COMMISSIONE
EUROPEA

Bruxelles, 22.6.2020
COM(2020) 243 final

COMUNICAZIONE DELLA COMMISSIONE AL CONSIGLIO

a norma dell'articolo 395 della direttiva 2006/112/CE del Consiglio

1. CONTESTO

A norma dell'articolo 395 della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto[1] ("la direttiva IVA"), il Consiglio, deliberando all'unanimità su proposta della Commissione, può autorizzare ogni Stato membro ad introdurre misure speciali di deroga a tale direttiva, allo scopo di semplificare la riscossione dell'imposta o di evitare talune evasioni o elusioni fiscali. Poiché tale procedura prevede una deroga ai principi generali dell'IVA, secondo la giurisprudenza della Corte di giustizia dell'Unione europea (CGUE) le misure nazionali di deroga di cui all'articolo 395 della direttiva IVA che sono autorizzate "allo scopo di semplificare la riscossione dell'imposta o di evitare talune evasioni o elusioni fiscali" devono essere interpretate restrittivamente ed essere inoltre necessarie e adeguate alla realizzazione dello specifico obiettivo che perseguono nonché incidere il meno possibile sulle finalità e sui principi della direttiva IVA[2].

Con lettera protocollata dalla Commissione il 17 dicembre 2019 l'Italia ha chiesto l'autorizzazione ad applicare una misura di deroga all'articolo 193 della direttiva IVA. A norma dell'articolo 395, paragrafo 2, della direttiva IVA, con lettera del 5 maggio 2020 la Commissione ha informato gli altri Stati membri della domanda presentata dall'Italia. Con lettera del 6 maggio 2020 la Commissione ha comunicato all'Italia che disponeva di tutti i dati che riteneva necessari per valutare la richiesta.

Di norma la persona tenuta al pagamento dell'IVA all'erario ai sensi dell'articolo 193 della direttiva IVA è il soggetto passivo che effettua la cessione di beni o la prestazione di servizi. Scopo della deroga chiesta dall'Italia è rendere debitore dell'IVA il soggetto passivo destinatario della prestazione (il cosiddetto meccanismo di inversione contabile) rispetto a tutti quei contratti che comportano una somministrazione di personale atipica, vale a dire una prestazione di servizi effettuata mediante contratti di appalto, subappalti, conferimento di incarichi a consorzi o ad altre imprese associate, caratterizzata da un uso prevalente di manodopera nei locali commerciali del destinatario, con l'ausilio di beni strumentali di proprietà del destinatario o ad esso comunque attribuibili. Obiettivo della deroga richiesta è la lotta contro la frode.

2. L'INVERSIONE CONTABILE

Ai sensi dell'articolo 193 della direttiva IVA, il debitore dell'IVA è il soggetto passivo che effettua una cessione di beni o una prestazione di servizi. Scopo del meccanismo dell'inversione contabile è trasferire tale responsabilità al soggetto passivo destinatario della cessione o della prestazione. L'inversione contabile è spesso utilizzata per contrastare le frodi in materia di IVA organizzate in settori specifici dell'economia, in particolare mediante il ricorso a meccanismi del tipo "operatore inadempiente".

[1] GU L 347 dell'11.12.2006, pag. 1.
[2] Si veda la sentenza del 27 gennaio 2011 nella causa *Vandoorne* C-489/09, EU:C:2011:33, punto 27.

La frode dell'operatore inadempiente ha luogo quando l'operatore vende beni o fornisce servizi, riscuote l'IVA dai propri clienti e quindi scompare senza versare all'erario l'IVA da essi riscossa. Designando in questi casi il destinatario dei beni o servizi forniti quale debitore dell'IVA, si è constatato che il meccanismo dell'inversione contabile applicato a livello nazionale elimina la possibilità di praticare questa forma di evasione fiscale.

3. LA DOMANDA

L'Italia chiede, a norma dell'articolo 395 della direttiva IVA, che il Consiglio, deliberando su proposta della Commissione, la autorizzi ad applicare una misura speciale di deroga all'articolo 193 della stessa direttiva per quanto riguarda l'applicazione del meccanismo dell'inversione contabile alle prestazioni nazionali di servizi che comportano una somministrazione di personale atipica.

La richiesta riguarda pertanto la prestazione di servizi effettuata mediante contratti di appalto, subappalti, conferimento di incarichi a consorzi o ad altre imprese associate, caratterizzata da un uso prevalente di manodopera nei locali aziendali del destinatario, con l'ausilio di beni strumentali di proprietà del destinatario o ad esso comunque attribuibili. Essa non comprende le prestazioni di servizi ad amministrazioni pubbliche e i casi di somministrazione di personale delle Agenzie per il lavoro, disciplinate dal decreto legislativo 10 settembre 2003, n. 276, e autorizzate a svolgere attività di intermediazione e somministrazione, assunzione e ricollocamento di personale.

L'Italia sostiene che l'introduzione della misura di deroga sia necessaria per lottare contro le frodi nel settore della somministrazione di personale atipica. Secondo la richiesta, lo schema della frode coinvolge diversi soggetti, in particolare i fornitori di personale, che sono società cooperative di produzione e di lavoro, e i committenti, che sono generalmente società consolidate che subappaltano la forza lavoro di cui hanno bisogno per svolgere le loro attività. Tra le due parti vi sono consorzi che fungono da intermediari tra fornitori e committenti.

Le cooperative fatturano i servizi prestati (la somministrazione di personale) applicando l'IVA sul costo totale del servizio. Data la natura dei servizi prestati (principalmente forza lavoro), il costo principale a carico di queste imprese è rappresentato dal pagamento degli stipendi ai propri lavoratori, che non comporta il versamento di IVA a monte. Pertanto, l'importo totale dell'IVA versata a monte da tali imprese è molto basso. In genere esse dispongono quindi di un importo modesto di IVA a monte da detrarre dalla loro IVA a valle. Ciò dovrebbe di norma determinare una posizione debitoria nei confronti dell'erario per quanto riguarda l'IVA. Tuttavia si è osservato che, in pratica, molti di questi fornitori di personale non versano l'IVA alle autorità fiscali. In alcuni casi aumentano artificialmente l'IVA a monte al fine di creare un credito d'imposta mediante operazioni a monte inesistenti. Questo credito d'imposta fittizio è utilizzato per compensare[3] i debiti relativi all'IVA, i contributi previdenziali e altre imposte che queste imprese dovrebbero

[3] La compensazione dei crediti d'imposta è disciplinata dalla legislazione nazionale degli Stati membri.

trattenere. In altri casi sottodichiarano l'IVA dovuta o semplicemente non versano l'importo dell'IVA dovuta.

Secondo le stime riportate nella richiesta, il 30 % delle frodi è dovuto all'IVA non pagata da imprese operanti nel settore della somministrazione di personale atipica, che sarebbero interessate dal meccanismo di inversione contabile, mentre il restante 70 % è dovuto all'IVA a monte fittizia utilizzata impropriamente per pagare contributi previdenziali e ritenute alla fonte sulle retribuzioni del personale a contratto mediante un meccanismo di compensazione.

Designando il destinatario dei servizi quale debitore dell'IVA, l'Italia intende combattere le frodi summenzionate che si verificano nel settore della somministrazione di personale atipica.

Oltre al meccanismo di inversione contabile, l'Italia introdurrà altre misure antifrode riguardanti altre imposte dirette. In particolare, introdurrà un meccanismo in base al quale il debito d'imposta ricadrebbe sul committente anziché sull'impresa che mette a disposizione la forza lavoro, analogamente al meccanismo per i contributi previdenziali. Sarà infine attuata anche una misura che vieta la compensazione dei crediti (inclusi i crediti IVA) per il pagamento di contributi previdenziali e ritenute alla fonte. Questa misura impedirà l'utilizzo di crediti IVA creati artificialmente per pagare debiti di natura previdenziale e ritenute alla fonte.

4. IL PARERE DELLA COMMISSIONE

Quando la Commissione riceve una richiesta a norma dell'articolo 395 della direttiva IVA, la esamina per verificare che sussistano le condizioni fondamentali per concedere la deroga, ovvero che la misura specifica proposta semplifichi le procedure per i soggetti passivi e/o per l'amministrazione fiscale o che consenta di evitare talune evasioni o elusioni fiscali. In questo contesto la Commissione ha sempre adottato un'impostazione moderata e prudente affinché le deroghe non compromettano il funzionamento del regime generale dell'IVA, siano di portata limitata, necessarie e proporzionate.

Qualsiasi deroga al sistema di pagamento frazionato va pertanto utilizzata in ultima istanza e come misura di emergenza e deve offrire garanzie quanto alla necessità e alla natura eccezionale della deroga concessa. Tali condizioni non sembrano essere soddisfatte nel caso in esame per le ragioni illustrate nel prosieguo.

L'articolo 199, paragrafo 1, lettera b), della direttiva IVA consente agli Stati membri di applicare il meccanismo dell'inversione contabile alla messa a disposizione di personale nel settore edilizio, misura che l'Italia ha già attuato. La richiesta presentata dall'Italia in relazione alla somministrazione di personale ha un campo di applicazione molto più ampio, in quanto si tratterebbe di una misura trasversale che potrebbe interessare vasti settori economici, poiché si applica a diverse fasi di produzione e distribuzione. Va osservato che qualsiasi impresa operante in qualsiasi settore dell'economia potrebbe

essere interessata, in quanto beneficiaria del servizio, dalla misura in questione, ovunque decida di esternalizzare il personale di cui necessita per un determinato compito. Inoltre, qualsiasi società che somministri personale nell'ambito della propria attività dovrebbe verificare se soddisfa i criteri stabiliti per determinare quando un'impresa svolge attività di somministrazione di personale atipica ed è quindi soggetta all'applicazione dell'inversione contabile. Si tratta pertanto di una misura di carattere generale che non sembra essere sufficientemente mirata a contrastare una concreta situazione di frode.

Va osservato che all'Italia sono già state concesse due misure speciali di carattere generale per combattere le frodi in materia di IVA: il meccanismo di pagamento frazionato[4] per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi a pubbliche amministrazioni, società controllate da pubbliche amministrazioni e società quotate in borsa incluse nell'indice FTSE MIB e l'obbligo generalizzato di fatturazione elettronica[5]. La concessione di un'altra misura speciale come quella richiesta comporterebbe una maggiore disarmonizzazione tra il sistema IVA italiano e il sistema comune dell'IVA istituito dalla direttiva IVA e costituirebbe un'ulteriore complicazione per le imprese in quanto ne aggraverebbe l'onere amministrativo; essa andrebbe quindi al di là di quanto necessario per affrontare una particolare situazione di frode. I fornitori dovranno in primo luogo verificare se l'impresa alla quale forniscono il servizio rientra nell'ambito di applicazione del meccanismo di pagamento frazionato. In caso contrario, dovranno verificare se la prestazione che effettuano costituisce una somministrazione di personale atipica. Se sì, saranno tenuti ad applicare il meccanismo di inversione contabile, altrimenti dovranno applicare il regime IVA normale. I fornitori potrebbero quindi dover scegliere fra tre possibili modalità di applicazione dell'IVA alle loro operazioni quotidiane, il che aumenterebbe il rischio di errori, controversie e sanzioni. Anche i destinatari del servizio, dal canto loro, dovranno verificare se la prestazione che ricevono costituisce una somministrazione di personale atipica, cosa che potrebbe creare gli stessi problemi in termini di errori, controversie e sanzioni.

Inoltre, secondo la richiesta, la frode cui la misura intende far fronte comprende due componenti. Il 30 % delle frodi è dovuto all'omesso versamento dell'IVA da parte di imprese operanti nel settore della somministrazione di personale atipica, mentre il restante 70 % è dovuto all'utilizzo di IVA a monte fittizia per pagare contributi previdenziali e ritenute alla fonte sulle retribuzioni del personale a contratto mediante un meccanismo di compensazione. Il meccanismo di inversione contabile applicato alla somministrazione di personale atipica mirerebbe ad affrontare soltanto il 30 % delle frodi complessive, ossia la quota derivante dall'omesso versamento. Esso non impedirebbe

[4] Decisione di esecuzione (UE) 2017/784 del Consiglio, del 25 aprile 2017, che autorizza la Repubblica italiana ad applicare una misura speciale di deroga agli articoli 206 e 226 della direttiva 2006/112/CE del Consiglio relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto e che abroga la decisione di esecuzione (UE) 2015/1401 (GU L 118 del 6.5.2017, pag. 17).

[5] Decisione di esecuzione (UE) 2018/593 del Consiglio, del 16 aprile 2018, che autorizza la Repubblica italiana a introdurre una misura speciale di deroga agli articoli 218 e 232 della direttiva 2006/112/CE relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto (GU L 99 del 19.4.2018, pag. 14).

però alle società di aumentare artificialmente l'IVA a monte per creare crediti d'imposta indebiti a copertura di contributi previdenziali e ritenute alla fonte, lasciando così irrisolto il 70 % dei casi di frode complessivi.

Stando alle informazioni trasmesse dalle autorità italiane, per le imposte dirette è prevista l'introduzione di un meccanismo in base al quale il debito d'imposta ricadrebbe sul committente anziché sull'impresa che mette a disposizione la forza lavoro, analogamente al meccanismo per i contributi previdenziali. Sarà inoltre attuata una misura che vieta la compensazione dei crediti (inclusi i crediti IVA) per il pagamento di contributi previdenziali e ritenute alla fonte. Dal momento che queste misure consentirebbero di affrontare la quota più significativa dei casi di frode dell'IVA connessa alla somministrazione di personale atipica, l'introduzione di un meccanismo eccezionale quale l'inversione contabile diventa più difficile da giustificare.

La prima componente della frode, ossia l'omesso versamento dell'IVA da parte di imprese che effettuano una somministrazione di personale atipica, costituisce un problema che dovrebbe essere affrontato con misure convenzionali quali ispezioni di routine e attività di audit. A questo riguardo, l'obbligo generalizzato di fatturazione elettronica dovrebbe essere estremamente utile per individuare e affrontare questo tipo di frode in uno stadio precoce.

Pertanto, la misura chiesta dall'Italia non sembra limitata nella portata, necessaria e proporzionata per affrontare la specifica situazione di frode connessa alla somministrazione di personale atipica. Sarebbe opportuno analizzare in primo luogo i risultati delle misure attuate in relazione alle imposte dirette e alla compensazione di crediti, nonché l'uso della fatturazione elettronica obbligatoria e le misure di controllo in questo settore.

5. CONCLUSIONE

Sulla base degli elementi che precedono la Commissione si oppone alla richiesta presentata dall'Italia.