

Milano, 23.06.2022

Oggetto: Aliquote Iva Ridotte e Super-Ridotte. La Direttiva 2006/112/CE

In data 5 aprile 2022 è stata ratificata dal Consiglio dell'Unione Europea la Direttiva 2022/542/UE che va ad aggiornare le precedenti direttive 2006/112/CE e 2020/285/UE che disciplinano la concessione delle aliquote ridotte dell'Imposta sul Valore Aggiunto (Iva). La revisione delle norme introdotte più di due decenni fa, basate sul principio dell'imposizione nel paese di origine, si è resa necessaria per adeguarle agli obiettivi del nuovo sistema dell'Iva definitivo per gli scambi transfrontalieri di beni e servizi, che prevede l'imposizione nello Stato membro di destinazione. Gli Stati membri dovranno allinearsi alle nuove disposizioni della Direttiva 2022/542/UE entro il 31 dicembre 2024, in quanto le nuove norme saranno applicabili a partire dal 1° gennaio 2025.

La modifica più significativa apportata dal legislatore comunitario riguarda la possibilità per ogni Stato membro di introdurre aliquote Iva ridotte, su determinati beni e prestazioni di servizi individuabili nell'allegato III della direttiva, secondo il seguente schema:

- non più di due aliquote ridotte, pari almeno al 5%;
- un'aliquota super-ridotta, inferiore al 5%;
- un'aliquota zero, ovvero un'esenzione con diritto alla detrazione dell'Iva a monte.

Le voci elencate nell'allegato III, rivisto e aggiornato con la pubblicazione della presente direttiva, sono state incrementate, passando da 24 a 33, facendo di conseguenza aumentare le alternative alle quali possono essere applicate le aliquote ridotte. Infatti, ciascuno Stato membro potrà applicare una o due aliquote ridotte a cessioni di beni e prestazioni di servizi contemplate da un massimo di 24 punti dell'allegato III, mentre le aliquote super-ridotte e l'aliquota zero possono essere applicate a un massimo di sette punti tra i generi ammessi nello stesso allegato, e individuabili nei punti da 1 a 6 e 10 quater. Viene così garantita la possibilità tra gli Stati membri di applicare tali aliquote inferiori su determinati generi, che vanno a beneficio del consumatore finale o nell'interesse generale, garantendo la parità di trattamento tra gli stessi Stati.

Se al 1° gennaio 2021 gli Stati membri applicavano aliquote super-ridotte o concedevano esenzioni con diritto della detrazione dell'Iva a monte a più di sette punti previsti dall'allegato III, dovrebbero limitare l'applicazione di aliquote inferiori al minimo del 5% e concedere esenzioni con diritto alla detrazione dell'Iva a monte, sempre nel rispetto del limite dei sette punti sopra menzionati. Tale adeguamento dovrà essere attuato entro il 1° gennaio 2032 o, se anteriore, al momento dell'adozione del regime Iva definitivo. Rimangono però esclusi alcuni generi espressamente individuati. Infatti, vige l'obbligo di applicazione dell'aliquota ordinaria a partire dall'anno 2030 per i combustibili fossili, compreso il metano e altri beni aventi un impatto analogo alle emissioni dei gas a effetto serra, come la torba e la legna da ardere, e dall'anno 2032 per i pesticidi e i fertilizzanti chimici.

Passando in rassegna i punti inseriti nell'allegato III, le operazioni ammesse sono principalmente focalizzate su settori destinati a coprire le esigenze di base, vale a dire le cessioni di prodotti alimentari per il consumo umano e animale; l'erogazione di acqua; la cessione di prodotti farmaceutici utilizzati ai fini medici e veterinari; gli apparecchi, i dispositivi e gli strumenti di protezione medici; i servizi di trasporto di persone e di beni al seguito; la fornitura di beni culturali, quali i libri, giornali e periodici sia su supporti fisici o per via elettronica (punti da 1 a 6).

Via Cappuccini 4
20122 Milano
+39 02 006 41 000
+39 02 204 04 551

tlpartners.it

Milano
Bologna
Roma
Napoli

Di particolare interesse è l'inserimento nell'elenco di alcuni servizi appartenenti alla sfera della digitalizzazione, con l'obiettivo di migliorare la copertura dei servizi di accesso a internet e promuoverne lo sviluppo (punto 8), e valorizzare la trasmissione di eventi pubblici e sportivi trasmessi in streaming e webcasting (punti 7 e 13).

In ottemperanza agli impegni ambientali assunti dall'Unione Europea, in materia di decarbonizzazione per sostenere la transizione verso l'uso di fonti energetiche rinnovabili e facilitare l'accesso all'energia verde da parte dei consumatori, è possibile includere tra i sette punti la cessione e l'installazione di pannelli solari su abitazioni private, edifici pubblici e di altro tipo utilizzati per attività di interesse pubblico (punto 10 quater). Oltre a questo, viene offerta agli Stati membri anche la possibilità di applicare un'aliquota Iva ridotta per la fornitura di energia elettrica, teleriscaldamento e teleraffrescamento e biogas, la cessione e installazione di sistemi di riscaldamento a basse emissioni e ad alto rendimento, che soddisfano i criteri della legislazione ambientale (punto 22). Sempre nell'ottica della green economy è stato aggiunto il punto 25 che riguarda la cessione di biciclette, comprese le biciclette elettriche, i servizi di noleggio e riparazione delle stesse.

In ambito edilizio le precedenti voci 10 e 10bis dell'allegato, che facevano riferimento alla "cessione, costruzione, restauro e trasformazione di abitazioni fornite nell'ambito della politica sociale" e alla "riparazione e ristrutturazione di abitazioni private, esclusi i materiali che costituiscono una parte significativa del valore del servizio reso", vengono sostituite con le operazioni di:

- "10) cessione e costruzione di edilizia abitativa che non rientra nell'ambito di una politica sociale, (...); ristrutturazione e trasformazione, comprese la demolizione e la ricostruzione, e riparazione di edilizia abitativa e abitazioni private; locazione di beni immobili a uso residenziale";
- "10bis) costruzione e ristrutturazione di edifici pubblici e di altri edifici utilizzati per attività di interesse pubblico".

È possibile notare come, a differenza della precedente versione, è stata inserita la negazione con riferimento alle operazioni rientranti nell'ambito di una politica sociale. In passato, era proprio l'individuazione dell'ambito sociale che permetteva a talune operazioni di poter rientrare nell'agevolazione, così come ha sostenuto la Corte di Giustizia nella sentenza del 4 giugno 2015, causa C-161/14, Commissione UE contro Regno Unito. La Commissione UE ha ritenuto che gli interventi/operazioni che riguardano le abitazioni siano forniti nell'ambito di una politica sociale solo se stimolano l'opportunità di alloggio per persone a basso reddito e se assicurano un equo accesso all'abitazione. È possibile riscontrare tale situazione anche nella nostra normativa nazionale dove è concessa, infatti, l'applicazione dell'aliquota ridotta al 4% per l'acquisto della prima casa, qualificandosi quindi come operazione volta a consentire e facilitare l'accesso all'abitazione per chi ancora non ne dispone, e pertanto con finalità sociale. Inoltre, nel riscritto punto 10, viene eliminata l'esclusione dall'applicazione dell'aliquota ridotta ai materiali che costituiscono una parte significativa del servizio reso. Tuttavia, nel caso di operazioni aventi per oggetto interventi di recupero del patrimonio edilizio realizzati su fabbricati a prevalente destinazione abitativa, dove taluni beni costituiscono una parte significativa del valore della fornitura, cosiddetti beni significativi, su questi viene applicata l'aliquota Iva ridotta fino a concorrenza del valore complessivo della prestazione, al netto del valore di tali beni, così come previsto dall'articolo 7 della legge n. 488 del 23 dicembre 1999. Dunque, dopo il 31 dicembre 2024, tale previsione cesserà la sua efficacia.

Infine, si segnala l'inserimento del punto 27 che riguarda alcuni servizi di natura sociale, come i servizi di assistenza legale prestati a dipendenti e disoccupati, nell'ambito di procedimenti giudiziari, in materia di lavoro e servizi di assistenza legale prestati nell'ambito del regime di patrocinio a spese dello Stato.

Mediante questa analisi, è stato possibile individuare alcuni dei principi alla base del nuovo sistema comunitario delle aliquote Iva ridotte:

- il beneficio del consumatore finale che acquista beni e servizi a condizioni agevolate;
- l'interesse generale degli Stati membri, attraverso la garanzia di parità di trattamento;
- la maggiore attenzione agli aspetti legati all'ecologia e all'impatto sull'inquinamento, ma anche a quelli di carattere sociale;
- la limitazione del numero di articoli e di aliquote ridotte, al fine di evitarne una eccessiva proliferazione e difformità e soprattutto per salvaguardare il mercato interno ed evitare distorsioni della concorrenza.



Gli Stati membri hanno dunque l'obbligo di applicare le aliquote Iva ridotte entro limiti definiti, ma possono sfruttarne la flessibilità sia nella determinazione del loro valore, sia nella scelta dell'ambito di applicazione.

Laura Di Martino