



## Iva e Fatturazione elettronica

23 ottobre 2020

Si ricorda anzitutto che il decreto-legge Rilancio ([decreto-legge n. 34 del 2020](#)) ha soppresso definitivamente le c.d. clausole di salvaguardia e i relativi aumenti Iva e accise (articolo 123) e ha previsto l'applicazione dell'aliquota IVA del 5 per cento alle mascherine e agli altri dispositivi medici e di protezione individuale (articolo 124).

La [legge di bilancio 2020](#) (commi 2 e 3, legge n. 160 del 2019) ne prevedeva la sterilizzazione completa per il 2020 e parziale dal 2021.

L'articolo 140 del richiamato decreto proroga al 1° gennaio 2021 la non applicazione delle sanzioni previste per i casi di mancata memorizzazione, omissione della trasmissione, memorizzazione o trasmissione con dati incompleti o non veritieri, qualora la trasmissione telematica dei dati relativi ai corrispettivi giornalieri sia effettuata entro il mese successivo a quello dell'operazione. La norma introduce altresì uno slittamento al 1° gennaio 2021 del termine di adeguamento dei registratori telematici per la trasmissione dei dati dei corrispettivi giornalieri al Sistema tessera sanitaria.

A tale proposito, si ricorda che l'articolo 2 del D.Lgs. n. 127 del 2015, come modificato nel tempo - in particolare dal decreto-legge n. 119 del 2018 e dalla legge di bilancio 2019 - dispone che dal 1° gennaio 2020 i soggetti che effettuano le operazioni qualificate come commercio al minuto o attività assimilate (articolo 22 del DPR IVA) memorizzino elettronicamente e trasmettano telematicamente all'Agenzia delle entrate i dati relativi ai corrispettivi giornalieri (cd. scontrino elettronico). L'operatività dello scontrino elettronico è stabilita al 1° luglio 2019 per i contribuenti con volume d'affari superiore a 400.000 euro.

L'articolo 141 inoltre **proroga dal 1° luglio 2020 al 1° gennaio 2021 la data di avvio della lotteria dei corrispettivi**. Si ricorda che i commi da 540 a 544 della legge n. 232 del 2016 (legge di bilancio 2017) hanno previsto l'istituzione – inizialmente dal 2018, termine successivamente prorogato al 1° luglio 2020 – di una lotteria nazionale, cui partecipano i contribuenti che effettuano acquisti di beni o servizi presso esercenti che trasmettono telematicamente i corrispettivi. Per partecipare all'estrazione è necessario che i contribuenti, al momento dell'acquisto, comunichino il proprio codice lotteria all'esercente e che quest'ultimo trasmetta all'Agenzia delle entrate i dati della singola cessione o prestazione. Le vincite non concorrono alla formazione del reddito imponibile del vincitore e non sono assoggettate ad alcun prelievo erariale. Ove siano utilizzati **strumenti di pagamento elettronici** da parte dei consumatori, sono previsti **premi aggiuntivi** associati alla lotteria medesima. L'articolo 142 rinvia l'avvio sperimentale del processo che prevede la predisposizione delle bozze dei registri IVA, delle comunicazioni delle liquidazioni periodiche IVA e della dichiarazione annuale dell'IVA, da parte dell'Agenzia delle entrate, alle operazioni effettuate dal 1° gennaio 2021 (rispetto al previgente 1° luglio 2020).

Secondo [i dati riportati dall'Agenzia delle entrate](#) e presentati in occasione del Forum italiano sulla fatturazione elettronica del 20 gennaio 2020, dal 1° gennaio 2019 (data di entrata in vigore dell'obbligo di fatturazione elettronica) sono state emesse **2.054.000.000** di fatture elettroniche delle quali:

- il **55%** per operazioni tra soggetti passivi (cosiddette **B2B** – *business o business*);
- il **44%** verso consumatori finali (**B2C** – *business to consumer*);
- il restante **1%** verso la pubblica amministrazione (**B2G** – *business to government*).

Il 45% delle fatture elettroniche ha interessato i settori della "Fornitura di energia elettrica, gas, vapore e aria condizionata", "Servizi di informazione e comunicazione" e "Attività manifatturiere"; guardando invece i cedenti, il 47,8% delle fatture elettroniche sono state emesse dai soggetti passivi con macroattività: "Agricoltura, silvicoltura e pesca", "Attività professionali, scientifiche e tecniche", "Costruzioni" e

"Attività manifatturiere".

Il **Garante per la protezione dei dati personali** ha espresso il [parere sullo schema di provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate \(Regole tecniche per l'emissione e la ricezione delle fatture elettroniche\)](#) che, in attuazione dell'art. 14 del decreto legge 26 ottobre 2019, n. 124, **definisce le nuove modalità con cui l'Agenzia memorizzerà e renderà disponibili, al proprio personale e alla Guardia di finanza, i file xml delle fatture elettroniche.**

Il Garante rileva che lo schema in esame prevede, senza effettuare **alcuna distinzione tra tipologie di dati o categorie di interessati**, la memorizzazione e l'utilizzo dei file delle fatture elettroniche che contengono i dati inerenti la natura, qualità e quantità dei beni e servizi scambiati, estendendo l'oggetto della memorizzazione, quanto l'ambito di utilizzazione dei dati presenti nella fattura elettronica (annualmente risultano essere emesse complessivamente **circa 2 miliardi di fatture**).

Nel parere si sottolinea pertanto che lo schema di provvedimento in esame disciplina un trattamento di dati in violazione di più articoli del Regolamento, risultando pertanto **non proporzionato all'obiettivo di interesse pubblico**, pur legittimo, perseguito di contrasto dell'evasione fiscale e **non individuando misure di garanzia adeguate** per assicurare la protezione dei dati.

## Fatturazione elettronica e trasmissione telematica delle operazioni IVA

***La fatturazione elettronica è un sistema digitale di emissione, trasmissione e conservazione delle fatture che permette di abbandonare il supporto cartaceo e tutti i relativi costi di stampa, spedizione e conservazione.***

L' [articolo 1, comma 209, legge n. 244 del 2007](#), ha introdotto l'obbligo di invio elettronico delle fatture alla PA, mentre il successivo decreto del Ministero dell'economia e delle finanze n. 55 del 3 aprile 2013 ha dato attuazione all'**obbligo di fatturazione elettronica nei rapporti economici tra pubblica amministrazione e fornitori**. In un'ottica di trasparenza, monitoraggio e rendicontazione della spesa pubblica: Ministeri, Agenzie fiscali ed enti nazionali di previdenza, a partire dal **6 giugno 2014**, non possono più accettare fatture emesse o trasmesse in forma cartacea. La stessa disposizione si applica, dal **31 marzo 2015**, a tutte le altre pubbliche amministrazioni, compresi gli enti locali; le PA non possono pertanto procedere al pagamento, neppure parziale, fino all'invio del documento in forma elettronica.

Il [decreto 24 agosto 2020, n. 132](#) reca l'**individuazione delle cause che possono consentire il rifiuto delle fatture elettroniche da parte delle amministrazioni pubbliche**. In sintesi la disposizione stabilisce che le Pubbliche Amministrazioni, all'atto della ricezione della fattura tramite Sistema di Interscambio, possono rifiutarla esclusivamente nei seguenti casi:

- fattura elettronica riferita ad una operazione che **non è stata posta in essere in favore del soggetto destinatario** della trasmissione;
- **omessa o errata** indicazione del **Codice identificativo di Gara (CIG)** o del **Codice unico di Progetto (CUP)** da riportare in fattura;
- **omessa o errata** indicazione del **codice di repertorio**;
- **omessa o errata** indicazione del **codice di Autorizzazione all'immissione in commercio (AIC)** e del corrispondente quantitativo da riportare in fattura;
- **omessa o errata** indicazione del **numero e data della determinazione dirigenziale d'impegno di spesa** per le fatture emesse nei confronti delle Regioni e degli enti locali;

Le pubbliche amministrazioni non possono comunque rifiutare la fattura nei casi in cui gli elementi informativi possono essere corretti mediante le procedure di variazione.

Successivamente, la legge di [delega fiscale](#) (articolo 9, legge n. 23 del 2014) ha previsto di incentivare l'utilizzo della **fatturazione elettronica**: in attuazione di tali norme è stato emanato il [Decreto Legislativo n. 127 del 2015](#), che consente ai contribuenti di usare gratuitamente il servizio per la generazione, trasmissione e conservazione delle fatture elettroniche messo a disposizione dall'Agenzia delle entrate dal 1° luglio 2016. Dal **1° gennaio 2017**, il Ministero dell'economia e delle finanze ha messo a disposizione dei soggetti passivi IVA il **Sistema di Interscambio** per la trasmissione e ricezione delle fatture elettroniche. Dalla stessa data, chi effettua cessioni di beni e prestazioni di servizi (imprese, artigiani e

professionisti) può trasmettere telematicamente all'Agenzia delle entrate i dati dei corrispettivi giornalieri delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi, in sostituzione degli obblighi di registrazione.

La [legge di bilancio 2018](#), in luogo del previgente regime opzionale, ha previsto sia nel caso in cui la cessione del bene o la prestazione di servizio è effettuata tra due operatori Iva (operazioni B2B, cioè *Business to Business*), sia nel caso in cui la cessione/prestazione è effettuata da un operatore Iva verso un consumatore finale (operazioni B2C, cioè *Business to Consumer*) **l'obbligo di emettere soltanto fatture elettroniche** attraverso il Sistema di Interscambio a partire **dal 1° gennaio 2019**. Sono **esonerati** dal predetto obbligo coloro che rientrano nel regime forfetario agevolato o che continuano ad applicare il regime fiscale di vantaggio. In caso di violazione dell'obbligo di fatturazione elettronica la fattura si considera non emessa e sono previste sanzioni pecuniarie. Le regole per predisporre, trasmettere, ricevere e conservare le fatture elettroniche sono definite nel [provvedimento n. 89757 del 30 aprile 2018](#) pubblicato sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate. L'Agenzia delle entrate ha pubblicato per i contribuenti, all'interno della [sezione tematica](#) dedicata del sito internet, una [nuova guida - pdf](#), in cui spiega come predisporre, inviare e conservare le proprie fatture.

Il [Decreto legislativo n. 148 del 13 dicembre 2018 \(atto del Governo n. 49\)](#) ha recepito la direttiva 2014/55/UE relativa alla **fatturazione elettronica negli appalti pubblici** e in, particolare, le regole tecniche dello standard europeo (previste dalla decisione di esecuzione (UE) 2017/1870 della Commissione) integrandole con la disciplina nazionale.

Il [decreto legge n.119 del 2018](#) contiene numerose norme volte a disciplinare l'introduzione dell'obbligo della fatturazione elettronica, tra le quali si segnalano l'**esonero** dalla fattura elettronica per le **associazioni sportive dilettantistiche** che applicano il regime forfetario opzionale e che nel periodo d'imposta precedente hanno conseguito dall'esercizio di attività commerciali proventi per un **importo non superiore a euro 65.000**.

Su un piano più generale, (articolo 11), a decorrere **dal 1° luglio 2019** si consente l'emissione delle fatture **entro 12 giorni** dall'effettuazione delle operazioni (secondo le modifiche introdotte dal decreto legge n. 34 del 2019). Chi si avvale della possibilità di emettere la fattura in una data diversa dalla data di effettuazione dell'operazione deve darne evidenza nel documento stesso. Sono modificati anche (articolo 12) **i termini di annotazione** delle fatture emesse: tutte le fatture emesse devono essere annotate in apposito registro entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione delle operazioni.

Si abroga (articolo 13) l'obbligo di **numerazione progressiva delle fatture nella registrazione degli acquisti**, che disciplina la registrazione degli acquisti. Tale adempimento risulta automaticamente assolto per le fatture elettroniche inviate tramite Sistema di interscambio.

inoltre, a partire dalle operazioni IVA relative al **2020**, nell'ambito di un programma di **assistenza online**, l'Agenzia delle entrate mette a disposizione, in un'apposita area riservata, le bozze relative al registro delle fatture emesse, al registro delle fatture e delle bollette doganali relative ai beni e ai servizi acquistati o importati, alla liquidazione periodica dell'IVA e alla dichiarazione annuale dell'IVA. L'articolo 15-*bis* dispone che con decreto del MEF (non emanato) siano definite le cause che consentono alle amministrazioni pubbliche destinatarie di rifiutare le fatture elettroniche, nonché le modalità tecniche con le quali comunicare tale rifiuto.

L'articolo 17 rende **obbligatoria dal 1° gennaio 2020** la memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica all'Agenzia delle entrate dei dati relativi ai corrispettivi giornalieri per i soggetti che esercitano il **commercio al minuto e le attività assimilate**. Sulle problematiche che potrebbero derivare dall'introduzione dell'obbligo disposto dall'articolo 17, Il Governo rispondendo all'Interrogazione a [risposta immediata in Commissione finanze 5-02952](#) ha segnalato che nel primo semestre di vigenza dell'obbligo decorrente dal 1° luglio 2019, per i soggetti con volume di affari superiore a euro 400.000 e, dal 1° gennaio 2020, per gli altri soggetti, le sanzioni previste non si applicano in caso di trasmissione telematica dei dati relativi ai corrispettivi giornalieri entro il mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione, fermi restando i termini di liquidazione dell'imposta sul valore aggiunto.

La legge di bilancio 2019, [legge 30 dicembre 2018, n. 145](#), ha disposto:

- l'esonero anche **per i concessionari** dall'obbligo di fatturazione elettronica per i contratti di sponsorizzazione e pubblicità in capo alle associazioni sportive dilettantistiche;
- la possibilità di consultazione delle fatture elettroniche solo ed esclusivamente **su richiesta** degli interessati e non una generalizzata messa a disposizione per tutti i contribuenti; tale ultimo intervento recepisce le indicazioni espresse dal Garante per la protezione dei dati personali

nel [Provvedimento in tema di fatturazione elettronica - 20 dicembre 2018](#), in cui si rileva, tra l'altro, che la finalità perseguita attraverso una generalizzata messa a disposizione di tutti i contribuenti del servizio, anche **in assenza di una loro specifica richiesta**, non può giustificare, per impostazione predefinita, una complessiva e integrale archiviazione da parte dell'Agenzia delle entrate di miliardi di fatture che comportano il trattamento sistematico, e su larga scala, dei dati personali.

Con il [decreto-legge n. 34 del 2019 \(cd. decreto crescita\)](#):

- si estende l'obbligo di **fatturazione elettronica** anche ai **rapporti commerciali tra operatori italiani e sammarinesi**;

- si inseriscono tra le attività qualificate come "commercio al minuto" a fini IVA anche le prestazioni di gestione del servizio delle **lampade votive** nei cimiteri, esonerando tali attività dall'obbligo di emettere fattura, salvo richiesta in tal senso proveniente dal cliente;

- si consente all'Agenzia delle entrate, già in fase di ricezione delle fatture elettroniche, di verificare con procedure automatizzate la corretta annotazione dell'assolvimento dell'imposta di bollo, avendo riguardo alla natura e all'importo delle operazioni indicate nelle fatture stesse.

Il [decreto legge 124 del 2019](#) ha specificato che per gli organismi di informazione per la sicurezza (DIS, AISE e AISI) resta ferma l'applicazione della **disciplina speciale** prevista dalla legge 3 agosto 2007, n. 124 (Sistema di informazione per la sicurezza della Repubblica e nuova disciplina del segreto), anche in materia di **fatturazione elettronica**. L'articolo 15 del citato decreto **estende al periodo d'imposta 2020 l'esonero dall'obbligo di fatturazione elettronica** per le **prestazioni sanitarie** effettuate nei confronti delle **persone fisiche** e stabilisce inoltre che, a decorrere **dal 1° luglio 2020**, i soggetti tenuti all'**invio dei dati al Sistema TS** adempiono all'obbligo di memorizzazione e trasmissione dei corrispettivi **esclusivamente** mediante memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei dati relativi a tutti i corrispettivi giornalieri al Sistema TS.

Dalle prime verifiche sugli effetti dell'introduzione della fatturazione elettronica, illustrate dall'Agenzia delle entrate nel corso dell'**audizione alla VI Commissione finanze della Camera dei deputati il 24 giugno 2020**, risulta che sono ascrivibili alla fatturazione elettronica effetti positivi che si attestano nell'ordine di circa 3,5 miliardi di euro. In particolare, il maggior gettito relativo all'IVA riconducibile ai versamenti spontanei dei contribuenti (non riconducibile al ciclo economico) è stato stimato in circa 2 miliardi.

Secondo [i dati riportati dall'Agenzia delle entrate](#) e presentati in occasione del Forum italiano sulla fatturazione elettronica del **20 gennaio 2020**, dal 1° gennaio 2019 sono state emesse **2.054.000.000** di fatture elettroniche delle quali:

- il **55%** per operazioni tra soggetti passivi (cosiddette **B2B – business o business**);
- il **44%** verso consumatori finali (**B2C – business to consumer**);
- il restante **1%** verso la pubblica amministrazione (**B2G – business to government**).

Il 45% delle fatture elettroniche ha interessato i settori della "Fornitura di energia elettrica, gas, vapore e aria condizionata", "Servizi di informazione e comunicazione" e "Attività manifatturiere"; guardando invece i cedenti, il 47,8% delle fatture elettroniche sono state emesse dai soggetti passivi con macro-attività: "Agricoltura, silvicoltura e pesca", "Attività professionali, scientifiche e tecniche", "Costruzioni" e "Attività manifatturiere".

Secondo [i dati elaborati dall'Osservatorio partite IVA](#): nel corso del **2019** sono state aperte circa **545.700 nuove partite Iva** ed in confronto all'anno precedente si è registrato un aumento piuttosto consistente (**+6,4%**). La distribuzione per natura giuridica mostra che **il 72,9% delle partite Iva è stato aperto da persone fisiche, il 21,4% da società di capitali, il 3,6% da società di persone, l'1,8% da soggetti non residenti e lo 0,3% da altre forme giuridiche**. Rispetto al **2018** l'aumento generale è trainato dalle **persone fisiche (+10,5%)**, grazie alle adesioni al regime forfetario, per il quale dal 2019 è stato esteso a 65.000 euro il limite dei ricavi. Nell'anno 263.043 soggetti hanno aderito al regime, con un aumento del 34,5% in confronto al 2018; tali adesioni rappresentano il 48,2% del totale delle nuove aperture di partita Iva. Le forme societarie accusano invece cali di avviamenti: -5,7% le società di capitali e -12,9% per le società di persone. Si nota, inoltre, il raddoppio di partite Iva avviate da soggetti non residenti, determinato dalle attività legate al commercio elettronico.

Secondo uno [studio](#) pubblicato nel **settembre 2019** dalla Commissione europea nel 2017 **i paesi dell'UE**

**hanno perso 137 miliardi** di € di entrate provenienti dall'imposta sul valore aggiunto (IVA). Il cosiddetto "divario dell'IVA" - ossia la differenza complessiva tra il gettito IVA atteso e l'importo effettivamente riscosso - si è leggermente ridotto rispetto agli anni precedenti. Nel 2017 la Romania ha registrato il maggiore divario dell'IVA a livello nazionale, con una perdita del 36 % delle entrate IVA. Era seguita dalla Grecia (34 %) e dalla Lituania (25 %). I divari minori si riscontrano in Svezia, in Lussemburgo e a Cipro, dove in media la perdita riguarda solo l'1 % del gettito IVA, mentre il **Vat Gap italiano è del 24%**, in calo rispetto agli anni precedenti – nel 2013 era del 30%, nel 2016 del 27%. **In termini assoluti**, il divario dell'IVA più elevato (circa **33,5 miliardi €**) è stato registrato in **Italia**.

L'articolo [140 del decreto legge 34 del 2020](#) proroga al 1° gennaio 2021 la non applicazione delle sanzioni previste per i casi di mancata memorizzazione, omissione della trasmissione, memorizzazione o trasmissione con dati incompleti o non veritieri, qualora la trasmissione telematica dei dati relativi ai corrispettivi giornalieri sia effettuata entro il mese successivo a quello dell'operazione. La norma introduce altresì uno slittamento al 1° gennaio 2021 del termine di adeguamento dei registratori telematici per la trasmissione dei dati dei corrispettivi giornalieri al Sistema tessera sanitaria.

L'articolo 2 del D.Lgs. n. 127 del 2015, come modificato nel tempo - in particolare dal decreto-legge n. 119 del 2018 e dalla legge di bilancio 2019 - **dispone che dal 1° gennaio 2020 i soggetti che effettuano le operazioni qualificate come commercio al minuto o attività assimilate (articolo 22 del DPR IVA) memorizzino elettronicamente e trasmettano telematicamente all'Agenzia delle entrate i dati relativi ai corrispettivi giornalieri (cd. scontrino elettronico). L'operatività dello scontrino elettronico è stabilita al 1° luglio 2019 per i contribuenti con volume d'affari superiore a 400.000 euro.**

Per una panoramica dettagliata in tema di memorizzazione elettronica e trasmissione telematica si rinvia alla lettura della [circolare dell'Agenzia delle entrate N. 3/E del 21 febbraio 2020](#): Chiarimenti in tema di memorizzazione elettronica e trasmissione telematica all'Agenzia delle entrate dei dati relativi ai corrispettivi giornalieri.

## **Aliquote IVA, clausole di salvaguardia, applicazione dell'imposta**

L'articolo [123 del decreto legge n.34 del 2020](#) (cd. Decreto Crescita) **sopprime, in via definitiva** le cosiddette **clausole di salvaguardia** che, a decorrere dal 1° gennaio del 2021, prevedono aumenti delle aliquote dell'**imposta sul valore aggiunto** e di quelle in materia di accisa su alcuni prodotti carburanti. Il successivo articolo 124 prevede altresì che alle **cessioni di mascherine e di altri dispositivi medici e di protezione individuale si applichi l'aliquota IVA del 5 per cento** e che, in considerazione dello stato di emergenza sanitaria in atto, le cessioni di tali beni **effettuate entro il 31 dicembre 2020, sono esenti dall'imposta sul valore aggiunto, con diritto alla detrazione dell'imposta** ai sensi dell'articolo 19, comma 1, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633.

La **legge di bilancio 2020** (legge n. 160 del 2019) ai [commi 2 e 3](#), ne prevedeva la **sterilizzazione completa per il 2020 e parziale dal 2021**. Per gli anni successivi, si prevedeva l'aumento dell'**IVA ridotta dal 10 al 12%** e un **aumento dell'IVA ordinaria di 3 punti percentuali per il 2021 (al 25%) e di 1,5 punti percentuali (fino al 26,5%) a decorrere dal 2022**, veniva inoltre **rimodulata la misura delle maggiori entrate nette attese dall'aumento delle accise sui carburanti**.

L'impegno a **disattivare le clausole di salvaguardia** per l'anno 2020 era stato assunto dal Governo nella Nota di aggiornamento al DEF.

Tali **clausole di salvaguardia** a tutela dei saldi di finanza pubblica sono state introdotte, per scongiurare le riduzioni di agevolazioni e detrazioni previste da manovre precedenti, dalla [legge di stabilità 2015](#), che ha introdotto norme volte ad incrementare le **aliquote IVA ordinaria e ridotta rispettivamente di 3,5 e 3 punti percentuali** e le **accise su benzina e gasolio in misura tale da determinare maggiori entrate non inferiori a 700 milioni di euro**. I predetti aumenti IVA erano in origine previsti a partire dall'anno 2016.

In relazione alle **aliquote**, si ricorda che a decorrere **dal 1° ottobre 2013, l'aliquota ordinaria è stata rideterminata nella misura del 22 per cento** (legge di bilancio 2013). L'ordinamento prevede inoltre **due aliquote ridotte**: una aliquota al **10 per cento** e una al **5 per cento**, quest'ultima istituita con la legge di stabilità 2016 (commi 960-963). Resta in vigore fino all'introduzione del regime definitivo previsto dalla direttiva IVA, infine, l'**aliquota super-ridotta al 4 per cento**, a condizione che l'aliquota fosse in vigore al 1° gennaio 1991 e che la sua applicazione risponda a ben definite ragioni di interesse sociale (articolo 110, direttiva IVA).

Si ricorda che la legge n. 145 del 2018 (legge di bilancio 2019) è intervenuta in tema di aliquote IVA prevedendo, in particolare:

- l'introduzione dell'**Iva al 10 per cento** per i **dispositivi medici** a base di sostanze, normalmente utilizzati per cure mediche, per la prevenzione delle malattie e per trattamenti medici e veterinari (legge di bilancio 2019, art 1, comma 3);

- l'estensione dell'**Iva agevolata al 4 per cento** per alcuni **ingredienti utilizzati per la preparazione del pane**, quali il destrosio e il saccarosio, i grassi e gli oli alimentari industriali ammessi dalla legge, i cereali interi o in granella e i semi, i semi oleosi, le erbe aromatiche e le spezie di uso comune (legge di bilancio 2019, articolo 1, comma 4);

- l'estensione dell'**aliquota ridotta ai tartufi**, nei limiti delle quantità standard di produzione determinate con decreto del Ministero delle politiche agricole alimentari, forestali e del turismo, emanato di concerto con il Ministero dell'economia e delle finanze ovvero la riduzione dell'aliquota al **5 per cento per i tartufi freschi o refrigerati** e l'applicazione dell'aliquota del **10 per cento** per i tartufi congelati, essiccati o preservati immersi in acqua salata, solforata o addizionata di altre sostanze atte ad assicurare temporaneamente la conservazione, ma non preparati per il consumo immediato (legge di bilancio 2019, art. 1, comma 698).

In tema di **esenzioni e applicazione dell'IVA**, l'articolo 32 [del decreto-legge 26 ottobre 2019, n. 124](#) (c.d. decreto fiscale) limita il perimetro delle **prestazioni didattiche esenti dall'IVA** specificando che in tale perimetro **non ricade l'insegnamento finalizzato a conseguire le patenti di guida** delle categorie B e C1. Sono fatti salvi i comportamenti difformi adottati dal contribuente anteriormente alla data di entrata in vigore del decreto. La disposizione consente tuttavia alle autoscuole di posticipare al 30 giugno 2020 l'adempimento degli obblighi di memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi giornalieri. La modifica in esame mira ad adeguare l'ordinamento interno a quello comunitario a seguito della recente sentenza della Corte di giustizia UE 14 marzo 2019, C-449/17 che ha chiarito la corretta interpretazione dell'articolo 132 paragrafo 1, lettere i) e j), della direttiva 28 novembre 2006, n. 2006/112/CE relativa alle esenzioni IVA. La sentenza precisa che l'esenzione riguarda soltanto l'educazione dell'infanzia o della gioventù, l'insegnamento scolastico o universitario, la formazione o la riqualificazione professionale, nonché le prestazioni di servizi e le cessioni di beni con essi strettamente connesse, effettuate da enti di diritto pubblico aventi lo stesso scopo o da altri organismi riconosciuti dallo Stato membro interessato come aventi finalità simili, nonché le lezioni impartite da insegnanti a titolo personale e relative all'insegnamento scolastico o universitario.

## Le comunicazioni IVA (Spesometro)

Con l'articolo 11 del **decreto-legge n. 87 del 2018** sono **posticipati** i termini per lo **spesometro 2018**. In particolare si stabilisce che la comunicazione dei dati relativi al **terzo trimestre 2018** è effettuata entro il **28 febbraio 2019**, in luogo del mese di novembre 2018. Nel caso di trasmissione semestrale, i termini temporali sono fissati al 30 settembre per il primo semestre ed al 28 febbraio dell'anno successivo per il secondo semestre.

Il provvedimento ha eliminato lo **spesometro** per tutti i **produttori agricoli** assoggettati a regime IVA agevolato; si esonerano dall'obbligo di annotazione delle fatture nei registri IVA i soggetti obbligati alla comunicazione dei dati delle fatture emesse e ricevute, ai sensi delle disposizioni in tema di fatturazione elettronica.

### Lo spesometro

Il decreto-legge n. 193 del 2016 (articolo 4) ha abrogato, a decorrere dal 1° gennaio 2017, per i soggetti passivi IVA, la comunicazione dell'elenco clienti e fornitori e ha introdotto due adempimenti da effettuare telematicamente ogni tre mesi (semestralmente per il primo anno):

- la comunicazione analitica dei dati delle fatture emesse e ricevute (articolo 21 del decreto-legge n. 78 del 2011, c.d. spesometro);
- la comunicazione dei dati delle liquidazioni periodiche IVA (articolo 21-*bis* del decreto-legge n. 78 del 2011).

L'articolo 1-*ter* del D.L. n. 148 del 2017 ha previsto la disapplicazione delle sanzioni per l'errata trasmissione dei dati delle fatture emesse e ricevute per il primo semestre 2017, a condizione che le

comunicazioni fossero effettuate correttamente entro il 28 febbraio 2018.

I contribuenti possono effettuare la trasmissione dei dati con cadenza semestrale e i dati da comunicare (ridotti rispetto al passato) sono: la partita IVA dei soggetti coinvolti nelle operazioni o, per i soggetti che non agiscono nell'esercizio di imprese arti e professioni, il codice fiscale; la data e il numero della fattura; la base imponibile; l'aliquota applicata e l'imposta; la tipologia dell'operazione ai fini IVA nel caso in cui l'imposta non sia indicata in fattura. Inoltre, il contribuente può trasmettere il documento riepilogativo - in luogo dei dati relativi alle singole fatture - delle fatture emesse e di quelle ricevute di importo inferiore a 300 euro.

L'Agenzia delle entrate ha adottato il [provvedimento](#) del 5 febbraio 2018 con le specifiche tecniche e i relativi allegati per la predisposizione e la trasmissione telematica della comunicazione dei dati delle fatture emesse e ricevute. La scadenza dell'invio dei dati relativi alle fatture del secondo semestre 2017 è stata spostata al 6 aprile 2018. In precedenza l'Agenzia aveva definito le informazioni da trasmettere e le modalità per la comunicazione dei dati con il [provvedimento del 27 marzo 2017](#).

La **legge di bilancio 2018** (n. 205 del 2017, commi 909-928) dal 1° gennaio 2019 introduce la fatturazione elettronica nei rapporti tra privati (disciplina contenuta nel D.Lgs. n. 127 del 2015) e contestualmente **abroga**, a decorrere dalla stessa data, **lo spesometro**. Inoltre (al comma 932), per evitare sovrapposizioni di adempimenti, prevede che la comunicazione dei dati delle fatture emesse e ricevute relative al secondo trimestre sia effettuata entro il 30 settembre, in luogo del 16 settembre.

Il mese successivo alla scadenza trimestrale, l'Agenzia delle entrate mette a disposizione dei contribuenti le informazioni relative ai dati comunicati, segnalando eventuali incoerenze anche con riferimento ai versamenti effettuati. In tal caso il contribuente può fornire chiarimenti, segnalare eventuali dati o elementi non considerati o valutati erroneamente, ovvero versare quanto dovuto avvalendosi del ravvedimento operoso. L'obiettivo della normativa è quello di contrastare il fenomeno dell'omesso versamento dell'IVA dichiarata che concorrerebbe al *gap* IVA complessivo per circa 8,4 miliardi di euro relativamente all'anno di imposta 2012.

## Split payment

Lo **split payment** è un meccanismo di **scissione dei pagamenti**, introdotto dall'**articolo 17-ter** del DPR 633 del 1972 (**decreto IVA**) ai sensi del comma 629 della legge 23 dicembre 2014, n. 190 (**legge di stabilità 2015**) che si applica alle operazioni per le quali le pubbliche amministrazioni acquirenti di beni e servizi non sono debitori d'imposta (ossia per le operazioni non assoggettate al regime di inversione contabile). In tali casi, le PA devono versare direttamente all'erario l'IVA che è stata addebitata loro dai fornitori, anziché allo stesso fornitore, scindendo quindi il pagamento del corrispettivo dal pagamento della relativa imposta.

Tale disposizione era stata inizialmente resa applicabile alle amministrazioni e dagli enti pubblici destinatari delle norme in materia di IVA a esigibilità differita di cui all'articolo 6, quinto comma, secondo periodo, del citato DPR n. 633 del 1972: lo Stato, gli organi dello Stato ancorché dotati di personalità giuridica, gli enti pubblici territoriali ed i consorzi tra essi costituiti, le camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura, gli istituti universitari, le aziende sanitarie locali, gli enti ospedalieri, gli enti pubblici di ricovero e cura aventi prevalente carattere scientifico, gli enti pubblici di assistenza e beneficenza e quelli di previdenza. Le disposizioni attuative del nuovo meccanismo sono state inizialmente stabilite dal D.M. 23 gennaio 2015 (successivamente modificato dal D.M. 20 febbraio 2015). L'Agenzia delle entrate si è pronunciata sul meccanismo con la [circolare n. 6/E](#) del 19 febbraio 2015 (paragrafi da 8.5 a 8.7); la [circolare n. 15/E](#) del 13 aprile 2015; la [risoluzione n.75/E](#) del 14 settembre 2016.

Successivamente, con l'articolo 1 del **decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50**, il meccanismo dello *split payment* è stato **esteso** a tutte le amministrazioni, gli enti ed i **soggetti inclusi nel conto consolidato della pubblica amministrazione** di cui all'articolo 1, comma 2, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, nonché alle seguenti tipologie di soggetti:

- società controllate direttamente dallo Stato, di diritto o di fatto, ai sensi dell'articolo 2359, primo comma, nn. 1) e 2), del codice civile;
- società controllate di diritto, ai sensi dell'articolo 2359, primo comma, n. 1), del codice civile, **direttamente dagli enti pubblici territoriali**;

- società controllate di diritto, ai sensi dell'articolo 2359, primo comma, n. 1), del codice civile, **direttamente o indirettamente**, dai soggetti precedentemente indicati;
- società quotate inserite nell'indice FTSE MIB della Borsa italiana.

Dopo il predetto ampliamento, si sono succeduti due decreti di attuazione del Ministero dell'Economia e delle Finanze rispettivamente del 27 giugno 2017 e 13 luglio 2017 che hanno provveduto a definire i soggetti interessati dal meccanismo in argomento. Si specifica che per individuare le pubbliche amministrazioni e le società coinvolte dai nuovi obblighi devono essere consultati gli appositi elenchi pubblicati sul sito del dipartimento del Ministero dell'Economia e delle Finanze aggiornati progressivamente e costantemente. L'elenco definitivo, emanato con decreto entro il 15 novembre di ciascun anno, avrà effetti a partire dall'anno successivo. Per le società che ricadono tra le controllate soggette a *split payment* o che sono inserite nell'indice FTSE MIB in corso d'anno, entro il 30 settembre, la disciplina dello *split payment* sarà applicabile solo nell'ambito delle operazioni per le quali è emessa fattura a partire dal 1° gennaio dell'anno successivo.

L'articolo 3 del **decreto-legge n. 148 del 2017** ha **esteso ulteriormente** (dal 1° gennaio 2018) il meccanismo della scissione dei pagamenti agli enti pubblici economici nazionali, regionali e locali, alle fondazioni partecipate da amministrazioni pubbliche, alle società controllate direttamente o indirettamente da qualsiasi tipo di amministrazione pubblica e a quelle partecipate per una quota non inferiore al 70% da qualsiasi amministrazione pubblica o società assoggettata allo *split payment*. Con il decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del 9 gennaio 2018 sono state dettate le modalità di attuazione del nuovo perimetro applicativo dello *split payment*, individuate dal predetto decreto-legge n. 148 del 2017. Anche su queste ulteriori modifiche alla disciplina della scissione dei pagamenti l'Agenzia delle entrate ha fornito delle indicazioni nella [Circolare n.9/E del 7 maggio 2018](#).

L'articolo 12 del [decreto-legge 12 luglio 2018, n. 87](#) ha poi **escluso** esplicitamente dallo *split payment* (ossia dall'articolo 17-ter del D.P.R. n. 633 del 1972) i compensi per prestazioni di servizi assoggettati a ritenute alla fonte ovvero i **compensi dei professionisti**. Viene a tal fine introdotto un comma 1-*sexies* al menzionato articolo 17-ter, col quale si dispone che le norme in tema di *split payment* non si applicano alle prestazioni di servizi rese alle pubbliche amministrazioni (di cui ai commi 1, 1-*bis* e 1-*quinquies* dell'articolo 17-ter) se i compensi sono assoggettati a ritenuta alla fonte a titolo di imposta o a ritenuta d'acconto per prestazioni di lavoro autonomo (ai sensi dell'articolo 25 del D.P.R. n. 600 del 1973, che disciplina tale ultima fattispecie). La norma dispone che il nuovo ambito di applicazione dello *split payment* si applichi alle operazioni per cui è emessa fattura successivamente al **14 luglio 2018** (data di entrata in vigore del provvedimento).

Sugli **effetti indotti dall'introduzione dello *split payment* sul gettito IVA**, l'Agenzia delle entrate ha pubblicato uno studio [Gli effetti dello split payment sulla compliance IVA](#) da cui emerge che l'introduzione dello *split-payment* ha generato un incremento del gettito IVA risultante dalla differenza tra i versamenti da *split-payment* della Pubblica Amministrazione e la minore IVA a debito versata dai fornitori della PA stimata dal modello.

## Reverse charge

Il meccanismo dell'**inversione contabile**, ai sensi dell'articolo 17, quinto comma, del D.P.R. n. 633 del 1972, comporta che gli **obblighi relativi all'applicazione dell'IVA debbano essere adempiuti dal soggetto passivo cessionario o committente**, in luogo del cedente o del prestatore.

Tale meccanismo, adottato dagli Stati membri – ai sensi della Direttiva 2006/69/CE – in deroga alla procedura normale di applicazione dell'imposta sul valore aggiunto secondo il sistema della rivalsa, mira a **contrastare le frodi in particolari settori a rischio**, evitando che il cessionario porti in detrazione l'imposta che il cedente non provvede a versare all'erario.

In particolare, per le operazioni indicate nell'articolo 199 della Direttiva 2006/112/CE (che disciplina il sistema comune dell'IVA), l'applicazione dell'inversione contabile può essere adottata dagli Stati membri senza la necessità di un'autorizzazione preventiva, essendo sufficiente una semplice comunicazione al Comitato IVA di cui all'articolo 398 della stessa Direttiva.

Il **successivo articolo 199-bis** della Direttiva IVA ha stabilito una serie di **nuove fattispecie** rispetto alle quali, per **finalità antifrode**, gli Stati membri possono decidere di applicare il meccanismo dell'inversione contabile informando previamente il Comitato IVA. La norma comunitaria consente agli Stati membri di introdurre il meccanismo dell'inversione contabile avvalendosi della procedura semplificata precedentemente richiamata (senza richiedere l'autorizzazione da parte del Consiglio UE, previa proposta della Commissione), ovvero con la **comunicazione al Comitato IVA** dell'adozione della deroga. Gli Stati devono altresì fornire



informazioni relative all'ambito di applicazione della misura e al tipo e alle caratteristiche della frode, la descrizione delle misure di accompagnamento, inclusi gli obblighi di comunicazione applicabili ai soggetti passivi e qualsiasi misura di controllo.

L'articolo 199-*bis* consente l'applicazione del meccanismo di inversione contabile cd. facoltativa **fino al 30 giugno 2022**.

**L'articolo 17, sesto comma, del D.P.R. n. 633 del 1972**, alle lettere *b), c), d-bis), d-ter) e d-quater)* riporta le categorie di beni e servizi per le quali l'Italia ha inteso far uso della deroga, cioè:

- le cessioni di **telefoni cellulari** (apparecchiature terminali per il servizio pubblico radiomobile terrestre di comunicazione soggette alla tassa sulle concessioni governative), con esclusione dei componenti e accessori per i telefoni cellulari;
- le cessioni di **dispositivi a circuito integrato**, quali microprocessori e unità centrali di elaborazione, effettuate prima della loro installazione in prodotti destinati al consumatore finale; da questa categoria vanno esclusi i computer quali beni completi e i loro accessori;
- le cessioni di **console da gioco, tablet PC e laptop**;
- i **trasferimenti di quote di emissioni** di gas a effetto serra trasferibili (articolo 3 della Direttiva 2003/87/CE);
- i **trasferimenti di altre unità** che possono essere utilizzate dai gestori per conformarsi alla citata Direttiva 2003/87/CE e di certificati relativi al gas e all'energia elettrica;
- le **cessioni di gas e di energia elettrica** a un soggetto passivo-rivenditore.

Da ultimo l'[articolo 4 del decreto legge 124 del 2019](#) ha **esteso** l'inversione contabile in materia di Iva anche alle prestazioni effettuate mediante contratti di appalto, subappalto, affidamento a soggetti consorziati o rapporti negoziali comunque denominati, che vengono svolti con il **prevalente utilizzo di manodopera presso le sedi di attività del committente e con l'utilizzo di beni strumentali di proprietà del committente**.

Per quanto riguarda la **procedura di autorizzazione** per l'introduzione di **nuove misure speciali** in deroga alla [direttiva 2006/112/CE](#) (articolo 395), il Consiglio può autorizzare, con delibera all'unanimità adottata su proposta della Commissione, i singoli Stati membri a introdurre misure speciali di deroga alla direttiva, **allo scopo di semplificare la riscossione dell'imposta o di evitare talune evasioni o elusioni fiscali**. Per espressa disposizione dell'articolo 395, le misure aventi lo scopo di semplificare la riscossione dell'imposta non devono influire, se non in misura trascurabile, sull'importo complessivo delle entrate fiscali dello Stato membro riscosso allo stadio del consumo finale. La procedura di autorizzazione prevede l'invio, da parte dello Stato membro che desidera introdurre le misure in deroga, di una domanda alla Commissione europea. All'esito della propria valutazione, e comunque entro i tre mesi successivi all'invio dell'informazione da parte dello Stato membro, la Commissione presenta al Consiglio una proposta appropriata o una comunicazione nella quale espone le proprie obiezioni in merito alla richiesta di deroga. Il termine entro il quale l'intera procedura deve essere completata è di otto mesi dal ricevimento della domanda da parte della Commissione.

Su tale questione è intervenuta, il 22 maggio 2015, la Commissione europea che ha trasmesso al Consiglio una [Comunicazione \(COM\(2015\)214 final\)](#) con la quale **si è opposta** alla richiesta italiana di deroga ai principi generali in materia IVA nel settore della grande distribuzione. La Commissione ha rilevato che **un'applicazione indistinta e globale del reverse charge ad un alto numero di prodotti, destinati essenzialmente al consumo finale non può essere considerata una misura speciale prevista dall'articolo 395 della direttiva Iva: "La Commissione ha motivo di dubitare che una simile applicazione generalizzata e indifferenziata del meccanismo dell'inversione contabile a un numero molto elevato di prodotti, in questo caso destinati essenzialmente al consumo finale, possa ancora costituire una misura speciale ai sensi dell'articolo 395 della direttiva IVA"**. Inoltre, la Commissione ha ritenuto che non ci siano prove sufficienti del fatto che la misura richiesta possa contribuire a contrastare le frodi; al contrario, ha reputato che la misura in questione implichi **seri rischi di frode a scapito del settore delle vendite al dettaglio e a scapito di altri Stati membri**, consentendo di ottenere i beni in esenzione dall'IVA nell'ambito del meccanismo dell'inversione contabile (in termini economici) allo scopo di essere venduti sul mercato nero ovunque nell'Unione europea.

Si ricorda che anche secondo l'orientamento ormai consolidato della Corte di Giustizia dell'Unione europea, **le deroghe ai principi generali in materia IVA devono essere necessarie e proporzionate e avere una portata limitata, così da non minare l'operatività del sistema generale**. Ogni deroga al sistema del pagamento frazionato non può, quindi, essere che una **misura d'emergenza e di ultima ratio in casi provati di frodi**, e deve offrire precise garanzie relativamente alla necessità ed eccezionalità della deroga, alla durata della misura e alla natura dei prodotti.

## Le iniziative della Commissione europea in materia di IVA

Negli ultimi anni, dando seguito al [piano d'azione sull'IVA](#) presentato nel 2016, la Commissione europea ha avanzato **diverse proposte legislative** volte, nel complesso, a modernizzare il sistema dell'IVA per adeguarlo all'economia digitale e alle esigenze delle PMI, nonché per far fronte al divario dell'IVA e migliorare la cooperazione amministrativa.

Per maggiori **informazioni**, si può consultare la [pagina](#) dedicata della Commissione europea.

Di seguito, una breve rassegna delle **iniziative più importanti**, recentemente approvate o in corso di approvazione.

### Sistema dell'IVA definitivo

Il **principale obiettivo** strategico nel settore dell'IVA è passare dall'attuale regime transitorio per l'imposizione degli scambi tra Stati membri a un **regime definitivo** che si baserà sul **principio dell'imposizione nello Stato membro di destinazione**, il che implica che i beni scambiati a livello transfrontaliero siano tassati nel Paese in cui sono consumati (il Paese di destinazione) e all'aliquota fiscale del Paese di destinazione, piuttosto che dove sono prodotti (il Paese di origine). È stato già approvato un pacchetto legislativo ([regolamento 2018/1541](#), [regolamento 2018/1912](#) e [direttiva 2018/1910](#)) volto ad apportare "soluzioni rapide" al sistema dell'IVA attuale contenente, tra l'altro, una serie di nuove disposizioni sul concetto di soggetto passivo certificato (SPC) e i cosiddetti "principi fondamentali" del sistema dell'IVA definitivo. È, invece, ancora oggetto di negoziato la **proposta di direttiva** ([COM\(2018\)329](#)) relativa a misure tecniche dettagliate per il funzionamento del sistema dell'IVA definitivo.

### Riforma delle aliquote IVA

Il **18 gennaio 2018** la Commissione europea ha presentato una [proposta di direttiva](#), sulla quale sono ancora in corso i negoziati, per concedere **maggiore flessibilità agli Stati membri nel fissare le aliquote IVA**. Oltre all'aliquota IVA normale di un minimo del 15%, gli Stati membri potrebbero fissare: due aliquote ridotte distinte comprese tra il 5% e l'aliquota normale scelta dallo Stato membro; un'esenzione dall'IVA (o "tasso zero"); un'aliquota ridotta compresa tra lo 0% e le aliquote ridotte. Gli Stati membri sarebbero comunque tenuti a garantire che la loro **aliquota IVA media ponderata sia superiore al 12%** in qualsiasi momento.

### IVA nel commercio elettronico

Sono state approvate una serie di misure volte ad **agevolare gli adempimenti IVA per le imprese di commercio elettronico nell'UE**, per consentire ai consumatori e alle imprese, in particolare le start-up e le PMI, di acquistare e vendere più facilmente beni e servizi *online* (direttiva n. [2455/2017](#) - direttiva IVA nel commercio elettronico), regolamento n. [2454/2017](#), regolamento di esecuzione [2459/2017](#), [direttiva 2018/1713](#); quest'ultima consente agli Stati membri di allineare le aliquote IVA stabilite per le **pubblicazioni digitali**, attualmente tassate all'aliquota normale nella maggior parte degli Stati membri, con un regime più favorevole in vigore per le pubblicazioni a stampa tradizionali).

Successivamente, al fine di stabilire le **regole dettagliate** necessarie a garantire il funzionamento delle nuove norme IVA per il commercio elettronico a seguito delle modifiche introdotte dalla direttiva IVA nel commercio elettronico, che entrerà in vigore nel gennaio 2021, sono state approvate, nel novembre 2019, la [direttiva \(UE\) 2019/1995](#) e il [regolamento di esecuzione \(UE\) 2019/2026](#) e, nel febbraio 2020, il [regolamento di esecuzione della Commissione \(UE\) 2020/194](#).

### Trasmissione e scambio obbligatori di informazioni sui pagamenti pertinenti ai fini dell'IVA

Nel dicembre 2018 la Commissione europea ha presentato due proposte legislative relative alla trasmissione e allo scambio dei dati sui pagamenti pertinenti ai fini dell'IVA. Esse sono state **definitivamente approvate** ([regolamento \(UE\) 2020/283](#) e [direttiva \(UE\) 2020/284](#)) e sono volte ad **agevolare l'individuazione delle frodi fiscali nelle operazioni transfrontaliere di commercio elettronico**. Le nuove norme consentono, in particolare, la raccolta armonizzata, da parte degli Stati membri, della documentazione resa disponibile per via elettronica dai prestatori di servizi di pagamento, come le banche. In aggiunta, è istituito un nuovo sistema elettronico centrale per l'archiviazione delle informazioni sui pagamenti e per l'ulteriore trattamento di tali informazioni da parte dei funzionari nazionali antifrode.

### Semplificazione delle norme in materia di IVA per le piccole imprese

È stata recentemente **approvata** ([direttiva \(UE\) 2020/285](#)) un'ulteriore **semplificazione delle norme IVA applicabili alle piccole imprese**. Le nuove norme puntano, in particolare, a ridurre gli oneri amministrativi e i costi di conformità per le piccole imprese e ad aiutare a creare un contesto fiscale che contribuisca alla crescita delle piccole imprese e alla maggiore efficienza dei loro scambi transfrontalieri. Il nuovo regime IVA

per le PMI si applica a decorrere dal 1° gennaio 2025.

### **Meccanismo generalizzato di inversione contabile (*Reverse charge*)**

La [direttiva 2018/2057](#) consente agli Stati membri più gravemente colpiti dalla frode IVA di applicare temporaneamente un **meccanismo generalizzato di inversione contabile (*reverse charge*)** alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi al di sopra di una determinata soglia. Inoltre, è stata approvata la [direttiva 2018/1695](#) recante modifica della direttiva 2006/112/CE con riguardo al **periodo di applicazione del meccanismo facoltativo di inversione contabile** alla cessione di determinati beni e alla prestazione di determinati servizi a rischio di frodi e del meccanismo di reazione rapida contro le frodi in materia di IVA.

Le norme offrono una **soluzione a breve termine** per consentire agli Stati membri più colpiti di limitare le frodi, **in attesa della conclusione dei negoziati in corso su un sistema dell'IVA nuovo e definitivo** in cui le cessioni sarebbero tassate nel Paese di destinazione.

### **IVA di gruppo**

Con il [decreto del MEF del 6 aprile 2018](#) sono state dettate le **disposizioni di attuazione della disciplina in tema di Gruppo IVA**.

L'**articolo 20 del decreto-legge n. 119 del 2018** disciplina l'**istituto del gruppo IVA** con riferimento ai **gruppi bancari cooperativi**. Per effetto delle norme in esame si chiarisce che il **vincolo finanziario**, la cui esistenza è presupposto per la costituzione del gruppo IVA, si considera **sussistente anche tra i partecipanti al gruppo bancario cooperativo**. Nel corso **dell'esame del provvedimento al Senato** è stato precisato che **in caso di adesione al regime dell'adempimento collaborativo** da parte di uno dei soggetti passivi che abbia costituito il gruppo IVA, il predetto regime si **estende obbligatoriamente a tutte le società partecipanti al gruppo**.

Con la disciplina del **gruppo IVA** ([legge di bilancio 2017](#), co. 24-31), il legislatore ha esercitato la facoltà - espressamente accordata agli Stati membri dell'Unione europea dalla direttiva 2006/112/CE in materia di imposta sul valore aggiunto - di considerare come **unico soggetto passivo IVA** l'insieme di persone stabilite nel **territorio dello stesso Stato membro** che siano **giuridicamente indipendenti**, ma **strettamente vincolate** fra loro **da rapporti finanziari, economici ed organizzativi stabiliti dalla legge**. Con il [decreto del MEF del 13 febbraio 2017](#) è stata modificata la disciplina della liquidazione dell'IVA di gruppo, in adeguamento alle predette novità legislative. La [legge di bilancio 2018](#) (commi 984 e 985) ha modificato la disciplina del **gruppo IVA** allo scopo di **includervi la stabile organizzazione** a fini **antielusivi** e di disciplinare i criteri per la **determinazione della base imponibile**, sia in presenza di un corrispettivo che in caso di prestazioni rese a titolo gratuito.

### **MOSS - Mini sportello unico**

Il 12 febbraio 2020 la Commissione finanze della Camera ha approvato il parere sullo schema di decreto legislativo in materia di IVA per le prestazioni di servizi e le vendite a distanza ([AG 150](#)). In sintesi, viene estesa e semplificata l'adesione al regime speciale **MOSS** (Mini One Stop Shop - Mini Sportello Unico), introducendo una soglia di 10.000 euro, non oltre la quale le **prestazioni di servizi di telecomunicazione, teleradiodiffusione e di quelli resi per via elettronica** forniti in Stati membri diversi dallo Stato membro di stabilimento del prestatore sono imponibili ai fini IVA in quest'ultimo Stato membro, **in deroga** ai criteri di territorialità.

Le norme UE intendono ridurre gli oneri connessi alla fornitura intra-UE dei servizi di telecomunicazione, di teleradiodiffusione e di quelli forniti per via elettronica, resi nei confronti di committenti non soggetti passivi d'imposta, anche ampliando il novero dei prestatori di tali servizi che possono accedere al regime speciale del "mini sportello unico" (MOSS, acronimo di Mini One Stop Shop). Lo schema in particolare modifica la disciplina della territorialità IVA delle prestazioni di servizi di telecomunicazione, di teleradiodiffusione ed elettronici rese a committenti non soggetti passivi. Si prevedono inoltre semplificazioni alla disciplina del MOSS.

Il [decreto legislativo n. 42 del 2015](#), recante attuazione della [direttiva 2008/8/UE](#) sul **luogo delle prestazioni di servizi**, attribuisce agli Stati membri ove i privati consumatori sono stabiliti il gettito dell'IVA delle prestazioni di servizi di telecomunicazione, teleradiodiffusione o elettronici rese da soggetti passivi stabiliti nell'Unione europea a committenti non soggetti passivi. Il provvedimento si propone di semplificare gli adempimenti di tali fornitori dei

servizi, evitando una loro identificazione in tutti gli Stati membri ove sono stabiliti i committenti non soggetti passivi. A tale scopo viene istituito il **mini sportello unico (Mini One Stop Shop" - MOSS)**. In pratica, nell'ambito di questo regime, un soggetto passivo registrato al MOSS in uno Stato membro (Stato membro di identificazione) trasmette telematicamente le dichiarazioni IVA trimestrali, in cui fornisce informazioni dettagliate sui servizi prestati a persone che non sono soggetti passivi in altri Stati membri (Stati membri di consumo), e versa l'IVA dovuta. Le dichiarazioni, assieme all'IVA versata, vengono poi trasmesse dallo Stato membro di identificazione ai rispettivi Stati membri di consumo mediante una rete di comunicazioni sicura.

Il [D.M. 27 ottobre 2015](#), in attuazione del D.Lgs. n. 42 del 2015, ha stabilito l'esonero dall'obbligo di certificazione dei corrispettivi per tutte le operazioni di commercio elettronico online nei confronti del consumatore finale (B2C), a meno che la fattura non sia espressamente richiesta dal cliente. La nuova regola, con efficacia retroattiva dal 1° gennaio 2015, equipara il commercio elettronico diretto (cessione elettronica di beni virtuali o di servizi: ad es. file musicali o ) a quello indiretto (cessione fisica di beni materiali: ad es. libri). Di conseguenza, è stato disposto l'**esonero dall'obbligo di certificazione dei corrispettivi per le operazioni di commercio elettronico diretto nei confronti dei consumatori finali**, a meno che la fattura non sia espressamente richiesta dal cliente al momento di effettuazione dell'operazione.