

Edizione di martedì 5 febbraio 2019

PENALE TRIBUTARIO

Fatture per operazioni inesistenti: i chiarimenti di Telefisco 2019

di **Marco Bargagli**

RISCOSSIONE

L'istanza di rottamazione ter blocca i pignoramenti presso terzi

di **Gianfranco Antico, Massimo Conigliaro**

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Intermediari e disclosure obbligatoria delle operazioni fiscali sospette

di **Davide Albonico**

IVA

La richiesta di informazioni aggiuntive nel rimborso Iva ai soggetti esteri

di **Marco Peirolo**

IVA

Dispositivi medici con aliquota Iva al 10%

di **EVOLUTION**

VIAGGI E TEMPO LIBERO

Proposte di lettura da parte di un bibliofilo cronico

di **Andrea Valiotto**

PENALE TRIBUTARIO

Fatture per operazioni inesistenti: i chiarimenti di Telefisco 2019

di **Marco Bargagli**

Importanti chiarimenti, anche sul **tema delle fatturazioni inesistenti**, sono stati **forniti dalla Guardia di Finanza** in occasione di **Telefisco 2019**.

Come noto, la **frode fiscale** costituisce un **insidioso sistema evasivo** che comporta l'applicazione di specifiche sanzioni ex [articolo 2 D.Lgs. 74/2000](#).

In particolare, la **normativa in rassegna** punisce con la reclusione **da un anno e sei mesi a sei anni** chiunque, al **fine di evadere le imposte sui redditi o sul valore aggiunto**, avvalendosi di **fatture o altri documenti per operazioni inesistenti** indica, in una delle dichiarazioni relative a dette imposte, **elementi passivi fittizi** con lo scopo di erodere la **base imponibile** ai fini delle imposte sui redditi e, simmetricamente, conseguire un **credito Iva inesistente**.

Lo **schema fraudolento**, nella sua **classica struttura**, si realizza mediante l'interposizione – tra **l'acquirente** e il cedente dei **beni o dei servizi** – di soggetti denominati “**cartiere**”, ovvero quelle società costituite *ad hoc* che **non hanno dipendenti**, che **non hanno una reale struttura operativa**, che **non versano le imposte dovute**, ma hanno il solo scopo di creare un **credito Iva inesistente** nei confronti dell'**acquirente finale**.

In merito, anche il **Manuale operativo in materia di contrasto all'evasione e alle frodi fiscali, circolare n. 1/2018 del Comando Generale della Guardia di Finanza** (cfr. volume I – parte II – capitolo 1 “*Il sistema penale tributario in materia di imposte dirette e Iva. Disposizioni sostanziali*”, pag. 152 e ss.), analizza la “**società cartiera**”, definita come un soggetto economico **meramente interposto** che svolge un ruolo fondamentale nel **sistema di frode** basato sull'emissione e sull'utilizzo di fatture per **operazioni soggettivamente inesistenti**.

La stessa, infatti, viene creata **con l'obiettivo di consentire ad altri operatori economici di evadere le imposte, attraverso la giustificazione contabile delle cessioni di beni o prestazioni di servizi** effettuate da ulteriori imprese, **realmente operative**, che vengono **celate al Fisco**.

A tal fine il citato documento di prassi **illustra le peculiari caratteristiche delle società “cartiere”**:

- **formale rappresentanza attribuita a “prestanome” o “teste di legno”**, soggetti in genere **privi di esperienza manageriale** e, nella maggioranza dei casi, **nullatenenti** o gravati da precedenti penali o di polizia;
- **operatività limitata nel tempo**;

- **crescita esponenziale del volume d'affari;**
- **assenza di una sede effettiva** presso l'indirizzo dichiarato ovvero l'inattività o la **mancanza di strutture organizzative e mezzi aziendali;**
- **mancato assolvimento degli obblighi contabili, dichiarativi e di versamento.**

Sotto il **profilo sanzionatorio** è molto importante distinguere le **fatture per operazioni oggettivamente inesistenti** rispetto alle **fatture soggettivamente inesistenti** emesse dalle società cartiere.

Anche in questo caso le indicazioni della Guardia di Finanza consentono di **delineare l'ambito logico-giuridico di riferimento**, tracciando le **differenze sostanziali** tra i due **diversi meccanismi evasivi**:

- **fatture oggettivamente inesistenti:** ci troviamo di fronte all'**inesistenza in senso giuridico dell'operazione (simulazione relativa)**, ossia quando la **divergenza tra la realtà e la sua rappresentazione** attiene al **contenuto negoziale dell'atto rappresentato** (viene fatturata una determinata operazione, **ma ne è stata effettuata un'altra**), ovvero l'**inesistenza in senso assoluto dell'operazione stessa (simulazione assoluta)** considerato che non è stata realmente **posta in essere alcuna operazione;**
- **fatture soggettivamente inesistenti:** in questo caso esiste una differenza **tra la rappresentazione documentale e la realtà attinente ad uno dei soggetti che intervengono nell'operazione**. In buona sostanza la transazione economica **è stata realmente effettuata**, ma deve essere ricondotta a soggetti diversi, ossia coloro che si **nascondo dietro un prestanome** ovvero a **soggetti che non agiscono nell'esercizio di impresa, arte o professione.**

Sullo specifico punto, la distinzione tra **fatture oggettivamente e soggettivamente inesistenti** assume **fondamentale importanza** tenuto conto che, qualora **non venga provata la consapevolezza di prendere parte ad una frode** da parte dell'acquirente, nella particolare ipotesi di **fatture soggettivamente inesistenti**, il **costo dell'acquisto del bene o del servizio** potrebbe addirittura essere **riconosciuto deducibile dal reddito d'impresa.**

In merito, come affermato dalla prassi, **l'indeducibilità non trova infatti applicazione per i costi e le spese esposti in fattura** o altri documenti **aventi analogo rilievo probatorio che riferiscono l'operazione a soggetti diversi da quelli effettivi** ([circolare AdE 32/E/2012](#)).

Quindi i costi relativi **all'acquisizione di beni o servizi** che, ancorché **documentati da fatture per operazioni soggettivamente inesistenti**, non siano stati **utilizzati per il compimento di alcun reato**, risultano **deducibili dal reddito d'impresa**, qualora ricorrano i **requisiti generali di deducibilità** dei costi previsti dall'**articolo 109 Tuir** (competenza, l'inerenza, la certezza e l'obiettivo determinabilità delle spese sostenute).

Tuttavia, in linea con il recente **orientamento espresso in sede di legittimità** (*ex multis* cfr. **Corte di cassazione, sezione civile, ordinanze n. 3473/18 e n. 3474/18 del 13.02.2018**; **Corte di**

cassazione, sezione civile, ordinanza [n. 17161/18 del 28.06.2018](#)), il cessionario deve operare sul mercato con criteri di diligenza che normalmente contraddistinguono “l’operatore economico accorto” verificando, con tutti i mezzi a sua disposizione, se il cedente abbia o meno la natura di soggetto meramente interposto.

Quindi, l’acquirente in buona fede ha comunque l’onere di verificare che l’emittente della fattura sia realmente in grado di fornire quei determinati beni o servizi, sgombrando il campo da eventuali dubbi che facciano sospettare l’esistenza di irregolarità o, in casi estremi, di evasione fiscale.

Tali concetti, come accennato in premessa, sono stati confermati anche dalla Guardia di Finanza nell’ambito dei quesiti posti in occasione di Telefisco 2019.

Nella particolare ipotesi di fatturazione per operazioni soggettivamente inesistenti, il Fisco potrà negare la detrazione Iva solo qualora venga provata, sotto il profilo oggettivo, la consapevolezza dell’acquirente di prendere parte ad una frode fiscale.

Simmetricamente, il cessionario dovrà provare di avere agito sulla base dei richiamati criteri di diligenza esigibili da parte di un operatore economico accorto.

In merito, la stessa Guardia di Finanza richiama l’orientamento espresso dalla suprema Corte di cassazione che, con la [sentenza n. 24321 del 4.10.2018](#), ha sancito che, ai fini della ripartizione dell’onere della prova:

- in primo luogo **incombe sull’Amministrazione finanziaria** dimostrare che, a fronte dell’esibizione del titolo (*rectius* la fattura), **difettano le condizioni oggettive e soggettive** per la detrazione Iva;
- successivamente, spetterà al contribuente **fornire la prova contraria**, ossia di aver **svolto le trattative commerciali in buona fede**, ritenendo **incolpevolmente** che le merci acquistate fossero **effettivamente rifornite dalla società cedente**.

Giova ricordare che, **ai fini probatori, non rilevano** altri elementi quali, a titolo esemplificativo: la **regolarità formale** delle scritture; le **evidenze contabili dei pagamenti**; l’**inesistenza di un dimostrato vantaggio** (in quanto i prezzi di vendita **erano conformi o superiori alla media di mercato**).

In definitiva, l’acquirente potrà dimostrare la propria **buona fede conservando traccia**:

- della **corrispondenza commerciale** intercorsa con il cedente (es. *e-mail, fax*, ordini di acquisto);
- dei **riscontri effettuati** presso i **registri conservati dalle Camere di Commercio**, che confermino la regolare **esistenza del fornitore**;
- dell’**identità degli interlocutori con cui sono state condotte le trattative commerciali**, nonché la loro riconducibilità al **soggetto cedente indicato nella fattura emessa**, che

nella normalità dei casi agiscono in qualità di **dipendenti, amministratori, procuratori, addetti commerciali dell'impresa fornitrice.**

Seminario di specializzazione

MODELLI 231: PROGETTAZIONE, STRUTTURA E VERIFICA DELL'EFFETTIVA APPLICAZIONE

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

RISCOSSIONE

L'istanza di rottamazione ter blocca i pignoramenti presso terzi

di **Gianfranco Antico, Massimo Conigliaro**

Nell'ambito della c.d. **rottamazione ter**, la presentazione dell'istanza di definizione agevolata comporta la **sospensione** anche delle **procedure di pignoramento presso terzi in corso**.

Sono queste le **conclusioni** raggiunte dall'Agenzia delle Entrate nel corso di **Telefisco 2019**, sulla base del dettato normativo di riferimento.

Come è noto, l'[articolo 3 D.L. 119/2018](#), convertito, con modifiche in **L. 136/2018**, ha reintrodotto la possibilità per i contribuenti di **definire** i carichi iscritti a ruolo, affidati agli agenti della riscossione dal 1° gennaio 2000 al 31 dicembre 2017, che possono essere estinti con il pagamento della sorte **capitale** e degli **interessi iscritti a ruolo** (nonché dell'**aggio**, dei **diritti di notifica** della cartella di pagamento e delle **spese esecutive** eventualmente maturate), con il beneficio dell'**esclusione delle sanzioni** incluse negli stessi carichi, degli **interessi di mora** ex [articolo 30, comma 1, D.P.R. 602/1973](#) e delle cd. "**sanzioni civili**", accessorie ai crediti di natura previdenziale ex [articolo 27, comma 1, D.Lgs. 46/1999](#).

Possono essere definiti anche i debiti relativi ai **carichi già oggetto di precedenti forme di definizione** (c.d. "**rottamazione**" e "**rottamazione bis**").

Il debitore – entro il **30 aprile 2019** – dovrà presentare formale dichiarazione all'agente della riscossione, utilizzando l'apposita modulistica resa disponibile su internet, indicando il **numero di rate** e l'**eventuale pendenza di giudizi** aventi ad oggetto i carichi che si vogliono definire e dovrà assumere l'impegno a rinunciare agli stessi giudizi.

L'agente della riscossione – entro il **30 giugno 2019** – comunicherà ai debitori che hanno aderito alla definizione l'**ammontare complessivo delle somme dovute** ai fini della definizione, nonché, in caso di scelta del pagamento dilazionato, il giorno e il mese di **scadenza di ciascuna rata**.

È consentito il **pagamento** delle somme dovute in due modalità diverse: in **unica soluzione** entro il **31 luglio 2019**; nel numero massimo di **18 rate consecutive**, la **prima** e la **seconda** delle quali, ciascuna di importo pari al **10%** delle somme complessivamente dovute ai fini della definizione, scadenti rispettivamente il **31 luglio** e il **30 novembre 2019**; le **restanti**, di **pari ammontare**, scadenti il **28 febbraio**, il **31 maggio**, il **31 luglio** e il **30 novembre** di ciascun anno a decorrere dal 2020 (per un totale di 18 rate nei 5 anni, e in 4 rate trimestrali invece di due trimestrali).

In caso di pagamento **rateale**, gli **interessi** da corrispondere sono dovuti a decorrere dall'agosto 2019 nella misura del **2% annuo**. Inoltre, **non** è prevista l'applicazione della disciplina generale della rateazione dei debiti tributari, prevista dall'[articolo 19 D.P.R. 602/1973](#).

In caso di **mancato** ovvero di **insufficiente** o **tardivo versamento** dell'**unica rata** ovvero di **una** di quelle in cui è stato dilazionato il pagamento delle somme, **la definizione non produrrà alcun effetto** e riprenderanno a decorrere i termini di prescrizione e decadenza per il recupero dei carichi oggetto di dichiarazione (il pagamento, tuttavia, **non può essere più rateizzato**).

Relativamente ai carichi definibili è prevista la **sospensione dei termini di prescrizione e decadenza**, e la **sospensione**, fino alla scadenza della prima o unica rata delle somme dovute a titolo di definizione (e quindi fino al 31/07/2019), degli **obblighi di pagamento** derivanti da precedenti dilazioni in essere alla data di presentazione.

Inoltre, non possono essere iscritti **nuovi fermi amministrativi e ipoteche**, fatti salvi quelli già iscritti alla data di presentazione.

Per effetto della produzione dell'istanza il **debitore** non è considerato **inadempiente** ai fini della **procedura di erogazione dei rimborsi d'imposta** e ai fini della **verifica della morosità da ruolo**.

La richiesta di definizione agevolata permette, altresì, di ottenere il **DURC positivo**.

In forza di quanto disposto dall'[articolo 3, comma 10, lett. d\) ed e\), D.L. 119/2018](#), a seguito della **presentazione** della dichiarazione di **adesione** alla c.d. "rottamazione-ter", per i carichi definibili che ne sono oggetto, **non possono essere avviate nuove procedure esecutive** né possono essere **proseguite le procedure esecutive** precedentemente avviate, salvo che non si sia tenuto il **primo incanto con esito positivo**. E pertanto, affermano le Entrate, "*per effetto della presentazione della dichiarazione di adesione, anche le procedure di pignoramento presso terzi non possono proseguire*".

La risposta fornita al quesito appare di rilievo, poiché nella stessa domanda posta si poneva in evidenza la **differenza** rispetto alla **precedente rottamazione** – [articolo 6, comma 5, D.L. 193/2016](#) – dove era invece stabilito che la presentazione dell'istanza di definizione **non produceva effetti**, tra l'altro, nei casi in cui era stato già emesso **provvedimento di assegnazione dei crediti pignorati**, e quindi i **pignoramenti presso terzi in corso** proseguivano anche dopo la trasmissione della **domanda di sanatoria**.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

Seminario di specializzazione

IL D.L. 119/2018: LE POSSIBILITÀ OFFERTE AL CONTRIBUENTE IN LITE COL FISCO

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Intermediari e disclosure obbligatoria delle operazioni fiscali sospette

di **Davide Albonico**

La **lotta alla pianificazione fiscale aggressiva** sta, oramai da qualche anno a questa parte, impegnando congiuntamente **OCSE** e **Unione europea**.

Tra le iniziative di maggior rilievo si segnala in particolare la spinta verso una maggiore trasparenza confluita:

- a livello OCSE nelle **Mandatory Disclosure Rules** del progetto BEPS (*Base Erosion and Profit Shifting*) **Action12**, recepite nel marzo 2018 nel **Model Mandatory Disclosure Rules for CRS Avoidance Arrangements and Opaque Offshore Structures**; e,
- a livello unionale nella **Direttiva (UE) 2018/822 del Consiglio, del 25 maggio 2018 (c.d. DAC 6)**, pubblicata nella Gazzetta ufficiale dell'Unione europea del 5 giugno 2018.

In particolare, la **Direttiva DAC 6**, in fase di recepimento anche in Italia, che è parte integrante del c.d. **"pacchetto trasparenza"** della Commissione dell'Unione Europea (elaborato in seguito ai lavori OCSE/G20 del progetto BEPS), ha quale scopo principale quello di **mettere tempestivamente a disposizione delle Amministrazioni finanziarie informazioni sui meccanismi transfrontalieri considerati potenzialmente aggressivi** scoraggiandone così l'attuazione.

La figura chiave sarà quella degli **intermediari (consulenti, banche, avvocati, fiduciari, intermediari finanziari che abbiano ideato, commercializzato o promosso gli schemi elusivi sospetti ovvero fornito i mezzi per consentire al contribuente di concretizzarli e ottenerne i benefici)**, i quali saranno di fatto i destinatari dei nuovi obblighi di comunicazione dei dati relativi a **schemi ed accordi transnazionali posti in essere dal contribuente** a fini meramente **elusivi**.

Con l'attuazione di tale direttiva si è anche voluto anche porre rimedio ai tentativi di aggiramento degli obblighi derivanti dall'applicazione della normativa del **Common Reporting Standard (CRS)** e dell'**identificazione del beneficiario effettivo**.

In tema di scambio di informazioni, a livello europeo, di notevole importanza è la **Direttiva (UE) 2011/16**, che ha completamente rinnovato, dopo più di trent'anni, le forme di **cooperazione amministrativa tra gli Stati membri**. Nel corso degli anni sono state apportate sei diverse modifiche a tale Direttiva, ciascuna di queste contraddistinte dalla sigla DAC, nella direzione di uno **scambio automatico di informazioni tra Paesi anche senza una specifica**

richiesta.

L'Unione europea, nel definire le norme e le procedure in base alle quali gli Stati membri cooperano per garantire lo scambio di informazioni in ambito tributario con il fine di **prevenire e contrastare fenomeni di evasione fiscale internazionale**, ha così introdotto:

- uno standard comune di comunicazione di informazioni (**Common Reporting Standard** – c.d. CRS) che prevede lo scambio automatico di informazioni sui conti finanziari di cui sono titolari persone fiscalmente non residenti;
- un obbligo di informazioni sui *ruling* preventivi internazionali
- uno scambio automatico obbligatorio di informazioni in materia di rendicontazione paese per paese delle imprese multinazionali (**Country by Country Reporting** – c.d. CBCR).

In tale contesto si è inserita la **Direttiva (UE) 2018/822** che ha, in ultimo, modificato la **Direttiva (UE) 2011/16**, stabilendo che ciascuno Stato membro adotti le misure necessarie per **imporre agli intermediari la comunicazione alle autorità competenti di informazioni sulle operazioni transfrontaliere di cui sono a conoscenza**.

Come detto, tale direttiva è attualmente **in fase di recepimento nel nostro ordinamento** attraverso lo **schema di decreto legislativo** già posto in consultazione qualche mese fa.

Da una prima lettura di quest'ultimo è evidente come l'intenzione del legislatore sia quella di **chiarire alcuni concetti chiave** di tale disciplina:

- viene precisato cosa si intende per **meccanismo transfrontaliero**, ovvero uno schema, un accordo, stipulato tra soggetti non tutti fiscalmente residenti in Italia in grado di alterare le corrette procedure relative allo scambio automatico di informazioni o all'identificazione del titolare effettivo, determinando così un **indebito vantaggio fiscale**;
- gli **intermediari** coinvolti nell'operazione sono i soggetti tenuti all'obbligo di comunicazione del meccanismo transfrontaliero all'Agenzia delle entrate, **solo nella misura in cui ne sono a conoscenza**, ne sono in **possesso** o ne hanno il **controllo**;
- vengono definite puntualmente e dettagliatamente le **informazioni da comunicare** all'Agenzia delle entrate;
- vengono chiariti i **termini di comunicazione delle informazioni**, ovvero entro 30 giorni a decorrere:
- dal giorno seguente a quello in cui il meccanismo transfrontaliero è reso disponibile per la sua attuazione; ovvero
- dal giorno seguente a quello in cui sono state fornite, direttamente o attraverso altre persone, assistenza o consulenza per l'attuazione del meccanismo transfrontaliero;
- le **modalità per la comunicazione** delle informazioni saranno definite con **provvedimento** del direttore dell'Agenzia;
- viene stabilito che gli intermediari possono effettuare una **trasmissione cumulativa** all'Agenzia delle entrate entro il 31 agosto 2020 con le informazioni relative ai

meccanismi transfrontalieri di cui è stata avviata l'attuazione tra il 25 giugno 2018 e il 1° luglio 2020;

- vengono previste **specifiche disposizioni anche a carico dell'Agenzia**, per garantire l'effettivo scambio di informazioni tra autorità fiscali, che dovrà trasmettere le informazioni ricevute da parte degli intermediari alle autorità competenti degli Stati membri dell'Unione europea e delle giurisdizioni estere diverse da quelle dell'UE.

Sono però ancora molteplici i **profili di criticità**, sollevati in particolare dagli addetti ai lavori nell'avvenuta procedura di consultazione, che vanno dalla **corretta valutazione del potenziale elusivo degli schemi posti in essere** alle **modalità tecnico/operative di raccolta ed invio delle informazioni**.



IVA

La richiesta di informazioni aggiuntive nel rimborso Iva ai soggetti esteri

di **Marco Peirola**

L'Avvocato generale presso la Corte di giustizia UE, con le conclusioni presentate il 17 gennaio 2019 in merito alla causa C-133/18 (*Sea Chefs Cruise Services*), ha esaminato un aspetto specifico della **gestione delle istanze di rimborso da parte dello Stato membro** al cui interno sono stati effettuati gli acquisti di beni/servizi per i quali viene chiesta la restituzione dell'imposta da parte dell'acquirente di altro Stato membro.

La questione sollevata dal giudice del rinvio è se il **termine di un mese**, previsto dall'[articolo 20, par. 2, Direttiva 2008/9/CE](#), abbia natura **decadenziale**, nel qual caso la sua inosservanza da parte dell'istante comporta l'**automatico diniego del rimborso**.

Il termine mensile è riferito al limite temporale entro il quale devono essere trasmesse le **informazioni ritenute indispensabili per decidere in merito alla restituzione dell'imposta**. Sicché, se al suddetto termine è possibile attribuire **natura non perentoria, ma meramente ordinatoria**, il soggetto al quale viene negato il rimborso per non avere ottemperato alla richiesta di informazioni nel rispetto del termine può regolarizzare l'istanza di rimborso **fornendo gli elementi di prova** nell'ambito del **ricorso** di cui all'[articolo 23 Direttiva 2008/9/CE](#).

La portata della questione coinvolge anche lo Stato italiano, che con l'**articolo 38-bis2, commi 6 e 7, D.P.R. 633/1972** prevede che il **Centro operativo di Pescara**, in sede di gestione delle istanze di rimborso presentate dai soggetti stabiliti in altri Stati membri, possa chiedere **informazioni aggiuntive** che devono essere **fornite entro un mese dalla richiesta**.

Passando ad esaminare, in via preliminare, le **modalità di gestione delle istanze da parte dello Stato membro di rimborso**, in base all'[articolo 19 Direttiva 2008/9/CE](#), lo Stato membro del rimborso notifica senza indugio al richiedente la data in cui gli è pervenuta la richiesta, nonché – **entro quattro mesi dall'avvenuta ricezione della medesima** – la propria **decisione di approvazione o diniego del rimborso**.

In caso di **accoglimento della domanda**, il rimborso è effettuato, entro i **dieci giorni lavorativi successivi** alla scadenza del suddetto termine di quattro mesi (articolo 22, par. 1, della Direttiva n. 2008/9/CE), nello **Stato membro di rimborso** o, su domanda del richiedente, in altro **Stato membro**; in quest'ultimo caso, lo Stato membro di rimborso deduce dall'importo che deve essere pagato al richiedente le **spese bancarie** relative al trasferimento ([articolo 22, par. 2, Direttiva 2008/9/CE](#)).

Entro il citato termine quadrimestrale, lo Stato membro di rimborso può, tuttavia, chiedere informazioni aggiuntive sia all'operatore nazionale, sia al Centro operativo di Pescara, che devono essere fornite **entro un mese dalla data di ricevimento della richiesta**. In tal caso, la decisione di approvazione o di rifiuto del rimborso, anziché entro il termine ordinario di quattro mesi, deve essere notificata all'operatore nazionale **entro due mesi dal giorno in cui le suddette informazioni aggiuntive sono pervenute** allo Stato membro di rimborso ed è previsto che la decisione è notificata entro **tre mesi** dal giorno in cui la relativa richiesta è pervenuta al soggetto passivo italiano se quest'ultimo non ha fornito le informazioni richieste ([articolo 21 Direttiva 2008/9/CE](#)).

Il periodo a disposizione per la decisione relativa a tutta la richiesta di rimborso o a parte di essa **non è comunque inferiore a sei mesi** a decorrere dalla data di ricezione della richiesta nello Stato membro di rimborso; se quest'ultimo richiede ulteriori informazioni aggiuntive, la relativa decisione, per tutta o parte la richiesta di rimborso, è notificata al richiedente **entro otto mesi** ([articolo 21 Direttiva 2008/9/CE](#)).

In caso di **rifiuto, totale o parziale, della richiesta di rimborso**, è previsto che il soggetto interessato possa presentare ricorso presso le Autorità competenti dello Stato membro di rimborso secondo le modalità e nel rispetto dei termini previsti per le richieste di rimborso presentate dai soggetti passivi stabiliti in tale Stato membro ([articolo 23 Direttiva 2008/9/CE](#)).

Nei casi di **ritardo nell'esecuzione del rimborso**, sulle somme dovute si applicano gli **interessi**, nella misura prevista per i ritardati rimborsi Iva ai soggetti passivi italiani ([articolo 27 Direttiva 2008/9/CE](#)), ossia – a partire dal 1° gennaio 2010 – **nella misura del 2% annuo**, ai sensi dell'[articolo 38-bis, comma 1, D.P.R. 633/1972](#). Gli **interessi non** sono dovuti nel caso in cui l'operatore nazionale **non abbia fornito le informazioni aggiuntive** richieste entro i termini previsti e, in ogni caso, fino a quando i documenti richiesti dallo Stato membro di rimborso non siano stati da quest'ultimo ricevuti ([articolo 26 Direttiva 2008/9/CE](#)).

In caso di **rimborso indebito**, cioè ottenuto con **mezzi fraudolenti** o in altro **modo non corretto**, lo Stato membro di rimborso procede direttamente al **recupero dell'importo indebitamente pagato**, comprese le eventuali **sanzioni** pecuniarie e gli **interessi**; se la sanzione amministrativa o gli interessi non vengono pagati, lo Stato membro di rimborso può **sospendere ogni ulteriore rimborso** al soggetto passivo fino ad un importo pari a quello non pagato ([articolo 24 Direttiva 2008/9/CE](#)).

Ritornando alla questione oggetto della **causa C-133/18** in commento, l'Avvocato UE ha osservato che, *“dato il **carattere fondamentale del diritto al rimborso dell'Iva nell'ambito del sistema comune dell'Iva e del principio di neutralità**, che è un aspetto centrale di detto sistema, la fissazione di **termini di decadenza** che comportano l'estinzione del diritto in oggetto **deve necessariamente avvenire in modo chiaro e inequivocabile, mediante una formulazione espressa contenuta nella direttiva medesima**”*.

Al di là del fatto che la **natura decadenziale** del termine di cui si discute **non traspare in modo**

chiaro e inequivocabile dal dato normativo, assume rilevanza la previsione dell'[articolo 21 Direttiva 2008/9/CE](#), che stabilisce un **termine** entro il quale lo Stato membro di rimborso notifica al richiedente la propria decisione di approvare o rifiutare la richiesta di rimborso dopo aver ricevuto le informazioni richieste ai sensi dell'**articolo 20, par. 1, o se non ha ricevuto risposta alla sua richiesta**. Si può dunque affermare, secondo l'Avvocato generale, *“che l'articolo 21 della direttiva 2008/9 non esclude (...) la possibilità che lo Stato membro approvi un rimborso dell'Iva nonostante il fatto che il richiedente non abbia risposto alla richiesta di informazioni aggiuntive”* e *“ciò costituisce un'ulteriore prova del fatto che il termine previsto dall'articolo 20, paragrafo 2 non è stato concepito come termine di decadenza il cui mancato rispetto determina l'estinzione automatica del diritto alla detrazione”*.

In conclusione, **nell'attesa della conferma definitiva da parte della Corte**, il termine di un mese entro il quale l'istante deve fornire le informazioni aggiuntive richieste dallo Stato membro del rimborso **non ha natura decadenziale**, per cui *“il richiedente può presentare le informazioni aggiuntive precedentemente chieste dallo Stato membro di rimborso nell'ambito di un procedimento di ricorso allo scopo di regolarizzare la sua domanda di rimborso”*.

Al fine di garantire che tale facoltà non sia utilizzata in modo sistematico e che il termine in esame sia comunque rispettato, l'Avvocato UE è dell'avviso che *“lo Stato membro di rimborso possa – ma non debba – disporre che le **spese del procedimento di ricorso** derivante dalla mancata presentazione delle informazioni aggiuntive da parte del richiedente entro il termine previsto dalla disposizione in parola siano **a carico dello stesso richiedente**”*, fermo restando che *“la mancata risposta nei termini alla richiesta di informazioni aggiuntive può avere **implicazioni** ai sensi dell'articolo 26 della direttiva 2008/9 in relazione all'**interesse dovuto al richiedente se il rimborso dell'Iva viene effettuato in ritardo**”*.



Seminario di specializzazione

LE NUOVE REGOLE IVA SUI VOUCHER

Scopri le sedi in programmazione >

IVA

Dispositivi medici con aliquota Iva al 10%

di **EVOLUTION**

È noto che nel sistema Iva nazionale trovano applicazione **4 misure** di aliquote diverse:

- l'aliquota **ordinaria (comma 1)**, stabilita nella misura del 22%;
- l'aliquota **agevolata del 10% (comma 2)**;
- la **nuova aliquota agevolata del 5% (comma 2)**;
- l'aliquota **super agevolata del 4% (comma 2)**.

A tal riguardo si ricorda che la legge di Bilancio per il 2019 ([articolo 1, comma 2, L. 145/2018](#)) ha **confermato per l'anno 2019**:

- l'**aliquota Iva ridotta nella misura del 10%** (che **passerà al 13% dal 2020**);
- l'**aliquota Iva ordinaria nella misura del 22%** (che **passerà al 25,2% nel 2020**, essendo stata ulteriormente incrementata del 0,3% – 24,9% + 0,3% – e **al 26,5% dal 2021**, essendo stata ulteriormente incrementata dell'1,5% – 25% + 1,5%).

Inoltre, ai sensi del [comma 3, articolo unico, L. 145/2018](#), dal 2019 l'**aliquota Iva del 10%** di cui al **numero 114**), [Tabella A, Parte III, D.P.R. 633/1972](#) trova applicazione anche per i **dispositivi medici** a base di sostanze normalmente utilizzate per:

- **cure mediche**;
- **prevenzione delle malattie**;
- **trattamenti medici e veterinari**;

classificabili nella **voce 3004** della nomenclatura combinata ex Regolamento Ue 2017/1925.

In particolare, la voce 3004 comprende le **preparazioni medicinali** a base di **erbe** e le preparazioni basate sulle seguenti sostanze attive: **vitamine, minerali, amminoacidi essenziali** o **acidi grassi**, condizionati per la vendita al minuto.

Tali preparazioni sono classificate alla voce 3004 se portano sull'etichetta, sull'imballaggio o sulle avvertenze per l'uso una **dichiarazione** concernente:

1. le **malattie, i disturbi** o i **sintomi specifici** per i quali il prodotto deve essere utilizzato;
2. la **concentrazione** della sostanza o delle sostanze attive contenute in tale preparazione;
3. il **dosaggio**; e

4. le **modalità di assunzione.**

Tale voce include ugualmente le **preparazioni medicinali omeopatiche** quando rispondono alle summenzionate condizioni 1), 3) e 4).

Nel caso di preparazioni a base di vitamine, minerali, amminoacidi essenziali o acidi grassi, il livello raccomandato di assunzione giornaliera di una di tali sostanze indicato sull'etichetta deve essere **significativamente superiore alle dosi giornaliere raccomandate per il normale mantenimento della salute e del benessere.**

Nella [Scheda di studio](#) pubblicata in Evolution sono approfonditi i diversi aspetti della materia



EVOLUTION Euroconference

Ogni giorno ti diamo le risposte che cerchi,
calde come il tuo primo caffè.

Aggiornamenti, approfondimenti e operatività,
in un unico portale realizzato da professionisti per i professionisti.

richiedi la prova gratuita per 15 giorni >

VIAGGI E TEMPO LIBERO

Proposte di lettura da parte di un bibliofilo cronico

di **Andrea Valiotto**



Il grande racconto della guerra di Troia

Giulio Guidorizzi

Il Mulino

Prezzo – 48,00

Pagine – 416

Immaginate una spiaggia, un mare cristallino, e una città dalle mura bianche sull'orizzonte sopra una collina. È Troia. Mille navi sono state tirate in secco e il luogo pullula di guerrieri achei, scintillanti nelle armature di bronzo. Attorno alla città, da anni si versano fiumi di sangue. È lo scenario in cui si combatte la guerra più famosa di tutti i tempi, cantata da Omero. Al centro del poema, un sentimento: l'ira di Achille. Una passione furente che spesso travolge anche gli altri personaggi. Del resto, le passioni sono il cuore dell'Iliade, senza di esse si perderebbe il senso, il sapore del racconto omerico, in cui le emozioni divampano, gettando frenesia negli animi. È forse per questo che l'invincibile Achille, il tracotante Agamennone, il vecchio re Priamo, il generoso Ettore, il fragile Paride, il giovane Patroclo, la fedele Andromaca, la bellissima Elena, e tutte le divinità che li proteggono o li osteggiano, da secoli irradiano una capacità di attrazione così potente? Non solo: se le loro storie sono ancora nostre, è perché questi campioni di una società arcaica e aristocratica ci trasportano in un mondo favoloso ma palpitante, fatto di eroismo, pietà, sacrificio, di potere, gloria e destino, affermando su tutto la libertà dell'uomo di fronte alle grandi domande della vita.



L'età dei muri

Carlo Greppi

Feltrinelli

Prezzo – 18,00

Pagine – 296

Nel 1941 un soldato della Wehrmacht, Joe J. Heydecker, scavalca un muro e scatta le foto che testimonieranno il terribile esperimento del ghetto di Varsavia, nel cuore nero dell'Europa nazista. Intanto, lo storico Emanuel Ringelblum, imprigionato dietro quel muro con la famiglia, raccoglie dati, "contrabbanda storia" perché qualcuno la possa raccontare. Quasi mezzo secolo dopo, John Runnings, un reduce canadese della Seconda guerra mondiale, è a Berlino per il venticinquesimo anniversario della "barriera di protezione antifascista". Ed è il primo a salire sul Muro per abbatterlo. Sarà ricordato come il "Wall Walker". Nell'anno in cui cominciava la costruzione del simbolo della cortina di ferro, il 1961, un giovane giamaicano stava inventando un nuovo genere musicale per cantare la lotta contro l'oppressione politica e razziale. Il suo nome era Bob Marley, e veniva da una famiglia che avrebbe fatto fortuna con il cemento: anche lui, senza saperlo, aveva in mano il suo pezzo di muro. Da Varsavia a Berlino, dal Mar dei Caraibi alle spiagge della Normandia, per finire a oggi, al confine tra Messico e Stati Uniti e nella "fortezza Europa", Carlo Greppi racconta quattro vite straordinarie che convergono nella trama inquietante del nostro tempo, l'età dei muri. Una storia globale scandita dalla costruzione di dispositivi con una struttura elementare e piuttosto arcaica, fatta di cemento armato, filo spinato o concertina, e un'origine comune: la guerra. Oggi decine di barriere dividono popoli e paesi. Sono state innalzate per ostacolare flussi migratori, per creare confini o per difenderli. In gran parte sono successive al 1989. E poiché "il mondo sembra in fiamme, e non sappiamo cosa verrà fuori da queste macerie", comprendere il presente è il primo passo per immaginare un futuro diverso. Trent'anni fa, quando crollava il Muro di Berlino, pensavamo che fosse finita un'epoca. Ma era solo un nuovo inizio.



La macchina del tempo

Herbert George Wells

Einaudi

Prezzo – 10,00

Pagine – 144

Un inventore mette a punto una macchina del tempo con la quale riesce a raggiungere l'anno 802 701. Vi trova un mondo diviso in due razze umane: gli Eloi, creature delicate e pacifiche che conducono una vita di svaghi, e i Morlock, esseri pallidi e ripugnanti che vivono nei sotterranei. Dopo angoscianti avventure, riuscirà ad andare ancora più lontano nel tempo, in una Terra senza più tracce di uomini, abitata soltanto da crostacei con «occhi maligni» e «bocche bramosi di cibo». Fantascienza, critica sociale, romanzo distopico: il capolavoro di Wells è soprattutto l'opera di un grande visionario e Michele Mari, nel ritradurlo, ha trovato pane per i suoi denti. L'incontro tra lo scrittore-traduttore e uno dei suoi romanzi preferiti era destinato a produrre scintille...



La vita in più

Fabio Rizzoli

Mondadori

Prezzo – 17,00

Pagine – 168

Cosa può succedere quando una notizia inattesa rivoluziona la nostra vita? È difficile prevederlo, perché spesso le cose non sono come sembrano. Infatti in questa storia, proprio come in quella reale dell'autore, un evento apparentemente tragico si rivelerà essere invece la via per la rinascita. Lui è un uomo comune, in conflitto tra amore e sesso, fedeltà e tradimento, speranza e depressione. Sta attraversando un periodo difficile: ci sono crepe nella relazione con Anna, il lavoro scarseggia, l'umore è in caduta libera. A peggiorare la situazione si aggiunge un mal di schiena sempre più ostinato, che lo spinge a fare un controllo. Imprevedibilmente l'esito dell'esame lo condurrà a un ricovero immediato, per cercare di fermare una malattia che sembra aver preso in fretta il sopravvento su tutto. Da qui, per lui comincia la vera vita. Il reparto d'ospedale diventa la porta d'accesso per una conoscenza più profonda dell'esistenza, che lo porterà a fare i conti con se stesso, le persone che gli stanno accanto, i ricordi felici, le bugie, i desideri intimi. Raccontato in prima persona con spiazzante sincerità, La vita in più è il diario di bordo di un'avventura personale e spirituale, in cui da ogni lacrima nasce un fiore.



L'isola delle anime

Johanna Holmström

Neri Pozza

Prezzo – 17,00

Pagine – 338

Finlandia, 1891. Una notte, ai primi di ottobre, una barchetta scivola sull'acqua nera del fiume Aura. A bordo, Kristina, una giovane contadina, rema controcorrente per riportare a casa i suoi

due bambini raggomitati sul fondo dell'imbarcazione. Le mani dolenti e le labbra imperlate di sudore, rientra a casa stanchissima e si addormenta in fretta. Solo il giorno dopo arriva, terribile e impietosa, la consapevolezza del crimine commesso: durante il tragitto ha calato nell'acqua densa e scura i suoi due piccoli, come fossero zavorra di cui liberarsi. La giovane donna viene mandata su un'isoletta al limite estremo dell'arcipelago, dove si erge un edificio, un blocco in stile liberty con lo steccato che corre tutt'attorno e gli spessi muri di pietra che trasudano freddo. È Sjalö, un manicomio per donne ritenute incurabili. Un luogo di reclusione da cui in poche se ne vanno, dopo esservi entrate. Dopo quarant'anni l'edificio è ancora lì ad accogliere altre donne «incurabili»: Martha, Karin, Gretel e Olga. Sfilano davanti agli occhi di Sigrid, l'infermiera, la «nuova». I capelli cadono intorno ai piedi in lunghi festoni e poi vengono spazzati via, si apre la cartella clinica della paziente, ma non c'è alcuna cura, solo la custodia. Un giorno arriva Elli, una giovane donna che, con la sua imprevedibilità, porta scompiglio tra le mura di Sjalö. Nella casa di correzione dove era stata rinchiusa in seguito alla condanna per furti ripetuti, vagabondaggio, offesa al pudore, violenza, rapina, minacce e possesso di arma da taglio, aveva aggredito le altre detenute senza preavviso. Mordeva, hanno detto, e graffiava. L'infermiera Sigrid diventa il legame tra Kristina ed Elli, tra il vecchio e il nuovo. Ma, fuori dalle mura di Sjalö la guerra infuria in Europa e presto toccherà le coste dell'isola di Åbo. Magnifico romanzo che muove da un luogo realmente esistito, L'isola delle anime è una commovente storia sul prezzo che le donne devono pagare per la loro libertà. Un inno alla solidarietà, all'amore e alla speranza.



ec Euroconference
CONSULTING

I nostri migliori Esperti, al tuo fianco,
per supportarti a 360° nella tua attività professionale

[scopri di più >](#)