tra le vendite online e quelle nei negozi fisici.

5. L'Action Plan 2020 definisce un nuovo approccio equilibrato, che combina azioni contro la frode e l'evasione fiscali con misure volte a semplificare l'operatività dei contribuenti onesti, ponendo al centro questi ultimi. La lotta all'evasione, oltre al recupero del gettito, permette di mantenere la fiducia nell'equità del sistema fiscale, garantendo parità di condizioni a livello di imposizione. In definitiva garantisce che i contribuenti onesti non paghino di più perché altri contribuenti non pagano quanto dovuto. Questo nuovo rapporto deve essere incentrato, soprattutto nel tutelare i contribuenti che, nel rispetto delle norme, adempiono ai propri obblighi. In particolare, l'Azione 17 prende in considerazione la Carta dei diritti del contribuente. A tal fine, la Commissione ha intenzione di procedere alla pubblicazione sia di una Comunicazione per fare il punto sui diritti dei contribuenti in attuazione del diritto dell'Unione, sia di una Raccomandazione agli Stati membri volta a facilitare l'attuazione dei diritti dei contribuenti e a semplificare gli obblighi fiscali. L'accento verrà posto in particolare, anche tenendo conto dell'Azione 2 dell'Action Plan, sull'uso efficiente dei dati dei contribuenti, nel pieno rispetto delle norme dell'Unione in materia di protezione dei dati.

Un rapporto, quello tra Fisco e contribuente, che dovrà essere improntato sulla trasparenza e collaborazione fattiva. In tal senso l'Azione 20 prevede un confronto sulle idee più interessanti e innovative nel campo delle soluzioni digitali in materia fiscale suggerite da esperti, imprese, rappresentanti del mondo accademico e Autorità nazionali per ricercare un utilizzo delle tecnologie disponibili per rendere più intelligente l'imposizione ed evitare inutili oneri di rendicontazione per le imprese. La Commissione, in sostanza, intende dare voce alle proprie esigenze e aspettative riguardo all'uso dell'analisi dei dati e di altre soluzioni digitali nel settore dell'imposizione fiscale. In effetti, le tecnologie a disposizione degli Stati membri sono in grado, ad esempio, di semplificare le operazioni transfrontaliere per le imprese oneste che desiderano rispettare le norme in materia di IVA. Così le Autorità, a parere della Commissione, potrebbero indirizzare maggiormente i controlli sui contribuenti inadempienti seguendo un approccio basato sul rischio, mentre i contribuenti onesti beneficerebbero di un funzionamento ininterrotto del sistema.

Secondo l’Azione 13 il raggiungimento di un nuovo paradigma di governance fiscale porterebbe, da una parte, ad una maggiore efficacia dei controlli e delle verifiche a livello dell’Unione, e dall’altra, potrebbe agevolere l’operatività delle imprese *compliant*.

Inoltre, oltre alla ricerca di un rapporto Fisco-contribuente basato su una relazione cooperativa, la Commissione esamina anche la prospettiva futura nel caso in cui il contribuente e le Amministrazioni fiscali si trovino in disaccordo. Per questo stabilisce che l’intento ultimo è quello di prevenire la possibilità di controversie e fornire certezza giuridica ai contribuenti. In caso di controversia, poi, poter dare la possibilità al soggetto correggere o chiarire eventuali difformità interpretative e applicative al fine di evitare un inasprimento del rapporto stesso.

Per evitare controversie o risolverle nel modo più efficiente possibile, la Commissione intraprenderà le Azioni 15 e 16, descritte nell’Action Plan con l’obiettivo ultimo di garantire i principi di certezza giuridica, neutralità ed equità dell’IVA. Nel periodo 2020-2021 si attuerà uno stretto monitoraggio sull’attuazione della direttiva sul meccanismo di risoluzione delle controversie per testarne in relazione alle controversie derivanti dall’interpretazione o dall’applicazione di accordi e convenzioni conclusi tra gli Stati membri al fine di eliminare la doppia imposizione. Si dovrà giungere alla costituzione di un organismo permanente per la risoluzione delle controversie la cui base giuridica è già prevista dalla direttiva (UE) 2017/1852.

6. Da anni in Europa si discute sul futuro dell’imposta sul valore aggiunto. L’intenzione, ribadita dalla Commissione e dai vari Stati membri, è quella di attuare una sostanziale riforma del sistema IVA per realizzare una strategia complessiva che consenta il rafforzamento del Mercato unico e per sostenere un risanamento efficace e coerente del bilancio negli Stati membri. Tutto ciò deriva dalla constatazione che la normativa comunitaria, nata nel lontano 1965, sebbene sia stata sottoposta negli anni a diverse modifiche ed aggiustamenti, ora, in un mercato decisamente più complicato ed evoluto tecnologicamente, risulta ormai obsoleta e presenta debolezze che la rendono vulnerabile alla frode e all’evasione. Nonostante gli sforzi compiuti negli anni per modernizzare e semplificare poco per volta il sistema dell’IVA, è chiaro che il regime non risponde più alle esigenze di un’economia moderna, orientata al servizio e basata sulla tecnologia.

La maggiore difficoltà deriva dall’attuale assetto istituzionale della Unione che accetta le libertà economiche al proprio interno ma lascia come nazionali i poteri e le procedure di controllo. D’altra parte i limiti attuali dello scambio d’informazioni bilaterali richiederebbero una maggiore acquisizione di dati a livello centralizzato da parte della stessa Commissione europea.

Nelle consapevolezza della transitorietà dei principi e delle procedure di applicazione, l’IVA è per diventata una fonte di entrata molto importante sia per i Governi nazionali che per il bilancio dell’UE nonostante la riduzione della percentuale di finanziamento allo 0,30%. Anche per tale motivo, a partire dal 2016 è stata avviata una revisione sostanziale per aggiornare il sistema IVA al fine di renderlo meno vulnerabile alle

frodi. La proposta, adottata il 25 maggio 2018, introduce misure tecniche dettagliate per il sistema IVA definitivo per gli scambi di merci tra imprese all'interno del territorio dell'Unione europea (B2B). Il Parlamento europeo ha adottato la sua posizione in merito il 12 febbraio 2019 mentre il Consiglio deve ancora finalizzare la sua posizione ritenendo necessari ulteriori verifiche ed approfondimenti. In un tale contesto, aggravato da una crisi economica mondiale generata dalla pandemia da Covid-19, è ancor più urgente ripensare complessivamente al sistema IVA attualmente in vigore. Dovrebbe essere impermeabile alle frodi, supportato da un uso efficace delle tecnologie a disposizione, sostegno all'attività dell'impresa senza costosi adempimenti burocratici e garanzia delle risorse necessarie al bilancio dell'Unione per i progetti e le erogazioni che anche la pandemia richiederà.

Secondo il Commissario Gentiloni i dati relativi alle recenti analisi in termini di VAT GAP mostrano che gli sforzi per eliminare le opportunità di frode ed evasione IVA stanno compiendo progressi gradualmente. Allo stato attuale, però, sono necessari maggiori sforzi in tal senso. Infatti, l'emergenza sanitaria e quella economica conseguente hanno drasticamente alterato le prospettive economiche dell'UE e si avranno ripercussioni anche in termini di gettito IVA: *“ecco perché dobbiamo fare di più per intensificare la lotta contro la frode IVA con rinnovata determinazione, semplificando al contempo le procedure e migliorando la cooperazione transfrontaliera”* (così GENTILONI P., *Vat gap report*, 2020).

Tale crisi economica potrebbe fungere da spinta propulsiva per una fattiva armonizzazione e modernizzazione dell'attuale sistema IVA. Questo dovrà essere reso più efficiente, robusto e moderno per adeguarlo ad un contesto europeo sempre più complesso così come l'Action plan funzionale ad una fiscalità equa e semplice a sostegno della strategia di ripresa elaborato dalla Commissione nel luglio 2020.

BIBLIOGRAFIA ESSENZIALE

AGOSTINI P.L. - VAVALLI V.U., *La fatturazione elettronica mediante Electronic Data Interchange (EDI)*, in *il fisco*, 2008, 12, 2141 ss.

ANTONACCHIO F., *Frodi carosello all'IVA con fatture soggettivamente inesistenti: profili sanzionatori relativi ai fornitori comunitari*, in *il fisco*, 2005, 29, 2723 ss.

AUJEAN M., *Towards a Modern EU VAT System: Associating VIVAT and Electronic Invoicing*, in *EC Tax Review*, 2011, 5, 215

BARBONE L. - BIRD R.M. - VAZQUEZ-CARO J., *The Costs of VAT A Review of the Literature*, *International Center for Public Policy*, Atlanta, 2012

CECCHINI G.L., *L'IVA nell'ordinamento comunitario*, Padova, 1993

CHIRIS. - SESTITO P., *Audizione nell'ambito dell'indagine conoscitiva sugli organismi della fiscalità e sul rapporto tra contribuenti e fisco*, presso la 6^a Commissione del Senato della Repubblica (Finanze e Tesoro), 5 marzo 2014

- CONGRESSIONAL BUDGET OFFICE, *Effects of adopting a Value-Added Tax*, February 1992
- DE LA FERIA R., *The EU VAT System and the Internal Market*, Amsterdam, 2009
- DI NUZZO U. - RUIS F., *Prevenzione e repressione delle frodi all'Iva: profili di criticità e prospettive operative*, in *il fisco*, 2006, 19, 2888 ss.
- FALCIAI G., *Le frodi fiscali nell'Europa comunitaria*, in *il fisco*, 2002, 42, 6472 ss.
- FURLAN R., *Brevi riflessioni sulla riforma penale tributaria e frodi all'IVA intracomunitaria*, in *il fisco*, 2001, 40, 13081 ss.
- GENTILONI P., *Vat gap report 2020*,
https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/vat-gap-factsheet-2020_en.pdf.
- KEEN M. - SMITH S., *VAT fraud and evasion: what do we know, and what can be done?*, *IMF Working Paper*, FAD, 2007, WP/07/31
- LIBERATORE G., *Il "sistema IVA" in chiave europea: prospettive e criticità*, in *L'IVA*, 2015, 1, 26 ss.
- MASTROMATTEO A. - SANTACROCE B., *Fattura elettronica: nuove regole e obbligatorietà per le operazioni con le amministrazioni pubbliche*, in *Corr. trib.*, 2013, 31, 2449 ss.
- MEREU A., *La repressione penale delle frodi IVA. Indagine ricostruttiva e prospettive di riforma*, Padova, 2011
- PIAGGESI D., *Global Strategy and Practice of E-Governance*, New York, 2011
- RAPISARDA F., *I nuovi strumenti normativi approntati dall'UE contro le frodi sull'Iva intracomunitaria*, in *il fisco*, 2009, 36, 5956 ss.
- RAPONI D., *Semplificazione e armonizzazione: le ultime proposte in ambito U.E.*, in *L'IVA*, 2001, 4, 64 ss.
- RAPONI D., *VAT fraud, a concern for Tax Administrations but also for Taxpayers*, CESI Conference, Brussels 9-10 October 2014
- RUFFINI E.M., *Effetti dell'introduzione della fatturazione elettronica*, audizione del Direttore dell'Agenzia delle Entrate presso la Commissione Finanze della Camera dei Deputati, 24 giugno 2020
- SIMON J. - CLINTON A., *Tax Compliance, Self-assessment and Tax Administration*, in *Journal of Finance and Management in Public Services*, 2002, 2, 2
- SMITH A., *An Inquiry Into the Nature and Causes of the Wealth of Nations*, volume 4, Londra, 1776
- TAGLIAFIERRO F. - TAGLIAFIERRO L., *Le frodi IVA nell'Unione europea*, in *il fisco*, 2000, 29, 9447 ss.
- TERRA B. - KAJUS J., *A Guide to the European VAT Directives*, IBFD, 2011, 1171 ss.
- WHITE J.R., *Lessons Learned from Other Countries on Compliance Risks, Administrative Costs, Compliance Burden, and Transition*, *US Government Accountability Office*, 2008