



NEWS

# Euroconference

**Edizione di giovedì 26 Ottobre 2023**

## **CASI OPERATIVI**

**Fruizione del c.d. sismabonus e data rilascio autorizzativo**  
di Euroconference Centro Studi Tributari

## **ADEMPIMENTO IN PRATICA**

**Colonnine di ricarica in Redditi SC 2023**  
di Clara Pollet, Simone Dimitri

## **BILANCIO**

**Trust e istituti affini: al via il Registro dei titolari effettivi**  
di Angelo Ginex

## **DIRITTO SOCIETARIO**

**Antiriciclaggio: novità presenti e future**  
di Andrea Onori

## **IVA**

**Post vendita: movimentazione intra pezzi ricambio e garanzia**  
di Francesco Zuech

**CASI OPERATIVI**

---

***Fruizione del c.d. sismabonus e data rilascio autorizzativo***di **Euroconference Centro Studi Tributari**

Una società immobiliare X acquista in data 23 dicembre 2022 da una procedura di concordato preventivo Y l'intera proprietà di un immobile in corso di costruzione (accatastato come F/3 e in zona sismica 2), per il quale la società in concordato aveva ottenuto un permesso di costruire in data 11 aprile 2008 per *“nuova costruzione, parziale demolizione e ristrutturazione civile abitazione”* del fabbricato esistente e successiva DIA del 9.04.2011 per variante al permesso di costruire.

La società originaria proprietaria Y prima di essere sottoposta a procedura concorsuale aveva già provveduto a demolire interamente il manufatto esistente sul terreno e a realizzare un buon 70% dei lavori complessivi di ricostruzione del nuovo edificio (un condominio con 9 appartamenti e 9 autorimesse).

In data 9 gennaio 2023, perfezionato l'acquisto, la società acquirente X presenta una SCIA per poter ultimare le opere di finitura dell'immobile e completare i lavori, che verranno ultimati con fine lavori presumibile prevista per luglio 2023.

Si chiede se agli acquirenti delle n. 9 singole unità immobiliari spetta il c.d. *“sismabonus acquisti”* previsto dal comma 1-septies dell'articolo 16, D.L. 63/2013, ove l'acquisto intervenga entro 30 mesi dalla data di termine dei lavori.

Il dubbio principale è connesso alle procedure autorizzatorie e alle tempistiche di rilascio dei titoli abilitativi e quindi all'inciso presente all'articolo 16, comma 1-bis, D.L. 63/2013: *“... procedure autorizzatorie siano state avviate dopo la data di entrata in vigore della presente disposizione ovvero per i quali sia stato rilasciato il titolo edilizio”*.

Evidentemente la SCIA è stata presentata in data 9 gennaio 2023 mentre l'originario permesso di costruire risale al lontano 2008. Quale dei 2 è da considerare rilevante ai fini dell'agevolazione? E come deve interpretarsi l'inciso *“... ovvero per i quali sia stato rilasciato il*

*titolo edilizio*". Spetta dunque anche per procedure autorizzatorie avviate prima del 1° gennaio 2017?

Trattandosi poi di demolizione e ricostruzione di un intero edificio, dovendo rispettare il cap. 7 del D.M. 17 gennaio 2018 che quindi condurrà a una costruzione antisismica, si considera quindi conseguita la riduzione di 2 classi di rischio e quindi l'agevolazione spetta all'85%, è corretto?

[LEGGI LA RISPOSTA DI CENTRO STUDI TRIBUTARI SU FISCOPRATICO...](#)



**FiscoPratico**

## ADEMPIMENTO IN PRATICA

### Colonnine di ricarica in Redditi SC 2023

di Clara Pollet, Simone Dimitri

Master di specializzazione

Diritto Tributario Base

Scopri di più

Le spese sostenute per l'acquisto e la posa in opera delle colonnine di ricarica dei **veicoli alimentati ad energia elettrica**, sono riportate nel quadro RS, al **rigo RS420**, del modello Redditi SC 2023.

Detrazione per l'acquisto e la posa in opera di infrastrutture di ricarica dei veicoli alimentati ad energia elettrica	Anno		Aliquota 2A	Spesa sostenuta	Detrazione	Numero rata	Importo rata
	1	2					
RS420				,00	,00		,00
RS421 Trasparenza	Anno		Aliquota 2A	Spesa sostenuta	Codice fiscale		
	1	2					
				,00			
RS422 Totale detraibile	Detrazione		Numero rata	Importo rata			
	5	6					
		,00		,00			
RS422 Totale detraibile							,00

L'[articolo 16-ter, D.L. 63/2013](#), riconosce una **detrazione dall'imposta lorda**, fino a concorrenza del suo ammontare, per le **spese documentate sostenute dall'1.3.2019 al 31.12.2021** relative all'acquisto e alla posa in opera di infrastrutture di **ricarica dei veicoli alimentati ad energia elettrica**, ivi inclusi i costi iniziali per la richiesta di potenza aggiuntiva **fino ad un massimo di 7 kW**. La detrazione, da ripartire tra gli aventi diritto in **dieci quote annuali di pari importo**, spetta nella **misura del 50 % delle spese sostenute** ed è calcolata su un **ammontare complessivo non superiore a 3.000 euro**. La detrazione si applica anche alle **spese documentate rimaste a carico del contribuente**, per l'acquisto e la posa in opera di infrastrutture di ricarica sulle parti comuni degli edifici condominiali, di cui agli [articoli 1117 e 1117-bis cod. civ.](#) La disciplina applicativa della disposizione è stata **dettata dal Decreto MISE**

**20.3.2019.**

Per le **spese sostenute nel 2021** dovrà essere indicata la **seconda quota annuale** ammessa in detrazione dall'imposta.

Una detrazione analoga è prevista anche dall'[articolo 119, comma 8, D.L. 34/2020](#), ma nella maggiore **misura del 110 %**, e riguarda le spese **documentate e rimaste a carico del contribuente** dall'1.7.2020, a condizione che **l'installazione** delle infrastrutture di ricarica di veicoli elettrici **sia eseguita congiuntamente ad uno degli interventi c.d. trainanti**, previsti dall'[articolo 119, comma 1, D.L. 34/2020](#). La detrazione va ripartita tra gli aventi diritto in **quattro quote annuali (per le spese sostenute dal 2022)**, ovvero in **cinque quote annuali** di pari importo e spetta per gli interventi effettuati, ad esempio, dai condomini, ai sensi dell'[articolo 119, comma 9, D.L. 34/2020](#).

Ai sensi dell'[articolo 1, comma 28, lett. d\), L. 234/2021](#), la detrazione spetta nel rispetto dei seguenti **limiti di spesa**, fatti salvi gli interventi in corso di esecuzione:

- **euro 2.000 per gli edifici unifamiliari** o per le unità immobiliari situate all'interno di **edifici plurifamiliari** che siano funzionalmente indipendenti e dispongano di uno più accessi autonomi dall'esterno secondo la definizione di cui al comma 1-bis;
- **euro 1.500 per gli edifici plurifamiliari** o i condomini che installino un **numero massimo di 8 colonnine**;
- **euro 1.200 per gli edifici plurifamiliari** o i condomini che installino un **numero superiore a 8 colonnine**.

L'agevolazione si intende riferita a **una sola colonnina di ricarica per unità immobiliare**. Per gli **interventi effettuati dai condomini**, la detrazione spetta nella misura del 110 % per le spese sostenute **entro il 31.12.2022** ed a scalare negli anni successivi.

Nel **modello Redditi SC 2023**, nel **rigo RS420** va indicato:

- in **colonna 1**, l'anno in cui sono sostenute le spese;
  - in **colonna 2**,
1. il **codice 1**, nel caso di spesa sostenuta dall'1.3.2019 al 31.12.2021 per interventi per cui spetta la detrazione nella **misura del 50 %**, nel **limite massimo di 3.000 euro**;
  2. il **codice 2**, nel caso di spesa sostenuta per interventi di cui al codice 1 per cui spetta la detrazione nella **misura del 110 %**, nel **limite massimo di 3.000 euro**;
  3. il **codice 3**, nel caso di spesa sostenuta per interventi per cui spetta la detrazione nella **misura del 110 %** (ovvero anche del 90 % dal 2023), nel **limite di euro 2.000** per gli edifici unifamiliari o per le unità immobiliari situate all'interno di edifici plurifamiliari che siano funzionalmente indipendenti e dispongano di uno o più accessi autonomi dall'esterno;
  4. il **codice 4**, nel caso di spesa sostenuta per interventi per cui spetta la detrazione nella

**misura del 110 %** (ovvero anche del 90 % dal 2023), nel **limite di euro 1.500** per gli edifici plurifamiliari o i condomini che installino un numero massimo di otto colonnine;

5. il **codice 5**, nel caso di spesa sostenuta per interventi per cui spetta la detrazione nella **misura del 110 %** (ovvero anche del 90 % dal 2023), nel **limite di euro 1.200** per gli edifici plurifamiliari o i condomini che installino un numero superiore a otto colonnine;
- in **colonna 2A**, l'aliquota del **50%**, del **90%** o del **110%**;
  - in **colonna 3**, l'importo della **spesa sostenuta**, nei limiti massimi previsti;
  - in **colonna 4**, la detrazione spettante, calcolata applicando l'**aliquota di colonna 2A** all'importo di colonna 3;
  - in **colonna 5**, il **numero della rata** di cui si beneficia per il presente periodo d'imposta;
  - in **colonna 6**, l'importo della rata che si determina dividendo l'ammontare della detrazione spettante di colonna 4 per il numero delle rate pari a 10 (in caso di codice 1 nella colonna 2), ovvero **pari a 4 o 5** (in caso di codice diverso da 1 nella colonna 2).

La **detrazione spettante** confluisce nel **quadro RN di determinazione dell'imposta al rigo RN10, colonna 6**, dove vanno indicate le detrazioni di imposta, fino a concorrenza dell'importo di rigo RN9.

<b>RN9</b>	Imposta corrispondente al reddito imponibile					,00	
<b>RN10</b>	Detrazioni	Start-up 1	Erogazioni liberali in favore dei partiti politici 2	Detrazioni art. 151 3	(di cui Ospedale Galliera 4	Ricarica veicoli elettrici 5	6
		,00	,00	,00	,00	,00	,00

A decorrere dal **26.10.2023**, è possibile compilare la domanda per accedere al **bonus colonnine per imprese** concesso ed erogato dal D.M. Mase n. 358/2021 e gestito da Invitalia. Si evidenzia che il contributo in conto capitale è riconosciuto **sulle spese sostenute a decorrere dal 4.11.2021**, ma vige il **divieto di cumulo con altre agevolazioni** previste per la medesima spesa, ai sensi dell'[articolo 74, comma 3, D.L. 104/2020](#). Non potrà essere richiesto da **coloro che hanno riportato la spesa in detrazione nel rigo RS402**.

**BILANCIO**

## ***Trust e istituti affini: al via il Registro dei titolari effettivi***

di Angelo Ginex

Convegno di aggiornamento

### **Limitazioni di responsabilità e tutela del patrimonio**

[Scopri di più](#)

Con il **Decreto MIMIT 29.9.2023**, pubblicato in Gazzetta ufficiale lo scorso 9.10.2023, inizia a decorre il **termine perentorio di 60 giorni** per effettuare le **comunicazioni** dei dati e delle informazioni di cui ai **commi 1 e 2 dell'articolo 3 D.M. 55/2022**. In particolare, entro il prossimo **11.12.2023**, i **trust** e gli **istituti giuridici affini** – al pari di quanto previsto per le **società di capitali** e gli **enti dotati di personalità giuridica** – dovranno comunicare le generalità dei loro **titolari effettivi**:

- al nuovo Registro (**Registro T.E.**), istituito presso la **Camera di Commercio** territorialmente competente;
- mediante un'apposita **procedura telematica all'uopo dedicata**.

Per **titolare effettivo** si intende, secondo la **normativa antiriciclaggio**, la **persona fisica** che **possiede** oppure **controlla un'entità giuridica**, ovvero ne risulta **beneficiaria**.

Con il comunicato stampa dello scorso 23.10.2023, Assofiduciaria ha ribadito la propria posizione da tempo assunta (e rappresentata anche nelle sedi istituzionali) secondo cui *"Il Registro dei trust può riguardare solo quelle ipotesi in cui un'attività determini **il trasferimento dal fiduciante al fiduciario non della sola legittimazione all'esercizio dei poteri di amministrazione, ma della titolarità effettiva dei beni affidati in amministrazione***". Viene sostanzialmente **ribadita**, in linea di principio, **l'esclusione dal Registro dei trust del mandato fiduciario c.d. "classico"**.

Nonostante la posizione assunta da Assofiduciaria, la suddetta distinzione **non è stata recepita all'interno del Manuale operativo di Unioncamere**, dedicato all'adempimento in rassegna, nel contesto del quale si fa riferimento alle **comunicazioni per "istituti giuridici affini al trust (mandati fiduciari)" esistenti e neo costituiti**.

In attesa di una presa di posizione ufficiale sul tema, si rappresenta che la **comunicazione** del titolare effettivo all'ufficio del Registro delle Imprese della Camera di Commercio è effettuata con **invio telematico** mediante il **Modello della Comunicazione Unica**, utilizzando lo specifico **Modulo digitale T.E.**, approvato dal Ministero delle Imprese e del Made in Italy con **Decreto 12.4.2023**.

Nel dettaglio, per comunicare i dati del titolare effettivo **è possibile utilizzare:**

- il **nuovo applicativo DIRE**;
- oppure le **altre soluzioni di mercato**, aggiornate con la modulistica ministeriale per la compilazione e l'invio delle istanze.

In ogni caso, occorre aver sottoscritto un contratto per l'utilizzo del **Servizio Telemaco** e disporre, inoltre, di un dispositivo di **Firma Digitale**, nonché di un indirizzo di **Posta Elettronica Certificata (Pec)**, per ricevere ed inoltrare le comunicazioni alla Camera di Commercio.

L'adempimento in parola deve essere assolto dagli **amministratori** – e dunque dal **soggetto obbligato** – con **pratica sottoscritta digitalmente**, oppure da un **intermediario abilitato**, ma non potrà essere effettuato da professionisti delegati o da una società di servizi.

In tale contesto, la **comunicazione** avente ad oggetto **dati e informazioni** sulla **titolarità effettiva** dovrà contenere i **dati identificativi**, nonché la **cittadinanza** delle **persone fisiche** indicate come titolare effettivo:

- ai sensi del **comma 5, dell'articolo 22, D.Lgs. 231/2007**, per **trust e istituti affini**;
- ai sensi del **comma 4, dell'articolo 20, D.Lgs. 231/2007**, per le **persone giuridiche private**;
- ai sensi dei **commi 2, 3 e 5 dell'articolo 20, D.Lgs. 231/2007**, per le **società di capitali**.

In aggiunta a quanto sopra indicato, relativamente ai **trust** e agli **istituti giuridici affini**, dovrà essere indicato il **codice fiscale** e, anche nel caso di eventuali **successive variazioni**:

- la **denominazione** del *trust* oppure dell'istituto giuridico affine;
- la **data**, il **luogo** e gli **estremi dell'atto di costituzione** del *trust* o dell'istituto giuridico.

Nel caso delle **persone giuridiche private** dovrà essere riportato il **codice fiscale** e, anche nel caso di eventuali **successive variazioni**:

- la **denominazione** dell'ente;
- la **sede legale** e, ove diversa da quella legale, la **sede amministrativa** dell'ente;
- l'indirizzo di **Posta Elettronica Certificata (PEC)**.

In tale contesto, la **comunicazione** in parola dovrà anche riportare l'eventuale indicazione:

- delle **circostanze eccezionali**, ai fini dell'**esclusione dell'accesso alle informazioni** sulla titolarità effettiva, ai sensi del comma 2, lett. f), secondo periodo, e del comma 4, lett. d-bis, terzo periodo, dell'**articolo 21, D.Lgs. 231/2007**,
- di un indirizzo di **Posta Elettronica Certificata (Pec)** per ricevere le comunicazioni di cui al comma 3 dell'**articolo 7, D.Lgs. 231/2007**, nella **qualità di contro interessato**.



A ciò si deve aggiungere anche la **dichiarazione di responsabilità e consapevolezza** – rilasciata ai sensi dell'[articolo 48 D.P.R. 445/2000](#) – in ordine alle **sanzioni** previste dalla Legislazione penale e dalle Leggi speciali in materia di falsità degli atti nonché delle dichiarazioni rese.

L'**accesso al Registro T.E.**, nonché alle informazioni ivi contenute, è consentito a tutti i **soggetti obbligati** agli **adempimenti antiriciclaggio**, ai sensi dell'[articolo 3, D.Lgs. 231/2007](#), e, previo accreditamento, ad altri **soggetti portatori di interessi diffusi**, nonché a tutte le **Autorità di controllo**.

Da ultimo, si deve evidenziare che, nonostante l'**attestata piena operatività del sistema** con la pubblicazione del **Decreto MIMIT**, restano – al netto dell'intervenuta definitiva attuazione alle norme del **D.M. 55/2022** – ancora ampi **margini di incertezza interpretativa** legati soprattutto al tema delle **segnalazioni di difformità** tra dati acquisiti dal sistema e quelli in possesso del richiedente e al tema della **valenza non certificativa**, bensì di **mero supporto**, delle **informazioni ritraibili dalla consultazione del registro**, svilendone irrimediabilmente l'attendibilità nonché l'utilità, in chiave antiriciclaggio, ai fini dell'adeguata verifica del titolare effettivo del cliente di un soggetto obbligato, ai sensi dell'[articolo 3, D.Lgs. 231/2007](#).

**DIRITTO SOCIETARIO**

---

***Antiriciclaggio: novità presenti e future***di **Andrea Onori**

Seminario di specializzazione

**Antiriciclaggio 2023**

Scopri di più

Dallo scorso 15.9.2023 il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili ha riattivato la possibilità, per i propri iscritti, di poter effettuare le **Segnalazioni di Operazioni Sospette** (mediante canale anonimo), utilizzando la piattaforma ArSOS.

Da pochi giorni, ossia dal 9.10.2023, è stata attestata l'operatività del sistema di comunicazione telematica dei dati e delle informazioni sulla **titolarità effettiva di alcune specifiche categorie di soggetti**. La comunicazione in parola deve essere effettuata **nel termine perentorio di 60 giorni da tale data** (ossia entro il prossimo 11.12.2023), se tali soggetti sono già esistenti alla data del provvedimento di attestazione, ovvero entro **30 giorni dalla costituzione/iscrizione** nel registro delle imprese e successivamente **entro 30 giorni dalla variazione della titolarità effettiva**.

Si sta avvicinando, inoltre, la fine dell'anno 2023 e assieme ad essa si avvicina l'inizio dell'applicazione degli **indici di anomalia introdotti dall'UIF** con il provvedimento del 12.5.2023, pubblicato sulla G.U. n. 121 del 25.5.2023. Tali rinnovati e revisionati indici di anomalia saranno applicabili a **decorrere dal prossimo 1.1.2024**, da parte dei soggetti obbligati agli adempimenti antiriciclaggio.

Nel corso del 2024 dovrebbe essere recepito anche il cosiddetto **"AML package"** composto dalla VI Direttiva AML e da un **regolamento unitario in materia di antiriciclaggio** e di **finanziamento del terrorismo**.

Sempre nel corso del prossimo anno (2024) dovrebbe vedere la luce l'AML, ovvero **l'Autorità Europea contro il riciclaggio**, che con molta probabilità avrà sede in Italia.

Con l'adozione di tale "AML Package" i **criteri di individuazione della titolarità effettiva**, in base alla proposta di Regolamento del Parlamento Europeo e del Consiglio (COM(2021) 420 final – 2021/0239 (COD)), saranno oggetto di una **serie di chiarimenti e ulteriori dettagli**, soprattutto con riferimento alla corretta individuazione delle **catene di controllo**, alle quali il criterio delle quote superiori al 25% dovrà *"applicarsi a ogni legame nell'assetto proprietario per ogni livello di controllo"*.

Ulteriori indicazioni di merito si avranno nel considerando 66 della **proposta di Regolamento UE** che prevede: *“La determinazione del controllo attraverso una partecipazione è necessaria ma non sufficiente e non esaurisce i controlli necessari per determinare i titolari effettivi. La verifica dell’esercizio del controllo da parte di una persona fisica tramite altri mezzi non è una verifica successiva da effettuare solo quando non è possibile determinare una partecipazione. **Le due verifiche**, vale a dire quella del controllo attraverso una partecipazione e quella del controllo tramite altri mezzi, **dovrebbero essere effettuate in parallelo**. Il controllo tramite altri mezzi può includere: il diritto di nominare o revocare più della metà dei membri del consiglio di amministrazione della società; la capacità di esercitare un’influenza significativa sulle decisioni adottate dalla società; il controllo mediante accordi formali o informali con i proprietari, i soci o le società, nonché attraverso le modalità di voto; i legami con i familiari dei dirigenti o degli amministratori o con coloro che possiedono o controllano la società; il ricorso ad accordi formali o informali di nomina fiduciaria”*.

Tale ultimo periodo lo si trova trasposto nell’articolo 42, Capo IV, rubricato “Trasparenza della titolarità effettiva”, della proposta di Regolamento UE.

Da tutto quanto sopra rappresentato ed elencato, si può constatare come la **normativa antiriciclaggio sia una normativa in continua evoluzione** e perfezionamento, essendo una normativa di contrasto di una **tipologia di reato** che è anch’esso in continua evoluzione e adattamento al sistema economico e finanziario.

Proprio l’evoluzione delle modalità di **realizzazione del reato di riciclaggio** spinge le organizzazioni nazionali e sovranazionali a porre continui **aggiustamenti e rimedi alla struttura principale della normativa** in materia.

Ne sono testimonianze i continui aggiornamenti delle **liste dei Paesi a rischio di riciclaggio** e dei Paesi non collaborativi. Il GAFI (Gruppo d’Azione Finanziaria Internazionale) ha di recente aggiornato la **lista dei Paesi ad alto rischio di riciclaggio**. Tale lista è stata aggiornata a cura del Regolamento UE n. 2023/1219, pubblicato nella G.U.U.E. L 160 del 26.6.2023.

L’elenco comprende oggi: Afghanistan, Barbados, Burkina Faso, Isole Cayman, Repubblica democratica del Congo, Haiti, Gibilterra, Mali, Giordania, Mozambico, Nigeria, Myanmar, Filippine, Panama, Senegal, Sud Sudan, Sud Africa, Tanzania, Uganda, Tobago, Trinidad, Emirati Arabi Uniti, Yemen, Vanuatu. Sono entrati nella lista **Nigeria e Sudafrica** e sono state espunte Cambogia e Marocco.

Ulteriore testimonianza sono, inoltre, i continui aggiornamenti dei **comportamenti da tenere da parte dei soggetti obbligati** con riferimento alle **cripto-attività e valute virtuali in genere** (Regolamento UE 2023/1113 entrato in vigore il 29.6.2023, la cui applicazione avverrà **a decorrere dal 30.12.2024**).

Gli strumenti di disposizione e le norme AML dei soggetti obbligati cambiano (e si adattano) all’evoluzione della **tecnologia e delle metodologie criminali**.

La Commissione UE sul finire dell'anno 2022 e precisamente in data 28.10.2022 ha pubblicato la Valutazione sovranazionale dei **rischi di riciclaggio e di finanziamento** del terrorismo in tutto il mercato unico. La precedente relazione risaliva al 2019. Tale documento deve essere utilizzato dai **soggetti obbligati per la valutazione del rischio** dei propri clienti che operano in determinati settori.

Il rapporto illustra le misure di mitigazione – che dovrebbero essere adottate a livello europeo e nazionale – per **affrontare i rischi di riciclaggio** e di finanziamento del terrorismo, formulando **una serie di raccomandazioni**.

Nella valutazione sovranazionale è stato analizzato il **rischio di riciclaggio** e di **finanziamento del terrorismo** di 42 prodotti e servizi, *clusterizzati* in **8 categorie** in funzione delle tipologie dei soggetti destinatari della normativa AML e dalla **valutazione nazionale del rischio di riciclaggio** effettuate da tutti i Paesi del mondo.

Le 8 classi individuate sono:

- prodotti e servizi connessi al **denaro contante**;
- **settore finanziario**;
- prodotti e **servizi non finanziari**;
- settore del **gioco d'azzardo**;
- organizzazione **senza scopo di lucro**;
- **sport professionistici** (calcio professionistico);
- **zone franche**;
- **programmi di soggiorno e di cittadinanza** per investitori.

Il rapporto continua con l'analisi delle **singole classi e l'assegnazione ai diversi settori** analizzati di un punteggio di rischio.

Tra i settori più rischiosi:

- **Settore immobiliare**: score 4;
- Trasporto di **metalli e pietre preziose** e beni di alto valore: score 3,60;
- Programmi di **soggiorno e di cittadinanza** per investitori: score 3,80;
- Settore **non finanziario**: Trust score 4,20, Fiduciarie: score 4; Società: score 4;
- **Crypto-assets**: score 4;
- **Giochi online**: score 4;
- **Zone franche**: score 3,60.

**IVA*****Post vendita: movimentazione intra pezzi ricambio e garanzia***di **Francesco Zuech**

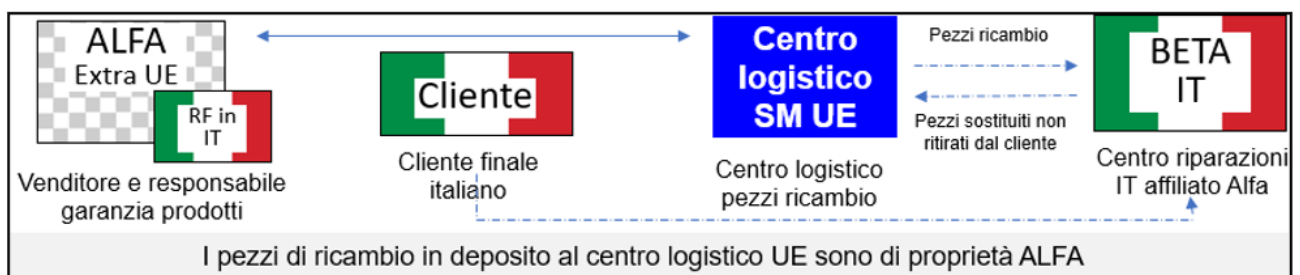
Master di specializzazione

**Laboratorio professionale Iva 2023**

Scopri di più

Nella gestione del “post vendita” è confermata l’irrilevanza Iva della **sostituzione in garanzia dei prodotti difettosi**. L’impresa responsabile di detta garanzia deve, però, prestare attenzione al fatto che la movimentazione dei pezzi di ricambio, per la riparazione in garanzia, da/verso altri Stati membri, **rappresenta “trasferimento per esigenze proprie”** ovvero operazione assimilata a cessione/acquisto intra che determina l’obbligo di identificazione anche nello Stato di arrivo.

Ferma restando – per entrambi i casi – l’irrilevanza ai fini Intrastat, è questa la conclusione più rilevante che emerge dall’analisi della [risposta ad interpello n. 323/2023](#) fornita dall’Agenzia delle entrate per il caso sotto illustrato.

**Procediamo con ordine.****Il caso**

Nel caso affrontato nella risposta d’interpello, Alfa – produttore/responsabile della garanzia dei beni – è **soggetto extra UE con rappresentate fiscali in Italia** ed è proprietario dei pezzi di

ricambio necessari per le riparazioni in garanzia del prodotto difettoso. Detti ricambi sono depositati presso un centro logistico in altro Stato membro da cui vengono spediti presso Beta – soggetto residente in Italia – che funge da **centro di riparazione affiliato di Alfa**. Il flusso operativo può essere così semplificato e sintetizzato:

- flusso 1 ? il cliente finale IT (richiesta assistenza attraverso l'apposito servizio clienti) **invia i beni da riparare** (di cui rimane proprietario) coperti da garanzia (operazione FCI) al centro di riparazione Beta;
- flusso 2 ? Beta riceve da Alfa (tramite il centro logistico UE) i componenti necessari (pezzi di ricambio) per l'intervento (e/o un bene nuovo e identico laddove il bene difettoso non sia riparabile);
- flusso 3 ? Il cliente finale IT **riceve il reso riparato** (o eventuale bene sostitutivo);
- flusso 4 ? Alfa dispone che le parti difettose sostituite da Beta (idem per i prodotti irreparabili) vengano **trasferite al citato centro logistico UE**, laddove non ritirate dal cliente italiano (beni che diventano di proprietà di Alfa non in base ad autonoma cessione ma in base al contratto di garanzia).

Vediamo quali sono gli aspetti di interesse.

### **Sostituzione in garanzia e inquadramento Iva**

La sostituzione in garanzia del bene difettoso **non rappresenta**, ai fini Iva, **una cessione di beni né in senso stretto** (cessione onerosa) **né come operazione assimilata** (cessione gratuita). La prassi dell'Amministrazione finanziaria ha sempre confermato tale conclusione in considerazione del fatto che le sostituzioni sono effettuate **in esecuzione della garanzia** (legale o convenzionale/contrattuale) ovvero di una **obbligazione già prevista** (ab origine) è di fatto **compresa nel prezzo del bene venduto** (risoluzione n. 360323/E/1976; risoluzione n. 500655/E/1975; risoluzione n. 502563/E/1975).

La mancanza, nella sostituzione (e/o riparazione) coperta dal periodo e condizioni di garanzia, **delle condizioni oggettive** (onerosità e/o passaggio proprietà) richieste dalla norma Iva ([articoli 2 e 3 D.P.R. 633/1972](#)) per l'assoggettamento ad Iva ha trovato conferma anche nella risposta ad interpello 323/2023. Non solo, in altra recente risposta ([risposta a interpello n. 304/2023](#)) l'Agenzia ha coerentemente riconosciuto **l'irrilevanza anche per il caso in cui il produttore ritiri e sostituisca** (sempre gratuitamente) **il prodotto difettoso**, nell'ambito di una campagna di richiamo dei prodotti difettosi anche fuori garanzia, in adempimento degli obblighi gravanti sui produttori di **immettere sul mercato prodotti sicuri**, ai sensi dell'[articolo 104](#) e [articolo 107 D.Lgs. 206/2005](#) (c.d. Codice del Consumo).

Per il caso oggetto d'interpello non danno, quindi, origine ad operazione rilevanti ai fini Iva, le **operazioni retro sintetizzate come flusso 1 e 3**. Nella [risposta ad interpello n. 323/2023](#) (quesito 4) l'Agenzia conferma di ritenere corretta la prospettazione dell'istante (Alfa), secondo cui **rimane fuori campo Iva anche la sostituzione completa del prodotto difettoso** con un bene spedito dal deposito di altro Stato membro.

Anche se il tema non è toccato nella risposta in analisi va da sé, ovviamente, che proprio per superare le eventuali presunzioni di cessione onerosa, **la movimentazione dei beni**, ai fini in oggetto, **andrà adeguatamente documentata** seguendo le disposizioni del D.P.R. 441/1997 (d.d.t. con appropriata causale, registro di carico/scarico, ecc.). Analoghe considerazioni valgono anche per **l'eventuale distruzione/trasformazione** (senza restituzione o vendita) **dei medesimi** (circolare n. 193/E/98; risoluzione 29/E/2000; [risposta ad interpello n. 304/2023](#)).

### **Sostituzione in garanzia ed Intrastat**

Ferme restando alcune storiche posizioni, le cose, come vedremo, si complicano un po' per la movimentazione dei pezzi di ricambio quando la movimentazione, come nel caso della [risposta ad interpello n. 323/2023](#), coinvolge **due diversi stati membri**.

Procediamo però con ordine ricordando innanzitutto:

- come sia stato precisato – fin dall'eliminazione delle barriere nel 1993 – che *“non sussiste l'obbligo di presentazione degli elenchi riepilogativi, neppure agli effetti statistici, per i beni inviati o ricevuti in esecuzione di obblighi di garanzia a nulla influendo la restituzione o meno dei beni da sostituire”* (circolare 13/E/1994);
- che sono altresì **escluse dai citati elenchi** (tanto fiscali quanto statistici) le **movimentazioni a scopo di riparazione**, tanto gratuite quanto, dal 2006, onerose e ferma restando, per quest'ultime, la compilazione (dal 2010) degli *Intra quater* per il corrispettivo del servizio reso/ricevuto a/da controparte stabilita in altro Stato membro.

A tal riguardo, è utile sottolineare che la [risposta ad interpello 323/2023](#) conferma – ancorché implicitamente – che non c'è stato alcuno cambio di orientamento dal 2022 in merito all'**esclusione** dall'obbligo di **compilazione degli elenchi Intrastat** per le **movimentazioni a scopo di sostituzione in garanzia** (sia per i beni da sostituire/riparare in garanzia che, come evidenzieremo a seguire, per la movimentazione dei pezzi di ricambio, *nda*). Possiamo così considerare **assorbiti gli eventuali dubbi che potevano sorgere** dall'analisi della tabella B allegata alle istruzioni della **modulistica Intrastat** in vigore, appunto dal 2022, in recepimento, fra le altre, anche del nuovo Regolamento statistico 2019/2152/UE, come integrato dal regolamento 2021/1704/UE, e del Regolamento 2020/1197/UE; istruzioni Intrastat in cui – a differenza delle versioni previgenti – **sono “apparse” le transazioni 2|2** (sostituzione di merci restituite) e **2|3** (sostituzione – ad esempio in garanzia – di merci non restituite) generando alcuni dubbi fra gli operatori. Nonostante le apparenti innovazioni 2022 era comunque ragionevole ritenere che **nulla fosse mutato** per la compilazione del listing giacché:

- la precisazione della circolare n. 13/E/1994 **non è mai stata revocata** (né dall'AdE, né dall'AdD, né dall'Istat);
- le citate transazioni erano **già presenti nell'allegato III del previgente Regolamento statistico 2004/1982/CE** con la sola differenza che nella vecchia tabella B delle istruzioni non erano state evidenziate mentre nella nuova lo sono.



## Rilevanza Iva del movimento intracomunitario dei pezzi di ricambio

La conferma dell'esclusione dagli obblighi di compilazione degli elenchi Intra-bis per i *"movimenti che avvengono nel contesto di una sostituzione o riparazione in garanzia"* non è, tuttavia, la precisazione di maggior rilievo della [risposta ad interpello n. 323/2023](#). In detta risposta, la maggiore attenzione va prestata alla **rilevanza Iva della movimentazione di pezzi di ricambio**.

L'Agenzia delle entrate ha, infatti, concluso che **la movimentazione di pezzi di ricambio** da/verso un centro logistico nello Stato membro A e un centro di riparazione in Italia (affiliato al venditore responsabile della garanzia) **dà origine a "trasferimenti per esigenze proprie"** (leggasi articolo 17 § 1 della Direttiva Iva) in capo al venditore proprietario dei pezzi di ricambio (Alfa), **con conseguenti obblighi di identificazione e fatturazione fra le proprie posizioni Iva** nei due Stati membri. Più precisamente si desume che:

- (flusso 2, cit.) ? Beta riceve da Alfa (tramite il centro logistico UE) i **componenti** (pezzi di ricambio) per l'intervento e tale movimentazione rappresenta – per Alfa – un **acquisto intracomunitario assimilato ai sensi dell'articolo 38, comma 3/b, D.L. 331/1993**, con **conseguenti adempimenti Iva** (integrazione e doppia annotazione), ma ferma restando (come detto) **l'esclusione dall'obbligo Intrastat** (tutto ciò in sostanziale aderenza, si legge, con il pensiero dell'Amministrazione fiscale dell'altro Stato membro);
- (flusso 4, ) ? Alfa dispone che **le parti difettose** (o i beni irreparabili) sostituite da Beta, laddove non ritirate dal cliente, vengano trasferite al citato centro logistico UE; per la prospettazione (ipotesi 5/b dell'interpello) che dette parti diventino di proprietà di Alfa in Italia, l'Agenzia delle entrate E precisa di ritenere che il movimento rappresenta sempre, per Alfa, un trasferimento per le esigenze d'impresa – e pertanto una **cessione assimilata, ai sensi dell'articolo 41, comma 2, D.L. 331/1993**, con **relativi adempimenti Iva** – *"finanche nelle circostanza in cui il destino finale dei beni sia la completa dismissione, ritenendosi il processo di smaltimento della parti di risulta ascrivibile alla attività d'impresa"* (per completezza va evidenziato che, secondo le amministrazioni fiscali dell'altro Stato, non sarebbe invece configurabile una "cessione a sé stessi", laddove il bene difettoso o inservibile non si trovi nelle condizioni di essere rimesso nel processo produttivo dalla medesima impresa; eventualità, quest'ultima, che si concretizzerebbe solo a seguito di eventuali interventi svolti presso il luogo di destinazione); rimane fermo, anche per questo flusso, l'esclusione dal listing Intra-bis.

## Osservazioni

Tutto ciò considerato si ritiene utile formulare alcune osservazioni non affrontate nell'interpello:

- è pacifico che nel caso in analisi Beta (soggetto residente in Italia) fatturerà ad Alfa – soggetto extra UE non stabilito ma identificato ai soli fini Iva in IT – il corrispettivo per



- il proprio intervento (di fatto manodopera) come servizio **non soggetto** ai sensi dell'[articolo 7-ter comma 1/a, D.P.R. 633/1972](#), N2.1). Va da sé poi che Beta, che riceve nei propri locali beni non propri (i beni da riparare/sostituire e i pezzi di ricambio), terrà apposito registro di carico/scarico (a prescindere che lo faccia o meno, in tutto o in parte, la stessa Alfa) non foss'altro che per **agevolare una più agevole quadratura** (di cui deve essere in grado di dar conto in caso di verifica) delle giacenze dei beni di terzi presso i propri locali e quindi il superamento delle presunzioni ex del D.P.R. 441/1997;
- nel caso analizzato non è stato trattato il tema del valore a cui va emessa la **fattura fra le due posizioni comunitarie** (partite Iva Vies) di Alfa per documentare il c.d. "trasferimento per esigenze proprie" dei pezzi di ricambio (flusso 2); al riguardo è opportuno ricordare che (dal 2013) l'[articolo 43, comma 4, D.L. 331/1993](#), dice che per le introduzioni e gli invii in questione *"la base imponibile è costituita dal prezzo di acquisto o, in mancanza, dal prezzo di costo dei beni o di beni simili, determinati nel momento in cui si effettuano tali operazioni"*; meno agevole potrebbe essere individuare con tale norma la **base imponibile della fatturazione** tecnica per il caso del trasferimento in altro SM (flusso 4) delle parti difettose o dei beni irreparabili non ritirati dal cliente;
  - è ragionevole ritenere che le conclusioni della risposta ad interpello n. 323/2023 sono **estendibili anche a casi simili quali**, ad esempio, il caso speculare in cui il produttore **obbligato a rispondere per la garanzia** sia un soggetto residente IT che affida la gestione della sostituzione in garanzia a propri affiliati (dealer o centri di riparazione) in altri Stati membri inviando loro (gratuitamente) dall'Italia i pezzi di ricambio necessari per l'intervento in garanzia e ricevendo, a seguito dell'intervento, fattura per la sola prestazione (da gestire in *reverse charge*, ai sensi dell'articolo 17 comma 2, D.P.R. 633/1972, con TD17 ai fini dell'esterometro e, se obbligato, Intra 2-quater);
  - il soggetto obbligato a fornire la garanzia potrebbe valutare una gestione alternativa laddove (se non stabilito nell'altro Stato membro) valutasse con il centro di riparazione in altro Stato membro di concludere un contratto di *call-off stock* e l'applicazione della relativa disciplina (articolo 17-bis Direttiva 2006/112/CE; articolo 38-ter D.L. 331/1993, articolo 41-bis D.L. 331/1993 e articolo 50, comma 5-bis, D.L. 331/1993) attraverso il quale mettere a disposizione (ex ante) i **pezzi di ricambio** (con efficacia traslativa sospesa di massimo 12 mesi) con tenuta di apposito registro (articolo 50, comma 5-bis D.L. 331/1993 e articolo 54-bis, Reg. 282/2011) e compilazione del nuovo (dal 2022) elenco Intra 1-sexies a cui far seguire la fatturazione (in vendita verso il centro) dei **pezzi prelevati e la compilazione**, solo in tale momento, dell'elenco Intra-bis cessioni; in tale evenienza il centro di riparazione fatturerà il corrispettivo del proprio servizio comprensivo del costo del pezzo di ricambio ed il committente IT gestirà detta fattura passiva sempre come un acquisto di servizi da NR (operazione in *reverse charge*, ai sensi dell'articolo 17, comma 2, D.P.R. 633/1972, con TD17 esterometro e, se obbligato, elenco Intra 2-quater);
  - infine, va da sé che le criticità del **"trasferimento per esigenze proprie"** (con obbligo di partita Iva in altro Stato membro) non si verificano, invece, per il caso in cui **il rapporto viene gestito direttamente fra produttore/venditore residente** (responsabile della garanzia) e il cliente UE (o IT) e la riparazione/sostituzione viene effettuata con pezzi



di ricambio (e/o beni sostitutivi) che si trovano già in Italia (presso la propria sede e/o quella dei propri centri di assistenza in Italia). Si ritiene ferma, in tal caso, l'esigenza di tenere il registro delle movimentazioni a titolo non traslativo della proprietà (articolo 50 comma 5, D.L. 331/1993) in cui annotare **carico del bene** (per arrivo in conto riparazione) e successivo scarico (per reso riparato o sostituzione in garanzia) dei movimenti da **verso altri stati membri**.