

IL DIRETTORE

**European Commission
Directorate-General for Taxation and Customs Union
VAT and other turnover taxes – Unit C1
Rue Joseph II 79 , Office J79 05/093
B-1049 Brussels**

TAXUD-VAT-greenpaper@ec.europa.eu

Roma, 31 maggio 2011

Prot. 126/11

OGGETTO: Commissione Europea - Green Paper VAT - Risposte alla pubblica consultazione (domande D9.- D10.)

Come noto, la Commissione Europea ha avviato una profonda riflessione in ordine al sistema dell'Imposta sul Valore Aggiunto al fine di rafforzarne la coerenza e di migliorarne l'efficienza superando le criticità emerse nel corso del quarantennale periodo di vigenza del menzionato sistema impositivo.

A tale scopo, nell'ambito di un documento programmatico (c.d. Libro Verde) elaborato con l'intendimento di porre in evidenza le criticità e le complessità dell'attuale sistema impositivo, è

ASSOTELECOMUNICAZIONI
ASSTEL

ADERENTE A CONFINDUSTRIA SERVIZI INNOVATIVI E TECNOLOGICI

IL DIRETTORE

stata promossa una pubblica consultazione nella prospettiva di coinvolgere in tale processo di revisione normativa gli operatori del settore recependone le istanze emendative; gli interessati potranno inviare alla Commissione i loro contributi in forma di risposta a tutte o parte delle domande formulate nel Libro Verde, numerate dalla D1. alla D33.

In tale contesto, si colloca il presente apporto promosso da Assotelecomunicazioni-ASSTEL (di seguito anche ASSTEL), associazione di categoria che, nell'ambito della "Confindustria, Confederazione generale dell'Industria italiana", rappresenta le imprese operanti nella filiera delle comunicazioni elettroniche.

ASSTEL, facendo seguito all'invito formulato dalle Istituzioni comunitarie, intende dare voce a talune rilevanti criticità proprie dell'attuale sistema di operatività dell'IVA, sollecitando l'adozione di interventi semplificativi ed interpretativi.

All'esito delle analisi compiute da ASSTEL è stata individuata la seguente istanza emendativa che più di altre si ritiene debba essere portata all'attenzione del Legislatore e che intende dare risposta alle domande D9.- D10.: semplificazione delle procedure finalizzate al recupero dell'IVA versata a fronte della fatturazione di operazioni che successivamente, in conseguenza del mancato pagamento

IL DIRETTORE

da parte del destinatario, danno luogo a posizioni creditorie insolute, generando l'anticipazione finanziaria dell'Imposta da parte del cedente/prestatore (domande D9.- D10.)¹.

La proposta di modifica tende principalmente a preservare, nell'ambito della specifica casistica evidenziata, il pieno rispetto del principio di neutralità dell'Imposta.

* * *

Semplificazione delle procedure finalizzate al recupero dell'IVA versata a fronte della fatturazione di operazioni da cui si generano posizioni creditorie insolute per il cedente/prestatore (domande D9.- D10.)

Il Legislatore comunitario con l'articolo 90 della Direttiva 2006/112/CE ha disposto che: *“in caso di annullamento, recesso, risoluzione, non pagamento totale o parziale o riduzione di prezzo dopo il momento in cui si effettua l'operazione, la base imponibile è debitamente ridotta alle condizioni stabilite dagli Stati membri”*.

Pertanto, nel lasciare ampia discrezionalità circa la disciplina delle modalità applicative ai singoli Stati, il predetto Legislatore, ha riconosciuto il diritto inderogabile dai singoli Stati membri alla corrispondente riduzione della base imponibile in tutti i casi di annullamento, recesso, risoluzione,

¹ Si riporta il testo delle domande D9.-D10.: *“Quali sono, secondo Lei, i principali problemi del diritto a detrazione? Quali cambiamenti ritiene auspicabili per migliorare la neutralità e l'equità delle norme sulla detrazione dell'IVA a monte?”*.

ASSOTELECOMUNICAZIONI ASSTEL

ADERENTE A CONFINDUSTRIA SERVIZI INNOVATIVI E TECNOLOGICI

IL DIRETTORE

non pagamento totale o parziale, o riduzione di prezzo dopo il momento di effettuazione dell'operazione (comma 1 dell'art. 90), e al conseguente recupero del tributo versato, con modalità discrezionalmente definibili dai singoli Stati membri. Una limitazione a tale diritto (e non solo quindi alle modalità di attuazione dello stesso) è invece attualmente sancita nel comma 2 dell'art. 90, che consente ai singoli Stati di derogarvi con riferimento al solo caso di non pagamento (totale o parziale) per cause diverse da annullamento, recesso, risoluzione.

La fattispecie è stata disciplinata dal legislatore italiano nell'articolo 26 del D.P.R. n. 633/1972 che, nell'ambito della citata delega, ha limitato significativamente l'ambito applicativo della norma comunitaria, circoscrivendolo solo a due fattispecie nelle quali può manifestarsi il caso di mancato pagamento dell'operazione effettuata: trattasi del mancato pagamento a causa di procedure concorsuali ovvero a causa di procedure esecutive rimaste infruttuose².

Di fatto, per il prestatore è possibile emettere note di variazione e conseguentemente recuperare l'Imposta versata, solo nel caso in cui l'inesigibilità del credito risulti conclamata a seguito di una procedura concorsuale ovvero come conseguenza dell'infruttuosità di procedure esecutive esperite nei confronti del patrimonio del debitore.

² L'articolo 26, comma secondo, del D.P.R. n. 633/1972 stabilisce che *“Se un'operazione per la quale sia stata emessa fattura, successivamente alla registrazione di cui agli artt. 23 e 24, viene meno in tutto o in parte, o se ne riduce l'ammontare imponibile, in conseguenza di dichiarazione di nullità, annullamento, revoca, risoluzione, rescissione e simili o per mancato pagamento in tutto o in parte a causa di procedure concorsuali o di procedure esecutive rimaste infruttuose o in conseguenza dell'applicazione di abbuoni o sconti previsti contrattualmente, il cedente del bene o prestatore del servizio ha diritto di portare in detrazione ai sensi dell'art. 19 l'imposta corrispondente alla variazione, registrandola a norma dell'art. 25. Il cessionario o committente, che abbia già registrato l'operazione ai sensi di quest'ultimo articolo, deve in tal caso registrare la variazione a norma dell'art. 23 o dell'art. 24, salvo il suo diritto alla restituzione dell'importo pagato al cedente o prestatore a titolo di rivalsa”*.

IL DIRETTORE

Conseguentemente, è evidente che le condizioni imposte dal legislatore per il recupero dell'Imposta, in caso di mancato pagamento da parte dell'acquirente/committente, sono subordinate all'esperimento di procedure particolarmente rigide, gravose e soprattutto talmente onerose da dissuadere l'operatore ad intraprenderle, laddove i crediti insoluti siano di entità modesta.

Tale circostanza, nei fatti, si traduce in una violazione del principio di neutralità dell'imposta che in tali casi diviene un vero e proprio costo per l'operatore andandosi a sommare alla perdita del credito. Taluni operatori afferenti ad ASSTEL segnalano che laddove l'entità del credito maturato per effetto dell'inadempimento sia modesto, la disciplina nazionale che consente il recupero dell'Imposta assolta risulta nei fatti impraticabile.

In tali ipotesi l'applicazione concreta della menzionata disposizione non consente in alcun modo il rispetto del principio della neutralità del tributo laddove per effetto di essa l'Imposta di che trattasi deve gravare sul consumatore finale, senza che costituisca un onere economico per il prestatore/cedente del servizio ovvero del bene.

In questi termini, le citate distorsioni del sistema subiscono un effetto moltiplicatore in quei settori di attività, come quelli di interesse³, nei quali i rilevanti volumi di fatturato sono generati da prestazioni molto parcellizzate, ove, con notevole frequenza, si verificano insoluti in relazione a posizioni creditorie di modesta entità, per le quali il dover esperire, caso per caso, le citate

³ Ciò accade in particolare nel comparto delle telecomunicazioni e dei servizi di telefonia, laddove si rileva una vera e propria "atomizzazione" dei crediti non esigibili, i quali si presentano in numero estremamente ingente, pur ammontando, singolarmente considerati, a somme in genere assai esigue.

IL DIRETTORE

procedure risulta antieconomico, conseguendo un effetto dissuasivo al processo evocato dalla disposizione. Tuttavia, nel complesso, il costo in termini di Imposta non recuperata incide pesantemente sui bilanci aziendali.

La fattispecie descritta è frutto di una distorsione che consegue al sistema di operatività dell'Imposta. Infatti l'obbligo di versamento dell'IVA si perfeziona nel momento di effettuazione delle operazioni imponibili, indipendentemente dal pagamento del corrispettivo; il mancato pagamento, genera un vantaggio di tesoreria per il committente, il quale può detrarre un'Imposta non pagata, mentre per contro il prestatore sopporta inizialmente un onere finanziario che, in caso di crediti insoluti per i quali risulti antieconomico esperire le citate procedure, si traduce poi anche in un aggravio economico, con conseguente irreparabile violazione del principio di proporzionalità e di neutralità del tributo⁴.

Tutto ciò rilevato si invoca, quale soluzione della sopra indicata distorsione, un intervento delle Istituzioni comunitarie finalizzato al ridimensionamento del perimetro discrezionale attribuito agli Stati membri dal tenore letterale dell'articolo 90 della Direttiva 2006/112/CE, così da vincolarli all'adozione di misure che garantiscano al creditore l'accesso a procedure semplificate, predefinite ed uniformi nell'ambito della disciplina della UE, per il recupero del tributo anticipato, in caso di mancato pagamento del corrispettivo da parte del debitore.

⁴ Il principio di neutralità del tributo è stato più volte ribadito dal Corte di Giustizia UE (a mero titolo esemplificativo si citano la sent. 10 aprile 2008 "Marks & Spencer" in causa C-309/06, la sent. del 27 settembre 2007, Causa C-409/04 e la sent. 19 settembre 2000 "Schmeink & Cofreth e Strobel" in causa C-454/98).

ASSOTELECOMUNICAZIONI
ASSTEL


ADERENTE A CONFINDUSTRIA SERVIZI INNOVATIVI E TECNOLOGICI

IL DIRETTORE

In questi termini, avendo operato un confronto tra le diverse disposizioni disciplinanti la fattispecie in discussione, ed al fine di promuovere soluzioni normative tese ad armonizzare i meccanismi applicativi dell'IVA, favorendo le disposizioni che nel tempo si sono dimostrate essere più semplici da applicare ed allo stesso tempo maggiormente rispettose del principio generale della neutralità del tributo, si propone di specificare il portato dell'articolo 90 della Direttiva in linea con la soluzione adottata nell'Ordinamento Inglese⁵.

* * *

Quanto sopra esposto costituisce solo una sintetica rappresentazione dell'istanza emendativa che le associate della ASSTEL ritengono debba essere portata all'attenzione del Legislatore comunitario. Qualora si rendesse necessario, ASSTEL si rende disponibile a fornire alla Commissione ogni ulteriore chiarimento ed integrazione.


Raffaele Nadacchione

⁵ A mero titolo esemplificativo si segnala la validità della soluzione adottata nell'ordinamento inglese, che consente l'emissione della nota di variazione, senza intraprendere ulteriori azioni giudiziali, al solo decorrere di un periodo di sei mesi dall'emissione della fattura il cui corrispettivo risulti insoluto.

Preme in questa sede segnalare che in diversi Stati dell'Unione Europea non sono previsti particolari adempimenti per il recupero dell'Imposta versata a fronte di operazioni che hanno dato luogo a posizioni creditorie in tutto o in parte insolute. Si citano in proposito l'Austria, la Finlandia, l'Irlanda e l'Olanda.