

Analisi e commenti

Focus su delega riforma fiscale - 5 Per l'Iva, salta l'obbligo del pro-rata

21 Agosto 2023

Le modifiche in materia di imposta sul valore aggiunto tendono, in primo luogo, all'adeguamento della normativa interna a quella dell'Unione europea e alla razionalizzazione dell'intera disciplina

L'**articolo 7** della delega fiscale definisce i principi e i criteri direttivi bussola della revisione della normativa Iva. Tra gli interventi da mettere in cantiere: la ridefinizione dei presupposti dell'imposta in linea con le direttive dell'Unione europea, la rivisitazione della disciplina delle operazioni esenti, la razionalizzazione del numero e della misura delle aliquote Iva, la modifica di alcune detrazioni, e interventi più specifici riguardanti il gruppo Iva, il terzo settore e le importazioni di opere d'arte.

La necessità di mettere mano ai **presupposti** dell'imposta, si legge nella relazione illustrativa del Governo, deriva, in primo luogo dalla disomogeneità tra ordinamento interno e unionale emersa dai criteri elaborati dalla Corte di giustizia Ue. I dubbi interpretativi generati da tale discordanza devono essere eliminati tramite un intervento sistematico di carattere normativo. Ad esempio, in tema di territorialità, l'**articolo 7-bis**, comma 1, del decreto Iva, tratta unitariamente le cessioni di beni con e senza trasporto, mentre **articolo 32** della direttiva Iva 2006/112/Ce analizza distintamente le due ipotesi. Anche per quanto riguarda il presupposto oggettivo, secondo l'Esecutivo sarebbe opportuno puntare, sempre sulla scia dei criteri unionali, a una maggiore valorizzazione del concetto economico sostanziale rispetto a quello giuridico, che invece occupa un posto di primo piano nel nostro ordinamento.

Le **operazioni esenti** da Iva reclamano, inoltre, una più attenta definizione sempre all'insegna delle indicazioni Ue e della Corte di giustizia europea. Occorrono disposizioni che consentano al contribuente di optare, se più conveniente, per l'imponibilità dell'operazione anche se disponibile la *chance* dell'esenzione.

È necessario, innanzitutto, fare ordine nel settore immobiliare caratterizzato da una normativa complessa, che distingue i regimi agevolativi in base alla natura strumentale o abitativa del bene e alle categorie degli operatori interessati. Attualmente, è prevista una generale esenzione per la cessione e la locazione di fabbricati, ma sono molte le deroghe al regime. Il sistema, quindi, va strutturato e semplificato.

Da rivedere anche le **aliquote Iva**. Attualmente l'Iva ordinaria è del 22%, del 4, 5 e 10 per cento le ipotesi di Iva ridotta. L'intervento di modifica mira a introdurre, in armonia con la direttiva Ue su richiamata, trattamenti Iva agevolati omogenei rispetto a quelli in vigore negli altri Stati membri per beni e servizi simili. Si potrebbe giungere all'applicazione, ad esempio, di due aliquote ridotte non inferiori al 5%, una inferiore a tale misura, e una ad "aliquota zero", vale a dire una esenzione con diritto a detrazione.

Le aliquote *light* o l'esenzione sono riservate alle categorie di beni e servizi, di spessore sociale, elencate nell'**allegato III** della direttiva menzionata. Le agevolazioni, più nello specifico, possono riguardare un numero limitato di casi, stabiliti, per quanto riguarda le aliquote non inferiori al 5%, fino a un massimo di 24 categorie dell'allegato, e, per quanto riguarda le aliquote inferiori, in un massimo di 7 categorie.

Prevista, inoltre, in deroga al regime ordinario, la possibilità di applicare gli sconti, nei limiti sopra indicati, a particolari condizioni, anche alle cessioni di abitazioni non comprese nell'allegato richiamato.

Altra novità, l'applicazione dell'aliquota ridotta anche alle cessioni di oggetti d'arte, di antiquariato o da collezione secondo le indicazioni della direttiva n. 2022/542/UE del 5 aprile 2022 del Consiglio europeo.

Tra gli interventi più significativi in tema di Iva, un posto di rilievo spetta alle novità in materia di **detrazioni**. Tra queste, in primo piano, l'introduzione della facoltà di applicare il criterio del prorata di detraibilità soltanto ai soli beni e servizi a uso promiscuo, utilizzati, cioè, sia per operazioni che danno diritto a detrazione sia per operazioni esenti. In sostanza viene rimosso l'obbligo del prorata generalizzato.

Andranno aggiornati, poi, alla luce della normativa Ue, i criteri della detraibilità Iva sui fabbricati, esclusa attualmente in caso di acquisto, locazione, gestione e recupero di immobili residenziali da parte di imprese diverse da quelle che svolgono in via esclusiva o prevalente attività edilizia nel

settore abitativo. Anche in questo caso, la detraibilità o meno dell'Iva dovrà dipendere dalla natura dell'operazione per la quale è utilizzato il bene o il servizio acquistato.

Infine, la delega, sempre in tema di detrazioni Iva, prevede che per beni e servizi acquistati o importati per i quali l'imposta diventa esigibile nell'anno precedente a quello di ricezione della fattura, il diritto alla detrazione possa essere esercitato al più tardi con la dichiarazione relativa all'anno in cui la fattura è ricevuta. Salta, pertanto, il paletto per cui la detrazione può essere esercitata nel periodo in cui la fattura è ricevuta e non nel periodo in cui l'imposta è diventata esigibile.

Sulla scrivania anche la revisione della disciplina dell'**Iva di gruppo**, con lo scopo di semplificare i criteri e le condizioni di accesso all'istituto. Nello specifico, la delega invita ad alleggerire, rispetto alla normativa vigente, i vincoli soggettivi che consentono la costituzione della compagine.

Più leggeri, infine, per le attività di interesse generale, gli adempimenti Iva a carico del **Terzo settore**. In particolare la delega richiama l'allineamento alle disposizioni introdotte dall'articolo 5, comma 15-*quater*, del Dl n. 146/2021 che, con decorrenza 1° gennaio 2024, modificano gli articoli 4 e 10 del decreto Iva, includendo nel regime di esenzione Iva alcune prestazioni di servizi e cessioni di beni rese dagli enti *non profit* di tipo associativo nei confronti dei propri associati e partecipanti.

fine

La **prima puntata** è stata pubblicata mercoledì 9 agosto

La **seconda puntata** è stata pubblicata venerdì 11 agosto

La **terza puntata** è stata pubblicata lunedì 14 agosto

La **quarta puntata** è stata pubblicata giovedì 17 agosto

di

Anna Maria Badiali

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/analisi-e-commenti/articolo/focus-delega-riforma-fiscale-5-liva-salta-lobbbligo-del-pro-rata>