

Edizione di venerdì 28 Giugno 2019

ADEMPIMENTI

Convertito in legge il Decreto crescita: ufficiale la proroga al 30 settembre
di **Lucia Recchioni**

IVA

Corrispettivi telematici: moratoria da sanzioni per il primo semestre
di **Alessandro Bonuzzi**

ADEMPIMENTI

Semplificata la dichiarazione d'intento
di **Sandro Cerato**

IMPOSTE INDIRETTE

Imposta di registro e responsabilità solidale del notaio
di **Luigi Ferrajoli**

IVA

Trasporto di beni in importazione e non imponibilità Iva
di **Clara Pollet, Simone Dimitri**

ADEMPIMENTI

Convertito in legge il Decreto crescita: ufficiale la proroga al 30 settembre

di Lucia Recchioni

Nella giornata di ieri, **27 giugno**, il Senato ha approvato, senza emendamenti e articoli aggiuntivi, l'articolo unico del [ddl di conversione](#), con modificazioni, del **D.L. 34/2019**.

Diventa quindi **ufficiale la proroga al 30 settembre dei termini per i versamenti delle imposte dirette, dell'Irap e dell'Iva, scadenti tra il 30 giugno e il 30 settembre 2019**, per i **soggetti nei confronti dei quali sono stati approvati gli indici sintetici di affidabilità fiscale** e che **dichiarano ricavi o compensi di ammontare non superiore al limite stabilito**.

Più precisamente, la disposizione di legge prevede quanto segue: ***“Per i soggetti che esercitano attività economiche per le quali sono stati approvati gli indici sintetici di affidabilità fiscale di cui all'articolo 9-bis del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 giugno 2017, n. 96, e che dichiarano ricavi o compensi di ammontare non superiore al limite stabilito, per ciascun indice, dal relativo decreto di approvazione del Ministro dell'economia e delle finanze, i termini dei versamenti risultanti dalle dichiarazioni dei redditi, da quelle in materia di imposta regionale sulle attività produttive, di cui all'articolo 17 del decreto del Presidente della Repubblica 7 dicembre 2001, n. 435, nonché dell'imposta sul valore aggiunto, che scadono dal 30 giugno al 30 settembre 2019 sono prorogati al 30 settembre 2019.*”**

4. Le disposizioni di cui al comma 3 si applicano anche ai soggetti che partecipano a società, associazioni e imprese ai sensi degli articoli 5, 115 e 116 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, aventi i requisiti indicati nel medesimo comma 3”.

Pare quindi pacifico ritenere che **tutti i soggetti possano beneficiare della proroga**, anche se **esclusi dall'applicazione degli Isa** (come, ad esempio, i **contribuenti minimi e forfettari**); l'unico dato ad assumere rilievo è quello rappresentato dalla **tipologia di attività svolta**, che deve essere ricompresa tra quelle con riferimento alle quali sono stati elaborati gli Indici sintetici di affidabilità fiscale.

Possono parimenti **beneficiare** della proroga i **soci delle società** che svolgono attività per le quali sono stati approvati gli **indici sintetici di affidabilità fiscale**, ma soltanto se determinano il **reddito per trasparenza**.

Sono invece **esclusi della proroga** i contribuenti che dichiarano **ricavi o compensi di importo**

superiore a **5.164.569 euro**.

Novità sono previste anche nell'ambito della disciplina in materia di **fatturazione elettronica**: viene infatti modificato il termine per l'**emissione della fattura** previsto dal **D.L. 119/2018**, prevedendo che, a decorrere dal **1° luglio 2019**, la fattura debba essere emessa **entro 12 giorni (non più 10) dal momento dell'effettuazione dell'operazione** di cessione del bene o di prestazione del servizio.

Nell'ambito di questa breve analisi sulle previsioni di rilievo, sicuramente non può essere poi ignorata la nuova disposizione di legge che prevede la possibilità, per il contribuente, di **rilasciare all'intermediario un incarico per la predisposizione di più dichiarazioni e comunicazioni**, a fronte del quale, quindi, l'intermediario deve rilasciare un **unico impegno alla trasmissione**.

Il **nuovo impegno alla trasmissione cumulativo** potrà essere contenuto nell'**incarico professionale** sottoscritto dal contribuente, nel quale dovranno quindi essere indicate anche le **dichiarazioni e le comunicazioni che l'intermediario si impegna a trasmettere telematicamente**.

L'**impegno cumulativo** si intende conferito per la **durata del mandato professionale** (o per la **durata indicata nell'impegno stesso**) e, comunque, **fino al 31 dicembre del terzo anno successivo** a quello in cui è stato rilasciato, **salvo revoca espressa** da parte del contribuente.

Proseguendo con l'analisi di **alcune delle novità introdotte**, merita inoltre di essere sottolineato che:

- è stato **spostato** il **termine** di presentazione della **dichiarazione Imu/Tasi dal 30 giugno al 31 dicembre** dell'anno successivo a quello in cui si è verificato il presupposto impositivo,
- sono stati **riaperti i termini** (fino al 31 luglio) per aderire alla **rottamazione-ter delle cartelle** (per i carichi affidati agli agenti della riscossione tra il 1° gennaio 2000 ed il 31 dicembre 2017) e al **saldo e stralcio**;
- è stata introdotta la **possibilità, per i contribuenti che hanno stipulato contratti di locazione** di immobili ad uso abitativo **a decorrere dal 1° gennaio 2020**, di usufruire della **detassazione dei canoni non percepiti** senza dover attendere la **conclusione del procedimento di convalida di sfratto**, ma provandone la mancata corresponsione in un **momento antecedente**, ovvero mediante l'**ingiunzione di pagamento** o l'**intimazione di sfratto per morosità**,
- sono state modificate le disposizioni in **materia di controllo formale**, **vietando** all'Amministrazione finanziaria di **chiedere ai contribuenti**, in sede di controllo formale delle dichiarazioni dei redditi, certificazioni e documenti relativi a **informazioni disponibili nell'anagrafe tributaria** o **dati trasmessi da parte di soggetti terzi** in ottemperanza a obblighi dichiarativi, certificativi o comunicativi, come ad esempio i dati acquisiti per la predisposizione della **dichiarazione precompilata**,
- è stato **esteso a tutti i registri contabili, aggiornati con sistemi elettronici, l'obbligo di**

stampa cartacea soltanto all'atto del controllo e su richiesta dell'organo procedente (attualmente previsto per i soli registri Iva),

- è stata prevista la possibilità, per **l'Agenzia delle entrate**, già in fase di ricezione delle **fatture elettroniche**, di **verificare con procedure automatizzate la corretta annotazione dell'assolvimento dell'imposta di bollo**, avendo riguardo alla natura e all'importo delle operazioni indicate nelle fatture stesse.

Assumono poi innegabile rilevanza le previsioni di cui all'**articolo 4-octies del decreto convertito in legge**, il quale introduce, nell'ambito dell'**accertamento fiscale**, un nuovo **obbligo per l'Amministrazione finanziaria**, che è tenuta ad avviare, **necessariamente** e nei casi espressamente previsti, un **contraddittorio** con il contribuente per definire in via amministrativa la pretesa tributaria.

A tal fine, l'Amministrazione finanziaria, prima di emettere un avviso di accertamento, dovrà **notificare l'invito a comparire** per l'avvio del **procedimento di definizione dell'accertamento**.

Sebbene la previsione sia rilevante, si rende però necessario sottolineare che, tra le **fattispecie escluse dall'obbligo di contraddittorio** sono previsti gli **avvisi di accertamento parziale** ex [articolo 41-bis D.P.R. 600/1973](#), i quali hanno sicuramente **ampia diffusione**.

Confermate, infine, le **previsioni del decreto Crescita** riguardanti la **reintroduzione del super ammortamento** a decorrere dal 1° aprile 2019, la **reformulazione della Mini-Ires** e la **maggiorazione della deducibilità dell'Imu** dalle imposte sui redditi

Master di specializzazione

LE NUOVE PROCEDURE CONCORSALE TRACONTINUITÀ AZIENDALE, TUTELA DEI TERZI E RESPONSABILITÀ

Scopri le sedi in programmazione >

IVA

Corrispettivi telematici: moratoria da sanzioni per il primo semestre

di **Alessandro Bonuzzi**

La [Legge di conversione del D.L. 34/2019](#) (cd. **Decreto crescita**), ancora in attesa di pubblicazione in Gazzetta Ufficiale ma il cui **testo** è stato **approvato in via definitiva nella giornata di ieri**, **conferma** l'introduzione dell'obbligo di **memorizzazione elettronica** nonché di **trasmissione telematica** all'Agenzia delle entrate dei dati relativi ai **corrispettivi giornalieri** con decorrenza **1° luglio 2019**, per i soggetti che effettuano cessioni di beni in locali aperti al pubblico con un **volume d'affari superiore a 400.000 euro**. Per gli esercenti con un **volume d'affari fino a 400.000 euro** l'adempimento scatterà, invece, dal **1° gennaio 2020**.

A fronte di questa conferma il provvedimento introduce due importanti **novità** riguardanti, una, la **cadenza** della comunicazione e, l'altra, l'aspetto **sanzionatorio**.

In relazione al primo aspetto, va tenuto conto che l'invio dei corrispettivi **non dovrà essere effettuato con frequenza giornaliera**, bensì i **dati** dovranno essere **trasmessi telematicamente entro 12 giorni dall'effettuazione dell'operazione**, ossia, atteso che l'adempimento riguarda prevalentemente i **commercianti al minuto**, entro 12 giorni dalla **consegna** del bene e dal contestuale **pagamento** del corrispettivo; per coloro che svolgono prestazioni di **servizi assimilate** al commercio al minuto, i 12 giorni decorrono dal **pagamento**.

Il maggior termine concesso per la trasmissione **non muta** però la **frequenza** con cui deve avvenire la **memorizzazione dei dati dei corrispettivi**, la quale rimane **giornaliera**.

Per quanto riguarda il secondo aspetto, il legislatore introduce una **moratoria da sanzioni** per il periodo che va:

- **dal 1° luglio 2019 al 31 dicembre 2019**, per gli **esercenti** con **volume d'affari superiore a 400.000 euro**;
- **dal 1° gennaio 2020 al 30 giugno 2020**, per gli **esercenti** con **volume d'affari fino a 400.000 euro**.

La novella normativa, infatti, dispone che nel descritto lasso temporale **non si applichino le sanzioni** previste dall'[articolo 2, comma 6, D.Lgs. 127/2015](#) se la **trasmissione telematica** è effettuata **entro il mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione**, fermo restando i termini di liquidazione dell'Iva.

Quindi, se la **trasmissione** all'Agenzia dei **dati** dei **corrispettivi** di **tutto il mese luglio** verrà effettuata **entro il mese di agosto** non verranno applicate le sanzioni previste:

- per la **mancata emissione** di **ricevute** e **scontrini**, di cui all'[articolo 6, comma 3, D.Lgs. 471/1997](#) e
- per la **reiterazione** di tale **violazione**, di cui all'[articolo 12, comma 2, D.Lgs. 471/1997](#).

L'[articolo 2, comma 6, D.Lgs. 127/2015](#), sotto il **profilo sanzionatorio**, **richiama**, infatti, tali disposizioni, secondo cui, rispettivamente:

- nel caso di “**mancata emissione** di *ricevute fiscali, scontrini fiscali o documenti di trasporto ovvero nell'emissione di tali documenti per importi inferiori a quelli reali*, la **sanzione** è in ogni caso pari al **100% dell'imposta corrispondente all'importo non documentato**. La stessa sanzione si applica in caso di **omesse annotazioni su apposito registro dei corrispettivi** relativi a ciascuna operazione in caso di mancato o irregolare funzionamento degli apparecchi misuratori fiscali. Se non constano omesse annotazioni, la mancata tempestiva richiesta di intervento per la manutenzione è punita con sanzione amministrativa da euro 250 a euro 2.000”;
- nel caso di contestazione “*nel corso di un quinquennio, quattro distinte violazioni dell'obbligo di emettere la ricevuta fiscale o lo scontrino fiscale compiute in giorni diversi, anche se non sono state irrogate sanzioni accessorie*, è disposta la **sospensione della licenza o dell'autorizzazione all'esercizio dell'attività** ovvero **dell'esercizio dell'attività medesima per un periodo da tre giorni ad un mese**. Il provvedimento di sospensione è immediatamente esecutivo. Se l'importo complessivo dei corrispettivi oggetto di contestazione eccede la somma di euro 50.000 la sospensione è disposta per un periodo da un mese a sei mesi”.

Andrà chiarito se, con l'accezione “**entro il mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione**”, contenuta nella novella legislativa, debba intendersi:

- che l'invio dei corrispettivi del mese deve essere effettuato **prima che inizi il mese successivo**. In tal caso i corrispettivi di luglio **dovranno essere trasmessi entro il 31 luglio**; oppure
- che l'invio dei corrispettivi del mese deve essere effettuato **prima che termini il mese successivo**. In tal caso i corrispettivi di luglio **dovranno essere trasmessi entro il 31 agosto**.

A parere di chi scrive, quella da sposare dovrebbe essere la **seconda interpretazione**, ma meglio essere cauti, atteso che più di qualcuno si è già sbilanciato in favore della lettura più restrittiva.

Si noti poi che, in base al tenore letterale del provvedimento, fintantoché la **moratoria** sarà in essere, quindi per il **primo semestre** di vigenza dei nuovi obblighi, la trasmissione dei corrispettivi entro il mese successivo all'effettuazione dell'operazione dovrebbe consentire di

evitare le sanzioni applicabili, oltre che per l'**invio tardivo** dei dati, anche per la **non tempestiva memorizzazione** degli stessi.

Tenuto conto delle **difficoltà** che si stanno generando in relazione ai nuovi adempimenti telematici, l'intervento del legislatore era più che mai **auspicabile**; tuttavia, in luogo di una moratoria da sanzioni, probabilmente, sarebbe stata più opportuna una **proroga**.

La maggior parte degli esercenti non riuscirà ad avere un **registratore di cassa "in regola"** per il **prossimo 1° luglio** e non è dato sapere come potranno essere **recuperati**, sia per la trasmissione che per la memorizzazione, i dati dei corrispettivi che nel frattempo verranno emessi.



Seminario di specializzazione

**IL RAVVEDIMENTO OPEROSO E LA CORREZIONE
DEI PRINCIPALI ERRORI DICHIARATIVI**

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

ADEMPIMENTI

Semplificata la dichiarazione d'intento

di **Sandro Cerato**

A partire **dal prossimo 1° gennaio 2020** gli **esportatori abituali** non avranno più l'obbligo di consegnare al proprio fornitore la **dichiarazione d'intento** e la **copia della ricevuta telematica di trasmissione** della stessa all'Agenzia delle entrate, fermo restando l'obbligo di porre in essere tali **adempimenti**.

Inoltre, è prevista **l'applicazione della sanzione proporzionale** (e non più **fissa**) se il fornitore non effettua il riscontro per via telematica **dell'avvenuta presentazione della dichiarazione d'intento** da parte dell'esportatore abituale.

È questo il quadro normativo che emerge dopo **l'approvazione definitiva della legge di conversione del "decreto crescita" (D.L. 34/2019)**, avvenuta ieri, e che dovrà essere pubblicata in Gazzetta Ufficiale entro sabato prossimo.

Il decreto in questione apporta **numeroso modifiche alle procedure che l'esportatore abituale deve rispettare** per poter acquistare senza Iva beni e servizi nei limiti del *plafond* disponibile.

Ricordiamo che, allo stato attuale, l'esportatore deve porre in essere i seguenti **adempimenti**:

- **inviare telematicamente all'Amministrazione Finanziaria** la dichiarazione d'intento (datata e numerata progressivamente);
- **inviare copia della stessa al fornitore** unitamente alla copia della ricevuta telematica di avvenuta presentazione;
- annotare in apposito registro la **dichiarazione d'intento emessa nei confronti di ciascun fornitore**.

Dal canto suo, il fornitore, una volta ricevuti i predetti documenti, deve

- **eseguire il riscontro telematico** (sul sito dell'Agenzia) che confermi l'avvenuta presentazione della **dichiarazione d'intento** da parte dell'esportatore abituale,
- **numerare le dichiarazioni d'intento** ricevute e **annotarle in apposito registro**.

Con l'approvazione definitiva della legge di conversione del **D.L. 34/2019** si modifica l'[articolo 1, comma 1, lett. c\), D.L. 746/1983](#), **abrogando, dal prossimo 1° gennaio 2020, l'obbligo da parte dell'esportatore abituale di consegnare al proprio fornitore sia la dichiarazione d'intento sia la copia della ricevuta telematica** di avvenuta presentazione.

Sul punto, posto che **resta fermo l'obbligo di eseguire il riscontro telematico dell'avvenuta presentazione**, risulta del tutto evidente che lo stesso **dovrà essere "avvisato" da parte dell'esportatore** dell'avvenuta presentazione della **dichiarazione d'intento all'Amministrazione Finanziaria**.

Sempre sul fronte delle semplificazioni, si segnala che il **D.L. 34/2019** elimina anche i seguenti adempimenti:

- **l'annotazione delle dichiarazioni d'intento** (sia ricevute che emesse) in apposito registro, nonché l'obbligo di conservarle a norma dell'[articolo 39 D.P.R. 633/1972](#);
- **l'esposizione nel quadro VI della dichiarazione annuale Iva** dei dati delle dichiarazioni d'intento ricevute.

A fronte delle semplificazioni descritte, sempre a partire dal prossimo **1° gennaio 2020** è previsto che **i fornitori degli esportatori abituali dovranno indicare sulla fattura emessa** (in regime di non imponibilità Iva ex [articolo 8, comma 1, lett. c, D.P.R. 633/1972](#)) gli estremi del **protocollo di ricezione** della dichiarazione d'intento (nel caso di importazioni, invece, gli estremi del protocollo dovranno essere indicati dall'importatore).

Il Decreto crescita interviene anche sul **fronte sanzionatorio**, ed in particolare sostituisce l'[articolo 7, comma 4-bis, D.Lgs. 471/1997](#), prevedendo la sanzione proporzionale dal 100% al 200% dell'imposta in capo al cedente che effettua **operazioni in regime di non imponibilità Iva "senza aver prima riscontrato per via telematica l'avvenuta presentazione"** della lettera di intento.

La **sanzione** in questione, già presente anche prima delle citate modifiche (anche per l'ipotesi del mancato ricevimento della dichiarazione d'intento, che ovviamente è stata depennata), passa quindi **da una misura fissa (da 250 euro a 2.000 euro)** ad una **proporzionale** (come già previsto prima delle novità introdotte dal **D.Lgs. 158/2015**).

Sul punto, in attesa di conoscere eventuali interpretazioni ufficiali, **pare potersi evidenziare che la misura della sanzione sia eccessiva a fronte di un inadempimento più formale che sostanziale**.

Si equipara infatti un **mancato "riscontro"** all'effettuazione di operazioni non imponibili in **mancanza di una dichiarazione d'intento**.

Master di specializzazione

LA FISCALITÀ INTERNAZIONALE IN PRATICA

Scopri le sedi in programmazione >

IMPOSTE INDIRETTE

Imposta di registro e responsabilità solidale del notaio

di **Luigi Ferrajoli**

In base al combinato disposto degli [articoli 42 e 57 del D.P.R. 131/1986](#) e dell'[articolo 3-ter D.Lgs. 463/1997](#), **anche in caso di registrazione con procedura telematica, il notaio risponde in via solidale con i contraenti unicamente per l'imposta che abbia natura principale**; a tal fine, si considera principale solo l'imposta risultante dal **controllo della autoliquidazione** ovvero da **elementi desumibili dall'atto con immediatezza e senza necessità di accertamenti fattuali o extratestuali**, né di valutazioni giuridico-interpretative.

La Corte di Cassazione ha pronunciato questo principio di diritto con la [sentenza n. 15450 del 07.06.2019](#) che ha deciso una vicenda in cui un notaio aveva impugnato avanti alla Corte di Cassazione una sentenza della CTR della Lombardia che aveva confermato l'**avviso di liquidazione relativo dell'imposta ipotecaria e di registro in misura proporzionale**, su un atto costitutivo di trust da lui rogato e registrato telematicamente con versamento dell'imposta in misura fissa.

I giudici dell'appello avevano sottolineato che, trattandosi di trust "autodichiarato", l'Ufficio aveva correttamente applicato **l'imposta di registro in misura proporzionale** sul vincolo di destinazione dei beni così attuato, indipendentemente dal loro trasferimento; inoltre, che **il notaio era tenuto al pagamento stante la sua qualità di responsabile d'imposta** obbligato in solido con le parti dell'atto ex [articolo 57 D.P.R. 131/1986](#).

Nel **ricorso per cassazione** era stata eccepita, tra l'altro, la **violazione e falsa applicazione degli articoli 42 e 57 D.P.R. 131/1986**, poiché la CTR non aveva considerato che **la responsabilità solidale del notaio riguardava unicamente l'imposta principale**, cioè quella assolta al momento della registrazione dell'atto e quella liquidata dall'ufficio, in sede di controllo della autoliquidazione, sulla base degli elementi risultanti dall'atto.

La Suprema Corte ha ritenuto fondato il motivo di ricorso, precisando che **l'utilizzo delle modalità di registrazione telematica dell'atto e di versamento del tributo** su autoliquidazione del notaio, mediante il modello unico informatico (Mui), costituisce un'**applicazione meramente strumentale – tecnologica** ed evolutiva propria della fase di registrazione dell'atto e riscossione dell'imposta, che **non muta la natura della responsabilità giuridica del notaio per il pagamento dell'imposta**.

Secondo la Corte *"Neppure, però, risulta variata o in altro modo influenzata – venendo con ciò all'oggetto precipuo della lite – l'ulteriore regola generale stabilita dal D.P.R. n. 131 del 1986, art. 57, comma 2, secondo cui **la responsabilità solidale del notaio (e del pubblico ufficiale in genere)***

“non si estende al pagamento delle imposte complementari e suppletive”, rimanendo pertanto limitata all'imposta principale. Previsione, quest'ultima, volta tra l'altro ad evitare che il notaio possa essere direttamente inciso (seppure con potestà di rivalsa) per importi – indeterminati nell'an e nel quantum – che non rovinino copertura nella precostituzione della necessaria provvista presso le parti”.

La Cassazione si interroga quindi sulla **definizione e l'individuazione dell'imposta** principale, richiamando quanto stabilito dall'[articolo 42 D.P.R. 131/1986](#), secondo cui **“è principale l'imposta applicata al momento della registrazione e quella richiesta dall'ufficio se diretta a correggere errori od omissioni effettuati in sede di autoliquidazione nei casi di presentazione della richiesta di registrazione per via telematica; è suppletiva l'imposta applicata successivamente se diretta a correggere errori od omissioni dell'ufficio; è complementare l'imposta applicata in ogni altro caso”**.

Secondo la Cassazione, **la definizione legislativa ricomprende nella nozione di imposta principale un duplice prelievo**: sia quello direttamente versato al momento della registrazione (quale imposta principale contestuale o “autoliquidata”), sia quello **integrativamente richiesto dall'ufficio** allo scopo di correggere errori od omissioni incorsi nella autoliquidazione medesima (c.d. imposta principale “postuma”). Questa particolare procedura di controllo riguarda unicamente l'imposta la cui difformità dal dovuto risulti **immediatamente percepibile dal Mui** ovvero dalla disamina dell'atto trasmesso per la registrazione telematica.

Al contrario, ogniquale volta la pretesa impositiva richieda **l'accesso ad elementi extratestuali o l'esperimento di particolari accertamenti fattuali o valutazioni giuridico-interpretative**, l'Amministrazione finanziaria **non potrà procedere alla notificazione al notaio dell'avviso di liquidazione integrativo**, dovendo invece emettere **avviso di accertamento per l'imposta complementare** nei confronti delle parti contraenti.

La Cassazione ha quindi accertato che nel caso di specie, la CTR non aveva riconosciuto che **l'imposta dedotta in giudizio non aveva natura principale** (nemmeno “postuma”), bensì complementare, così da esulare in radice dalla responsabilità solidale del notaio; ha quindi **cassato la sentenza**.

Seminario di specializzazione

IL C.T.U. QUALE AUSILIARIO DEL GIUDICE NEL PROCESSO CIVILE

Scopri le sedi in programmazione >

IVA

Trasporto di beni in importazione e non imponibilità Iva

di **Clara Pollet, Simone Dimitri**

Il **26 maggio 2019** è entrata in vigore la **Legge europea 2018 (L. 37/2019)**, pubblicata sulla **Gazzetta Ufficiale Serie generale n. 109 dell'11 maggio 2019**, recante *“Disposizioni per l'adempimento degli obblighi derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione europea”*.

Con la **Nota n. 7423/RI del 11.06.2019**, pubblicata il 12 giugno 2019, l'Agenzia delle Dogane ha analizzato gli interventi rientranti nel proprio ambito di competenza.

Tra gli interventi di maggior rilievo, si segnala l'**articolo 11** che tratta della **disciplina Iva applicabile ai servizi di trasporto e di spedizione connessi agli scambi internazionali**, modificando le condizioni richieste per l'applicazione del **regime di non imponibilità di tali prestazioni**. Nello specifico viene modificato l'[articolo 9, comma 1, punti n. 2\) e 4\), D.P.R. 633/1972](#).

Le novità in commento prevedono che dette prestazioni, **se relative a beni in importazione**, beneficino del trattamento di **non imponibilità a condizione che il loro valore**, all'atto dell'importazione, **sia stato compreso nella base imponibile ai fini Iva**.

L'intervento normativo si è reso necessario al fine dell'archiviazione della **procedura di infrazione n. 2018/4000** avviata nei confronti dell'Italia dalla Commissione Europea, che aveva promosso una contestazione per l'incompatibilità delle suddette disposizioni con gli **articoli 86 e 144 della Direttiva 2006/112/CE** del Consiglio del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune dell'Iva.

Il citato [articolo 9, comma 1, punti n. 2\) e 4\)](#), nella **versione previgente includeva**, tra gli altri, nel novero dei **servizi internazionali o connessi agli scambi internazionali non imponibili**:

- i **trasporti relativi a beni in esportazione, in transito o in importazione temporanea**, nonché i trasporti relativi a beni in **importazione**, i cui corrispettivi erano stati assoggettati all'imposta a norma dell'[articolo 69, comma 1, D.P.R. 633/1972](#);
- i **servizi di spedizione** relativi ai **trasporti di persone** eseguiti **in parte nel territorio dello Stato e in parte in territorio estero** in dipendenza di **unico contratto**, ai **trasporti di beni in esportazione**, in transito o in temporanea importazione, nonché ai **trasporti di beni in importazione** sempreché i corrispettivi dei servizi di spedizione fossero stati assoggettati all'imposta a norma del primo comma dello stesso [articolo 69](#);
- i **servizi relativi alle operazioni doganali**.

Come noto, l'imposta relativa ai beni importati è **commisurata al valore dei medesimi**, determinato ai sensi delle disposizioni in materia doganale, **aumentato dell'ammontare dei diritti doganali** dovuti (ad eccezione dell'imposta sul valore aggiunto), nonché dell'ammontare delle **spese d'oltro** fino al luogo di destinazione all'interno del territorio dell'Unione europea che figura sul **documento di trasporto**, sotto la cui scorta i beni sono introdotti nel territorio medesimo.

Pertanto, ai fini dell'applicazione della non imponibilità Iva alle prestazioni in commento, nella sua precedente formulazione, l'[articolo 9](#) richiedeva **l'inclusione dei corrispettivi nella base imponibile e l'assoggettamento ad Iva in dogana all'atto dell'importazione**.

L'**articolo 86, paragrafo 1, lett. b), Direttiva 2006/112/CE** dispone che siano **comprese nella base imponibile le spese accessorie**, quali le spese di commissione, di imballaggio, **di trasporto** e di assicurazione, che sopravvengono fino al primo luogo di destinazione dei beni nel territorio dello Stato membro d'importazione, nonché quelle risultanti dal trasporto verso un altro luogo di destinazione situato nell'Unione europea, qualora quest'ultimo sia noto nel momento in cui si verifica il fatto generatore dell'imposta.

L'**articolo 144**, invece, **consente agli Stati membri di esentare dall'imposta le prestazioni di servizi connesse con l'importazione** di beni, purché il **loro valore sia compreso nella base imponibile**, conformemente all'**articolo 86, paragrafo 1, lett. b), della Direttiva medesima**.

La **Commissione UE** ha, pertanto, ravvisato un **contrasto della disciplina nazionale con quella unionale**, nella misura in cui la legislazione italiana, ai fini della non imponibilità Iva dei servizi accessori, richiedeva non solo l'inclusione del relativo valore nella base imponibile ma **anche l'assoggettamento ad Iva in dogana all'atto dell'importazione**.

Per il superamento della predetta procedura di infrazione, nell'[articolo 9, comma 1, numeri 2\) e 4\), D.P.R. 633/1972](#), sono state sostituite le parole "*assoggettati all'imposta a norma*" con "*inclusi nella base imponibile ai sensi*".

In tal modo, conformemente a quanto previsto dalle disposizioni unionali, **le spese di trasporto relative all'importazione di beni sono non imponibili a condizione che il relativo corrispettivo sia compreso nella base imponibile**, anche quando non sono state assoggettate ad Iva in dogana all'atto dell'importazione.

A seguito dell'intervento normativo in esame, il **novellato testo dell'articolo 9** risulta essere il seguente:

"9. Servizi internazionali o connessi agli scambi internazionali.

1. Costituiscono servizi internazionali o connessi agli scambi internazionali non imponibili:

...omissis...

2) i trasporti relativi a beni in esportazione, in transito o in importazione temporanea, **nonché i trasporti relativi a beni in importazione i cui corrispettivi sono inclusi nella base imponibile** ai sensi del primo comma dell'art.69;

...omissis...

4) i servizi di spedizione relativi ai trasporti di cui al precedente n. 1), ai trasporti di beni in esportazione, in transito o in temporanea importazione **nonché ai trasporti di beni in importazione sempreché i corrispettivi dei servizi di spedizione siano inclusi nella base imponibile** ai sensi dell'art. 69; i servizi relativi alle operazioni doganali”.



Master di specializzazione

IVA NAZIONALE ED ESTERA

Scopri le sedi in programmazione >