

La direttiva 2020/285 ha rivisto dal 1° gennaio 2025 le disposizioni sui regimi semplificati

# Mini imprese, la franchigia Iva si applica anche oltre confine

Pagine a cura  
DI FRANCO RICCA

**I**va più semplice per le mini imprese: dal 2025 la franchigia dall'imposta potrà varcare i confini nazionali e applicarsi alle operazioni effettuate in tutti i paesi membri, a condizione che il fatturato globale nell'Ue non superi 100 mila euro. Il rispetto di questo limite sarà controllato attraverso una rendicontazione trimestrale che il soggetto dovrà inviare all'autorità del paese di stabilimento, dove dovrà essere identificato con un numero di partita Iva recante il suffisso «EX».

Sono le principali novità contenute nella direttiva 2020/285, che ha apportato rilevanti modifiche alle disposizioni della direttiva Iva per quanto riguarda i regimi semplificati per le piccole imprese, rivedendo il regime di esonero e sopprimendo quello delle riduzioni decrescenti. Le nuove disposizioni, che avranno efficacia in tutta l'area unionale dal 1° gennaio 2025, imporranno la revisione del regime di franchigia nazionale previsto per i forfettari dalla legge n. 190/2014, in particolare per quanto concerne la platea dei possibili destinatari, attualmente costituita solo dalle persone fisiche, e il probabile, conseguente, «sganciamento» dal forfait reddituale. Sul punto, peraltro, già adesso la normativa nazionale non sembra in linea con quella unionale in vigore, secondo cui gli stati membri possono applicare regimi semplificati, in particolare franchigie e riduzioni, alle operazioni effettuate dalle «piccole imprese», senza distinzioni in ordine alla loro natura giuridica.

**Ambito territoriale del regime speciale.** In base all'articolo 1, comma 57, lett. b), della legge n. 190/2014, non possono avvalersi del regime forfettario (ispirato al regime di franchigia per le piccole imprese previsto dagli artt. 281 e seguenti della direttiva Iva), i soggetti non

residenti in Italia, a eccezione di quelli che risiedono in uno degli stati membri dell'Ue o in uno stato aderente all'accordo sullo See che assicuri un adeguato scambio di informazioni e che producono nel territorio dello stato italiano redditi che costituiscono almeno il 75%. Questa previsione trova riscontro, seppure con diversa formulazione, nell'art. 283 della direttiva, secondo cui il regime di franchigia dall'Iva non è applicabile alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi effettuate da un soggetto passivo che non è stabilito nello stato membro in cui è dovuta l'imposta.

La questione dell'esclusione dei soggetti non residenti è stata affrontata dalla Corte di giustizia Ue nella sentenza 26 ottobre 2010, causa C-97/09, in relazione a una controversia riguardante una cittadina tedesca che possedeva in Austria un appartamento stabilmente concesso in locazione a terzi, operazione alla quale essa non aveva applicato l'Iva ritenendo di poter fruire del regime di franchigia per le piccole imprese. Il fisco austriaco aveva però reclamato l'imposta, facendo valere che il regime speciale, secondo la normativa nazionale e comunitaria, è riservato alle piccole imprese residenti.

Nell'ambito della controversia che ne è scaturita, il giudice nazionale aveva deciso di porre alla Corte una serie di questioni pregiudiziali, sia sull'interpretazione della direttiva Iva, sia sui diritti fondamentali dell'ordinamento comunitario, in particolare quelli di libertà di stabilimento e di libera prestazione dei servizi.

In particolare, alla Corte era stato chiesto di pronunciarsi sulla conformità con il diritto comunitario della normativa che consente agli stati membri di concedere alle piccole imprese stabilite nel loro territorio una franchigia dall'Iva, escludendo questa possibilità per le piccole imprese stabilite in altri stati membri, nonché se, ai fini della

soglia di volume d'affari annuo prevista per l'accesso al regime speciale, si dovesse tenere conto soltanto delle operazioni effettuate dal soggetto nello stato membro nel quale è richiesta la franchigia, oppure di quelle effettuate in tutto il territorio dell'Ue.

Nella sentenza, la Corte ha rilevato anzitutto che, nella fattispecie, non trovano applicazione le disposizioni sulla libertà di stabilimento, mentre trovano ingresso quelle sulla libera prestazione dei servizi.

Al riguardo, quando uno stato membro prevede la franchigia dall'Iva per le piccole imprese residenti, queste possono effettivamente offrire le loro prestazioni a condizioni più vantaggiose rispetto ai non residenti. Occorre quindi verificare se questa restrizione, non imputabile agli stati membri ma alla normativa comunitaria, sia giustificata.

Secondo la Corte, la necessità di garantire l'efficacia dei controlli fiscali, perseguita dalla limitazione del regime speciale ai soggetti residenti, rappresenta un motivo di interesse generale idoneo a giustificare la restrizione all'esercizio delle libertà di circolazione. Tale restrizione, inoltre, rispetta il principio di proporzionalità, dal momento che, in linea di principio, un controllo efficace delle attività svolte nell'ambito della libera prestazione di servizi da parte di una piccola impresa non residente non è alla portata dello stato membro ospitante, né può essere assicurato attraverso le norme sull'assistenza amministrativa contenute nel regolamento n. 1798/2003, che non consentono l'accertamento del reale volume d'affari.

Questa carenza potrebbe essere rimediata soltanto attraverso l'introduzione di formalità, che tuttavia contrasterebbe con l'obiettivo di semplificazione tipico del regime delle piccole imprese. La limitazione del regime speciale ai soggetti pas-



sivi residenti, infine, consente di evitare che soggetti operanti in diversi stati membri possano sottrarsi all'imposizione delle loro attività, sebbene le stesse, complessivamente considerate, eccedano la soglia della piccola impresa.

La situazione, come accennato in apertura, è destinata a mutare radicalmente con la revisione dei regimi speciali per le piccole imprese attuata dalla direttiva 285 del 2020, con effetto dal 1° gennaio 2025.

Nella nuova disciplina, che prevede la soppressione del regime delle franchigie decrescenti e il rafforzamento del regime di esonero totale dall'imposta, quest'ultimo regime potrà essere applicato dagli stati membri alle operazioni effettuate nel loro territorio da soggetti passivi stabiliti nel territorio stesso, purché l'ammontare di tali operazioni non superi la soglia annua fissata dallo stato membro interessato, con il massimo di 85 mila euro. In proposito, è da osservare che in Italia, la soglia è fissata nell'importo annuo di «ricavi o compensi», parametri, questi, assunti in relazione alla rilevanza anche reddituale del regime speciale, ma che non coincidono necessariamente con la nozione di operazione agli effetti dell'Iva, per cui dovrebbero essere modificati.

Gli stati membri potranno fissare soglie differenziate per settori di attività sulla base di criteri oggettivi, sempre con il massimo di 85 mila euro; ciascun soggetto passivo potrà però avvalersi di una sola soglia.

Le soglie non potranno essere differenti tra soggetti passivi stabiliti e non stabiliti. Questa

previsione implicitamente prefigura, diversamente che nel sistema vigente, l'applicabilità del regime speciale anche ai soggetti non stabiliti nello stato membro, come espressamente previsto dalla direttiva 285. Difatti, gli stati membri che si avvalgono della facoltà di adottare il regime di franchigia dovranno accordarlo anche per le operazioni effettuate nel loro territorio da soggetti passivi stabiliti in altri paesi Ue, a condizione che:

- il volume d'affari annuo realizzato dal soggetto passivo nell'Ue non superi 100 mila euro

- il valore delle operazioni effettuate dal soggetto passivo nello stato membro in cui non è stabilito non superi la soglia prevista da tale stato per la concessione della franchigia interna.

**Determinazione della soglia.** Il regime di franchigia non potrà essere applicato dai soggetti passivi, stabiliti o meno, che nell'anno solare precedente abbiano superato la soglia stabilita. Ciascuno stato membro potrà esigere che tale condizione sia rispettata nei due anni precedenti.

Allo scopo di evitare, per quanto possibile, passaggi bruschi dal regime di franchigia a quello di imposizione, gli effetti del superamento delle soglie saranno regolati con gradualità. In particolare, se nel corso dell'anno la soglia nazionale è superata per oltre il 10%, il regime di franchigia cessa di applicarsi a partire dal momento di tale superamento; se invece l'eccezione è contenuta entro il 10%, il soggetto può continuare a fruire della franchigia fino al

termine dell'anno.

Fatto salvo quanto appena detto, gli stati membri potranno fissare un massimale del 25%, oppure consentire al soggetto passivo di continuare a beneficiare della franchigia nazionale senza alcun massimale durante l'anno in cui avviene il superamento della soglia.

Tuttavia, l'applicazione di tale maggior massimale, oppure l'opzione di non applicare alcun massimale, non può comportare la concessione di una franchigia al soggetto passivo il cui volume d'affari all'interno dello stato membro che concede la franchigia sia superiore a 100 mila euro. Questa rappresenta una novità di rilievo per il nostro paese, dato che, nell'attuale disciplina, il superamento in corso d'anno del limite di ricavi/compensi di 65 mila euro non fa venire meno l'applicabilità del regime di franchigia, senza limiti di fatturato, fino alla fine dell'anno stesso, ma ha effetto solo a partire dall'anno successivo.

In deroga alle suddette disposizioni, infine, gli stati membri possono comunque decidere che la franchigia nazionale cessa di applicarsi a decorrere dal momento in cui avviene il superamento della soglia.

Il soggetto passivo non stabilito nello stato membro che concede la franchigia non può beneficiarne qualora la soglia del volume d'affari annuo nell'Ue sia stata superata nell'anno civile precedente. In caso di superamento, nel corso dell'anno civile, della soglia del volume d'affari annuo nell'Ue, la franchigia concessa al soggetto passivo non stabilito cessa di applicarsi a partire da quel momento.

— © Riproduzione riservata —

## Le novità dal 2025

Il regime di esonero dall'Iva per le piccole imprese, se previsto dalla normativa interna, dovrà essere accordato, entro lo stesso limite di fatturato, anche ai soggetti stabiliti in altri stati membri

Le imprese non residenti potranno avvalersi della franchigia se il fatturato nello stato membro non supera il limite da esso fissato e il fatturato complessivo nell'Ue non supera 100 mila euro

L'impresa residente può avvalersi del regime di franchigia nel proprio stato membro, entro il limite fissato, indipendentemente dal fatturato complessivo nell'Ue