



SENATO DELLA REPUBBLICA

Commissione VI - Finanze e Tesoro

Audizione del 13 marzo 2019 "Processo di semplificazione del sistema tributario e del rapporto tra contribuenti e fisco"

Gli adempimenti in materia fiscale vengono a ragione inseriti tra le materie di intervento dell'azione di Governo, a partire già dall'Agenda per la semplificazione.

Non sempre, tuttavia, la semplificazione dichiarata in linea teorica si traduce in interventi che concretamente realizzano il risultato auspicato. In particolare, per quanto concerne la revisione degli adempimenti fiscali (con riferimento a quelli che nell'applicazione pratica si rilevano superflui o che danno luogo, in tutto o in parte, a duplicazioni, nonché a quelli che risultano di scarsa utilità per l'Amministrazione Finanziaria ai fini dell'efficace esercizio dell'attività di controllo e di accertamento o comunque non conformi al principio di proporzionalità), si assiste a interventi legislativi che, ancorché mirino ad uno snellimento burocratico, non appaiono nei fatti idonei al raggiungimento dell'obiettivo prefissato.

Di seguito alcuni spunti di riflessione.

ESTEROMETRO

Il problema della moltiplicazione delle scadenze e dell'aggravio degli oneri amministrativi, che incide negativamente non solo sui cittadini ma anche e soprattutto sulla produttività delle imprese, emerge con evidenza relativamente ad uno degli interventi più recenti in materia.

Con l'articolo 1, comma 909, lettera a), della legge n. 205 del 2017 sono state apportate modifiche sostanziali all'articolo 1 del d.lgs. n. 127 del 2015 in materia di fatturazione elettronica.

In particolare, al fine di razionalizzare il procedimento di fatturazione e registrazione, per le cessioni di beni e prestazioni di servizi effettuate tra soggetti residenti o stabiliti nel territorio dello Stato, e per le relative variazioni, a decorrere dal 1° gennaio 2019, sono emesse esclusivamente fatture elettroniche utilizzando il Sistema di Interscambio predisposto dall'Agenzia delle entrate.

Le nuove disposizioni si applicano alle operazioni sia verso soggetti passivi IVA sia verso soggetti non titolari di partita IVA.

A decorrere dalla medesima data del 1° gennaio 2019, in un'ottica di semplificazione del sistema, di coerenza del quadro normativo e di attuazione delle disposizioni in materia di fatturazione elettronica obbligatoria, è stata prevista l'abrogazione del cosiddetto "spesometro" (di cui all'art. 21 del decreto-legge n. 78 del 2010) nonché del regime opzionale di comunicazione dei dati delle fatture (di cui all'art. 1, comma 3, del d.lgs. n. 127 del 2015).

Oltre all'obbligo di emissione di tutte le fatture con modalità elettronica, i soggetti passivi IVA sono tenuti a trasmettere all'Agenzia delle entrate i dati relativi alle operazioni di cessione di beni e di prestazioni di servizi effettuate e ricevute verso e da soggetti non stabiliti nel territorio dello Stato, salvo quelle per le quali sia stata emessa una bolletta doganale e quelle per le quali siano state emesse o ricevute fatture elettroniche. La trasmissione telematica è effettuata entro l'ultimo giorno del mese successivo a quello della data del documento emesso ovvero a quello della data di ricezione del documento comprovante l'operazione (articolo 1, comma 3-*bis*, del d.lgs. n. 127 del 2015).

Il citato comma 3-*bis* ha introdotto, pertanto, un nuovo adempimento mensile a carico dei soggetti passivi IVA, il c.d. "esterometro". Tale adempimento, tra l'altro, si "sovrappone" all'obbligo già in vigore introdotto nell'ordinamento dall'articolo 50, comma 6, del decreto-legge n. 331 del 1993, relativo alla comunicazione delle operazioni di cessione di beni e di prestazioni di servizi tra soggetti titolari di partita IVA stabiliti all'interno dell'Unione Europea (c.d. "elenchi Intrastat").

In questo modo, l'intervento legislativo ha, di fatto, ulteriormente aggravato gli adempimenti fiscali per le imprese, poiché ha inserito un adempimento con cadenza mensile (esterometro) che contiene gli stessi elementi di un altro adempimento già in essere ed in molti casi sovrapponibile all'esterometro (elenchi Intrastat) con cadenza mensile o trimestrale (in funzione del volume d'affari dell'azienda) e, conseguentemente, ha aumentato gli oneri amministrativi da assolvere nel corso dell'anno.

Pertanto, si rende necessario un intervento legislativo per semplificare il sistema degli adempimenti amministrativi che, tenuto conto dell'introduzione del sistema di fatturazione elettronica, potrebbe consistere nell'unificazione dell'adempimento di invio degli elenchi Intrastat e dell'esterometro.

In alternativa, si potrebbe pensare a mantenere l'invio degli elenchi Intrastat con le attuali scadenze – così da non contravvenire alla disposizioni comunitarie in tema di comunicazioni per finalità statistiche, obbligatorie per le movimentazioni di merci in spedizione e in arrivo ai sensi del Regolamento (CE) n. 638/2004– e abrogare l'esterometro o mantenerlo con cadenza annuale, ad esempio entro il 28 febbraio di ogni anno.

DELIBERE IMU E TASI

E' auspicabile un intervento legislativo per risolvere alcune criticità emerse in sede di applicazione della disciplina in tema di imposte comunali "IMU" e "TASI", introdotte rispettivamente con il decreto-legge n. 201 del 2011 e con la legge n. 147 del 2013 (legge di stabilità per il 2014).

E' necessario, in particolare, che sia reso disponibile alle Amministrazioni comunali uno schema-tipo di delibera comunale affinché in modo chiaro e facilmente accessibile i contribuenti possano conoscere il dato relativo alle aliquote applicabili in ragione della differente tipologia di immobile oggetto dell'imposta. Attualmente, infatti, i Comuni in assenza di una regola come sopra auspicata adottano delibere in tale materia di contenuto del tutto disomogeneo che, in quanto non ancorate a regole comuni e predeterminate, rendono eccessivamente complesso per i contribuenti l'esatta individuazione delle fattispecie oggetto d'imposizione.

La questione è stata più volte portata all'attenzione dell'Amministrazione finanziaria, soprattutto con riguardo alla necessità che le Amministrazioni comunali rendano facilmente individuabili da parte dei contribuenti le aliquote e le detrazioni da applicare a seconda della differente casistica oggetto di imposizione ai fini IMU e TASI.

E' evidente che l'incertezza interpretativa sopra rappresentata è foriera di contenziosi che determinano ulteriori costi a carico delle imprese.

TARI AGRITURISMI

La TARI è dovuta dal soggetto possessore o detentore di un locale o di un'area suscettibile di produrre rifiuti urbani. Per quanto concerne l'applicazione della "tassa sui rifiuti" in campo agricolo, la vigente legislazione non reca una disciplina specifica relativamente ai fabbricati rurali ad uso strumentale che, al pari di quanto già previsto per i fabbricati rurali ad uso abitativo (art. 1, comma 659, legge n. 147 del 2013), consenta ai Comuni di applicare riduzioni tariffarie o esenzioni ad esempio in tema di fabbricati destinati all'esercizio dell'attività agricola connessa di agriturismo.

Di conseguenza molti Comuni sono soliti applicare a carico dei soggetti dediti all'attività agrituristica le medesime aliquote relative allo smaltimento dei rifiuti solidi urbani valide per le attività turistico-alberghiere, sulla base della constatazione che per le utenze non domestiche la legislazione vigente stabilisce, per apposite tabelle, coefficienti di produttività di rifiuti per ogni categoria senza prevedere specifiche differenziazioni di utenze diverse da quelle ivi indicate. Pertanto, nell'assenza di una specifica previsione che differenzi l'agriturismo, in quanto attività agricola per connessione, dalle attività ricettive-alberghiere, i Comuni sono indotti a ricorrere al criterio dell'assimilazione alla categoria di utenze non domestiche maggiormente affine e, quindi, a quella alberghiera.

Seppur dal punto di vista della qualità dei rifiuti prodotti non vi è alcuna distinzione fra l'attività turistico-alberghiera e quella di agriturismo, ciò che invece differenzia le due attività riguarda la qualità del servizio prestato da parte del Comune che gestisce lo stesso in regime di privativa: mentre gli alberghi usufruiscono di un servizio puntuale di raccolta localizzato in prossimità delle stesse strutture ricettive, viceversa per quanto concerne gli agriturismi, ubicati necessariamente fuori dal perimetro urbano, la raccolta avviene, il più delle volte, presso il primo punto di raccolta utile. Ciò significa che il servizio di raccolta è parziale in quanto il titolare dell'agriturismo si fa carico del trasporto dei rifiuti al suddetto punto di raccolta che, nelle maggior parte dei casi, risulta distante dall'azienda agricola.

Va segnalata, al riguardo, una recente sentenza del Consiglio di Stato (n. 1162 del 19 febbraio u.s.) che, riconoscendo le peculiarità soggettive e oggettive dell'attività agrituristica rispetto a quella alberghiera, ha statuito che l'Amministrazione comunale è tenuta a prevedere un'aliquota specifica per le attività agrituristiche che non possono essere equiparate in alcun modo alle attività commerciali/alberghiere. Infatti, secondo detta sentenza, in base all'articolo 1 della legge quadro in materia di agriturismo (n. 96 del 2006) l'attività agrituristica è considerata specificazione dell'attività agricola e non attività assimilabile a quella alberghiera, dalla quale lo dividono finalità e regime.

La differenziazione di condizione amministrativa e fiscale rispecchia una differenziazione economica e funzionale, un'attività alberghiera non essendo di suo finalizzata al precipuo recupero di un patrimonio abitativo rurale, condizione essenziale per svolgere l'attività agrituristica e che in sé comporta oneri aggiuntivi e particolari. Un tale elemento, che l'ordinamento consolida in dette differenziazioni, si riflette nella commisurazione della capacità contributiva.

E' auspicabile, dunque, l'introduzione di una disciplina *ad hoc* per le attività connesse all'agricoltura che tenga conto delle caratteristiche di tali attività, che consentirebbe un vantaggio in termini economici per gli operatori del settore evitando, in tal modo, il ripetersi di contenziosi con le Amministrazioni comunali.

PRODUTTORI AGRICOLI ESONERATI – ART. 34, COMMA 6, D.P.R. N. 633 DEL 1972

I dati periodici forniti da vari Osservatori ed Istituti preposti all'analisi dei fenomeni socio-economici (cfr. ad esempio il rapporto annuale dell'Eurispes sui crimini agroalimentari in Italia) segnalano l'aumento esponenziale dei reati di frode e falsificazione aventi ad oggetto prodotti destinati al consumo umano, da cui conseguono evidenti rischi per la salute dei consumatori-acquirenti finali di tali prodotti. Una delle cause del suddetto fenomeno è da ricercare nei vigenti meccanismi di esonero dagli adempimenti burocratici a carico di taluni soggetti operanti nel comparto alimentare che determinano l'impossibilità per gli Organi di controllo di poter disporre di un quadro documentale completo relativo alla circolazione delle materie prime impiegate nella preparazione dei prodotti alimentari, in contrasto con la finalità perseguita a livello comunitario di rendere più efficienti le attività di controllo relative alla rintracciabilità dei prodotti agricoli e alimentari ai sensi dell'articolo 18 del regolamento (CE) n. 178/2002 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 28 gennaio 2002, sulla sicurezza alimentare.

A fronte di un numero complessivo di soggetti titolari di partite IVA attive in agricoltura pari ad oltre 1.400.000 si riscontra un numero di dichiarazioni annuali IVA inferiore a 490.000 (fonte: dati dichiarazioni fiscali MEF). La discordanza tra tali dati è dovuta all'attuale disciplina di esonero dagli obblighi documentali e contabili nonché dichiarativi a carico dei produttori agricoli con volume di affari annuo inferiore a 7.000 euro (cosiddetti produttori agricoli "esonerati").

Infatti, ai sensi dell'articolo 34, comma 6, del d.P.R. n. 633 del 1972, *"I produttori agricoli che nell'anno solare precedente hanno realizzato o, in caso di inizio di attività, prevedono di realizzare un volume d'affari non superiore a 7.000 euro, costituito per almeno due terzi da cessioni di prodotti di cui al comma 1, sono esonerati dal versamento dell'imposta e da tutti gli obblighi documentali e contabili, compresa la dichiarazione annuale, fermo restando l'obbligo di numerare e conservare le fatture e le bollette doganali a norma dell'articolo 39. I cessionari e i committenti, se acquistano i beni o utilizzano*

i servizi nell'esercizio dell'impresa, devono emettere fattura, con le modalità e nei termini di cui all'articolo 21, indicandovi la relativa imposta, determinata applicando le aliquote corrispondenti alle percentuali di compensazione, consegnarne copia al produttore agricolo e registrarla separatamente a norma dell'articolo 25 (...)”.

Si tratta di una platea complessiva di circa 900.000 produttori, dai quali gli Organi preposti all'accertamento dell'evasione fiscale – in particolare al fine di contrastare il fenomeno del cosiddetto “tax gap” (cfr. “Relazione sull'economia non osservata e sull'evasione fiscale e contributiva” del MEF) – non ricevono dati completi inerenti alle transazioni economiche rilevanti ai fini della fatturazione attraverso i quali poter effettuare l'incrocio con le informazioni acquisite presso gli altri soggetti della filiera agroalimentare.

Non è da escludere, del resto, che nell'ampia platea dei produttori agricoli “esonerati” possano celarsi soggetti che, pur privi dei requisiti legittimanti l'accesso a tale regime, pongano in essere comportamenti fraudolenti finalizzati ad aggirare l'applicazione delle procedure di monitoraggio delle operazioni IVA rilevanti alle quali altrimenti sarebbero assoggettati.

Al fine di rendere più efficienti le attività di controllo relative alla rintracciabilità dei prodotti agricoli e alimentari ai sensi dell'articolo 18 del Regolamento (CE) n. 178/2002 del Parlamento europeo e del Consiglio del 28 gennaio 2002, infatti, il comma 8-bis dell'articolo 36 del decreto-legge n. 179 del 2012 aveva introdotto l'obbligo di invio della suddetta comunicazione per i suddetti produttori agricoli esonerati.

Successivamente, con il c.d. “decreto dignità” (decreto-legge 12 luglio 2018, n. 87) è stato abolito dal 1° gennaio 2018 l'obbligo da parte dei produttori agricoli esonerati (sia quelli situati nei territori montani sia quelli situati nei territori pianeggianti) dell'invio della comunicazione delle fatture emesse e ricevute.

Questa situazione espone, a nostro avviso, il Paese a un duplice rischio:

- ✓ mancata tracciabilità della provenienza dei prodotti;
- ✓ aumento dell'evasione fiscale.

Le soluzioni per scongiurare detti rischi possono essere individuate:

- nell'introduzione dell'obbligo della tracciabilità dei pagamenti per ogni autofattura emessa dai cessionari di prodotti ceduti dai produttori agricoli in regime di esonero;
- nella riduzione da 7.000 a 2.500 euro dell'attuale soglia di esonero dagli adempimenti IVA parametrata al volume d'affari annuo, come era precedentemente previsto prima della modifica operata dall'articolo 4 del decreto-legge n. 262 del 2006;
- in alternativa, nella disciplina di strumenti che assicurino la piena tracciabilità del complesso delle operazioni svolte nell'ambito dell'esercizio di attività imprenditoriali che abbiano ad oggetto la negoziazione di prodotti agricoli e alimentari.

CERTIFICAZIONE DEI CORRISPETTIVI

L'articolo 17 del decreto-legge n. 119 del 2018 ha introdotto l'obbligo di memorizzazione e trasmissione telematica dei corrispettivi giornalieri per i soggetti che effettuano operazioni di cui all'articolo 22 del d.P.R. n. 633 del 1972 a decorrere dal 1° gennaio 2020. Per i soggetti con un volume d'affari superiore a 400.000 euro le nuove disposizioni si applicano a decorrere dal 1° luglio 2019.

In merito al nuovo adempimento si evidenziano per il settore agricolo delle difficoltà operative e di coordinamento con le disposizioni fiscali che regolano la certificazione dei corrispettivi.

L'articolo 2, comma 1, lettera c), del d.P.R. n. 696 del 1996 dispone, tra l'altro, che non sono soggette all'obbligo di certificazione (scontrino o ricevuta) *“le cessioni di prodotti agricoli effettuate dai produttori agricoli cui si applica il regime speciale previsto dall'articolo 34, primo comma del decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972 e successive modificazioni”*.

Il produttore agricolo che cede i suddetti beni ai consumatori finali non è, pertanto, tenuto all'emissione dello scontrino o della ricevuta ma deve, comunque, tenere il registro dei corrispettivi e annotarli giornalmente entro il giorno non festivo successivo a quello in cui i beni sono stati ceduti.

Inoltre, il produttore agricolo, unitamente ai propri beni, può cedere beni per i quali è, invece, obbligatoria l'emissione dello scontrino o della ricevuta (acquistati da altri soggetti ovvero beni che non rientrano tra i prodotti agricoli) e, di fatto, si trova a dover gestire in modo differente la certificazione e la registrazione dei corrispettivi.

Stante la descritta disciplina e tenuto conto, in particolare, dell'imminente entrata in vigore del ricordato obbligo di trasmissione giornaliera telematica dei corrispettivi, al fine di consentire la tracciabilità dei prodotti compravenduti e per uniformare il trattamento dei suddetti corrispettivi nel senso di una evidente semplificazione degli adempimenti contabili si potrebbe pensare di prevedere l'obbligo di certificazione dei corrispettivi per ogni cessione di prodotto.

COADIUVANTE AGRICOLO

L'articolo 1, comma 705, della legge n. 145 del 2018 (legge di bilancio 2019) ha positivamente chiarito da alcuni documenti di prassi amministrativa secondo cui i familiari coadiuvanti del coltivatore diretto, che risultino iscritti anch'essi nella gestione previdenziale agricola quali coltivatori diretti, hanno diritto di beneficiare della medesima disciplina fiscale propria dei titolari dell'impresa agricola coltivatori diretti al cui esercizio i medesimi familiari partecipano attivamente.

Ai fini dell'applicazione della predetta disciplina fiscale non si rinviene una specifica definizione di coltivatore diretto la quale, invece, è contenuta in molteplici disposizioni di legge settoriali (es. art. 6 della legge n. 203 del 1982; art. 31 della legge n. 590 del 1965; artt. 1647 e 2083 cod. civ.; ecc.) da cui è facilmente desumibile il dato comune secondo cui, allo scopo della dimostrazione dell'apporto lavorativo necessario al soddisfacimento delle necessità colturali dei terreni su cui viene esercitata l'attività d'impresa agricola, il titolare dell'azienda è legittimato a computare non solo il proprio lavoro ma anche quello dei propri familiari che lo coadiuvano nell'impresa.

Peraltro, stante il pacifico riconoscimento ai fini previdenziali della qualifica di coltivatore diretto anche agli appartenenti al nucleo familiare del titolare dell'azienda che esercitano anch'essi l'attività d'impresa, nell'attuale dato complessivo degli iscritti alla gestione previdenziale agricola INPS sono ricompresi anche i coadiuvanti familiari del coltivatore diretto, da ciò conseguendo che le vigenti disposizioni di legge volte a riconoscere alcune importanti prerogative soltanto a favore degli esercenti attività d'impresa agricola iscritti nella relativa gestione previdenziale agricola quali coltivatori diretti devono ritenersi applicabili anche ai familiari coadiuvanti in possesso della medesima condizione legittimante l'accesso a tali agevolazioni, qual è l'iscrizione previdenziale agricola.

Ciò posto, la norma introdotta con la legge di bilancio 2019 è finalizzata ad uniformare l'applicazione della disciplina fiscale riferita ai coltivatori diretti da parte delle diverse Amministrazioni pubbliche competenti, equiparando ai coltivatori diretti i loro familiari coadiuvanti tenuto conto dell'attuale considerazione dei coadiuvanti familiari all'interno della platea dei soggetti iscritti alla gestione previdenziale agricola su cui è stata parametrata l'ammontare della spesa pubblica relativa alle singole disposizioni di legge.

Nonostante l'intervento normativo chiarificatore contenuto nella legge di bilancio 2019, le Amministrazioni comunali attribuiscono alla norma valore non retroattivo e quindi, di fatto, eludono la parificazione normativa tra coltivatore diretto e coadiuvante agricolo ai fini fiscali con l'effetto di vanificare l'intervento legislativo ed aggravare i costi a carico delle imprese.

Si rende, in definitiva, necessario un chiarimento a livello legislativo in ordine alla natura interpretativa della previsione introdotta dalla legge di bilancio 2019.