

26 febbraio 2021

Novità IVA 2021

Prof. Avv. Benedetto Santacroce



Agenda



Novità IVA nella Legge di Bilancio 2021

- Aliquota Iva applicabile alla cessione di preparazioni alimentari
- Tassazione e detrazioni erogazioni liberali
- Trattamento IVA di vaccini anti Covid e kit diagnostici



Altre novità IVA

- Contrasto alle frodi con falso plafond
- Note di variazione e CGUE sent. C-335/19
- Conferma spilt payment
- Brexit – impatti operativi

Novità IVA della Legge di Bilancio 2021

Legge di Bilancio 2021 – novità IVA

Aliquota IVA del 10% applicabile alla cessione di preparazioni alimentari

Legge di Bilancio 2021, art. 1, comma 40

Norma di interpretazione autentica

**Interpellanza parlamentare
(risposta 505007/2020)**

La vendita da asporto e la consegna a domicilio rappresentano modalità integrative mediante le quali i titolari di bar, pub, ristoranti, gelaterie, pasticcerie, etc., possono svolgere la loro attività.

Di conseguenza, entrambe le fattispecie sono state ricondotte al concetto di **somministrazione con l'applicazione dell'aliquota IVA del 10%.**

**Agenzia delle Entrate
Risposta ad interpello 581/E/2020)**

La cessione di prodotti alimentari e di bevande ai consumatori, effettuata presso il ristorante a seguito dell'ordinazione mediante App, non si configura come una somministrazione ai sensi della normativa IVA e, pertanto, non è assoggettabile all'aliquota ridotta del 10 %.

**Legge di Bilancio 2021
Art. 1, comma 40**

Aliquota al 10% per le cessioni di piatti pronti e di pasti cotti, arrostiti, fritti o altrimenti preparati in vista del loro consumo immediato, della loro consegna a domicilio o dell'asporto

Tabella A, Parte III, DPR 633/1972 – IVA al 10%

80) preparazioni alimentari non nominate nè comprese altrove (v.d. ex 21.07), esclusi gli sciroppi di qualsiasi natura;

Legge di Bilancio 2021 – novità IVA

Tassazione e detrazione IVA delle erogazioni liberali

Art. 66, comma 3-bis, DL 18/2020

Presunzione assoluta di inerenza

**Si detrazione dell'IVA
sugli acquisti**

Il diritto alla detrazione è
ammesso per il 2020: **dal 30.01**
(inizio della Pandemia) **al 31.12** -
Circolare 26/E/2020

**I beni donati per far fronte
all'emergenza da Covid-19 si
considerano operazioni effettuate
nell'esercizio dell'attività d'impresa**

Deve trattarsi di erogazioni liberali (in denaro e in
natura) effettuate da soggetti passivi IVA nell'anno
2020

Ai fini IVA costituiscono **"cessioni di beni"**

(ad esclusione di quelle che hanno ad oggetto
beni la cui produzione o il cui commercio non
rientra nell'attività propria dell'impresa e di
costo unitario non superiore a 50 euro e di
quelli per i quali non è stata operata a monte la
detrazione, in quanto acquisto non inerente).

Quando i beni sono donati ad enti pubblici, associazioni riconosciute o fondazioni aventi esclusivamente finalità
di assistenza, beneficenza, educazione, istruzione, studio o ricerca scientifica e alle Onlus, **la cessione è esente
da IVA ai sensi dell'art. 10, comma 1, n. 12) DPR 633/72.**

Sono esenti da IVA le cessioni gratuite realizzate nei confronti delle popolazioni in stato di emergenza.

Precompilazione dei documenti IVA

Legge di Bilancio 2021, art. 1, comma 1106

Dal 1° gennaio 2021

Misura di
semplificazione
fiscale

L'Agenzia delle entrate mette a disposizione dei soggetti passivi IVA residenti e stabiliti in Italia, in apposita area riservata del sito internet dell'Agenzia stessa, le bozze dei seguenti documenti:

- **registri delle fatture e degli acquisti** (art. 23 e 25 DPR 633/1972);
- **comunicazioni delle liquidazioni periodiche dell'IVA;**
- **dichiarazione IVA.**

Lato Agenzia

FONTI per i documenti IVA precompilati:

- dati provenienti dalle operazioni acquisite con le **fatture elettroniche** e con le **comunicazioni**, da quelle transfrontaliere e dai corrispettivi acquisiti telematicamente,
- **dati fiscali presenti nel sistema dell'Anagrafe Tributaria.**

Lato Contribuente

- Il contribuente può apportare **modifiche** alla bozza
- può usufruire dei documenti precompilati IVA per **il tramite di intermediari** che hanno la delega per i servizi della fatturazione elettronica

Contrasto alle frodi con falso plafond IVA

Legge di Bilancio 2021, art. 1, commi 1079-1083

PREVENZIONE DELLA FRODE

**Meccanismo automatico
di blocco delle lettere d'intento**



nel caso di identificazione di
FALSI ESPORTATORI ABITUALI

**Art. 8, comma 1, lett. c),
DPR 633/1972**



Contribuenti che, all'esito di analisi di rischio e di controlli sostanziali, risultano emittenti **lettere d'intento ideologicamente false rilasciate sulla base di un plafond IVA fittizio**

**È inibita l'emissione della fattura elettronica
recante il titolo di non imponibilità ai fini IVA**

Contrasto alle frodi con falso plafond IVA

Legge di Bilancio 2021, art. 1, commi 1079-1083

Procedura per acquistare o importare senza applicazione dell'IVA e controlli

Prima della modifica normativa

Trasmissione telematica all'AdE della dichiarazione d'intento

Consegna al fornitore (o in Dogana) della dichiarazione, unitamente alla ricevuta di presentazione rilasciata dall'AdE

Controllo ex post sulla sussistenza dei requisiti di esportatore abituale

Invio di warning letter ai destinatari delle lettere di intento
(scopo: rendere consapevole il fornitore della debenza dell'imposta nei rapporti con i cessionari così individuati)

Dopo la modifica normativa

Trasmissione telematica all'AdE della dichiarazione d'intento

Controllo ex ante sulla sussistenza dei requisiti di esportatore abituale finalizzato all'inibizione al rilascio ed all'invalidazione di lettere d'intento illegittime

Gli estremi del protocollo di ricezione della dichiarazione devono essere indicati nelle fatture emesse (o dichiarazione doganale)

In caso di indicazione nella fattura elettronica del numero di protocollo di una lettera di intento invalidata, **il SdI inibisce l'emissione della stessa**

Le Note di variazione IVA

Corte di Giustizia, sentenza del 15 ottobre 2020, causa C-335/19, *E.sp. z o.o. sp. K*

I principi

Soggettività passiva del creditore e del debitore

La riduzione della base imponibile dell'IVA non può essere subordinata alla circostanza che

- (i) il debitore risulti registrato come soggetto passivo al momento di effettuazione dell'operazione,
- (ii) il debitore (o anche il creditore) sia ancora registrato come soggetto passivo il giorno precedente alla data di rettifica. Ciò in quanto **l'esistenza del credito e l'obbligo di adempimento del debitore non dipendono dallo status, e dal suo mantenimento, di soggetto passivo**. In altre parole, la circostanza che l'uno o l'altro siano soggetti passivi IVA non è una garanzia che il credito sia recuperato.

Tempi di emissione della nota di variazione

I tempi di emissione della nota di variazione non devono essere tali da pregiudicare il diritto stesso.

L'incertezza circa la definitività del mancato pagamento deve considerarsi superata quando il creditore segnala, prima dell'esito della procedura di insolvenza o di liquidazione, **l'esistenza di una probabilità ragionevole che il credito non sarà saldato**.

Tale principio deve trovare applicazione in un contesto in cui la procedura d'insolvenza si protrae per anni e la definitiva irrecuperabilità del credito è acquisita solo al termine di un lungo periodo. Un termine del genere comporterebbe per gli imprenditori, nei casi di mancato pagamento di una fattura, un notevole svantaggio in termini di liquidità rispetto ai loro concorrenti stabiliti in altri Stati membri, al punto tale da compromettere l'obiettivo di armonizzazione fiscale perseguito dalla Direttiva unionale

Le Note di variazione IVA

Corte di Giustizia, sentenza del 15 ottobre 2020, causa C-335/19, *E.sp. z o.o. sp. K*

Confronto

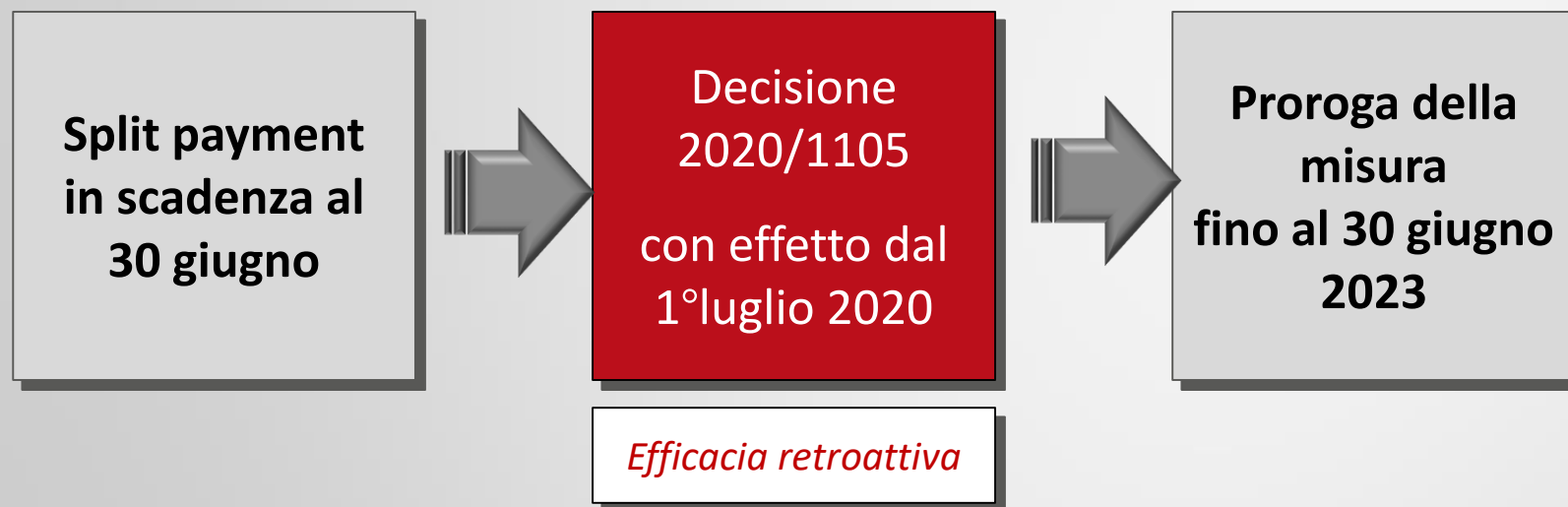
Interpretazione della CGUE – art. 90 Direttiva IVA	Interpretazione dell'AdE – art. 26 DPR 633/1972
In caso di mancato pagamento del debitore, non più soggetto passivo IVA, è ammessa la rettifica della base imponibile ai fini IVA (CGUE, sentenze C-335/19, C-127/18,)	Non è ammissibile l'emissione di una nota di variazione in diminuzione dell'IVA, allorché il cessionario sia cancellato dal registro delle imprese senza che il credito del fornitore sia stato soddisfatto (AdE, risposta ad interpello 219/2020)
In caso di mancato pagamento del debitore, la rettifica della base imponibile deve essere garantita quando il creditore segnala, prima dell'esito della procedura di insolvenza o di liquidazione, l'esistenza di una probabilità ragionevole che il credito non sarà saldato. Vincolare la stessa al termine della procedura è uno svantaggio eccessivo in termini di liquidità per i creditori rispetto ai loro concorrenti di altri Stati membri (CGUE, sentenze C-335/19, C-246/16)	Il diritto alla variazione è subordinato alla "infruttuosità" delle procedure concorsuali o esecutive ed il verificarsi di tali condizioni consentono, in linea generale, l'emissione di una nota di variazione ex articolo 26, comma 2, del decreto IVA (AdE, risposta ad interpello 17/2020)
Il diritto alla riduzione dell'IVA assolta e relativa ad un credito non recuperabile deve essere ammesso anche qualora il creditore abbia ommesso di insinuare tale credito nella procedura fallimentare instaurata nei confronti del suo debitore (CGUE, sentenza C-146/19)	Nel caso in cui l'insinuazione al passivo è respinta perché tardiva, il creditore non ha la possibilità di recuperare l'imposta (AdE, risposte ad interpello 33/2020, 261/2020)

Art. 26 DPR 633/1972: Norma compatibile con il diritto UE?

Conferma dello split payment fino al 30 giugno 2023

Proroga Split payment

Decisione del 24 luglio 2020 n. 2020/1105 del Consiglio UE



Ottavo considerando

«...Tenuto conto delle difficoltà che l'Italia sta incontrando a causa della pandemia di COVID-19, che rendono più difficile per i soggetti passivi l'attuazione delle modifiche richieste nei loro sistemi di fatturazione e per le amministrazioni fiscali l'adeguamento dei propri sistemi di controllo e informatici, l'eliminazione della misura potrebbe avere notevoli effetti negativi nella lotta contro l'evasione fiscale e nella riscossione dell'IVA, nonché sui costi amministrativi a carico dei soggetti passivi nelle attuali circostanze. È pertanto opportuno prorogare l'autorizzazione a derogare alla direttiva 2006/112/CE».

Bussola emissione fatture split payment nel 2021

Ciente pubblica amministrazione	Fattura split payment se la PA cessionaria è soggetta al regime di fattura elettronica obbligatoria ed è nell'elenco IPA
Ciente ente pubblico economico, società o fondazione	Valgono solo gli elenchi pubblicati e il fornitore non deve chiedere il rilascio di alcuna attestazione al cliente
Ciente ente, società o fondazione partecipata da PA	Fattura split payment se il cliente è inserito negli elenchi pubblicati dal Dipartimento Finanze dal 20 ottobre 2020 ma a decorrere da ciascuna data di efficacia per ciascun cliente

Proroga Split payment

http://www1.finanze.gov.it/finanze2/split_payment/public/

Nuovi elenchi dei soggetti in split payment validi dal 1° gennaio 2021

Art. 17-ter – PA, società e altri soggetti split payment dal 1° gennaio 2021

<u>Pubbliche amministrazioni</u> <i>comma 1 (art. 5-bis DM. 23 gennaio 2015 - comunicato MEF-DF 31 ottobre 2017; circolare n. 27E/2017)</i>	- Soggetti di cui all'art.1, comma 2, D.lgs. 165/2001; - Soggetti indicati a fini statistici dall'ISTAT ai sensi dell'art.1, comma 2, legge 196/2009 e le Autorità indipendenti; - Amministrazioni autonome annoverate dall'art. 1, comma 209, legge n. 244/2007
<u>Enti</u> <i>comma 1-bis, lett. 0a)</i>	Enti pubblici economici nazionali, regionali e locali, comprese le aziende speciali e le aziende pubbliche di servizi alla persona.
<u>Fondazioni</u> <i>comma 1-bis, lett. 0b)</i>	Partecipate per una percentuale complessiva non inferiore al 70% del fondo di dotazione da PA o comunque controllate da soggetti pubblici
<u>Società</u> <i>comma 1-bis, lett. a), b), c) e d)</i>	- società direttamente controllate (controllo di diritto e di fatto) dalla Presidenza del Consiglio dei Ministri e dai Ministeri - _società controllate (controllo di diritto) direttamente e indirettamente da amministrazioni pubbliche, e da enti e società soggette allo split payment - società partecipate per una percentuale non inferiore al 70% del capitale da amministrazioni pubbliche, da enti e società soggette allo split payment - società quotate inserite nell'indice FTSE MIB della Borsa italiana e identificate ai fini Iva

Proroga Split payment

Orientamenti della prassi sul tema

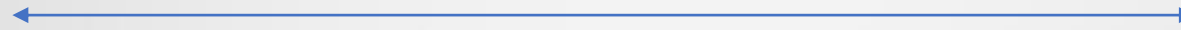
<i>Operazioni permutative e compensazioni crediti e debiti</i> - AdE, Risposta ad interpello del 20 novembre 2020, n.552 -	Possibile derogare al regime della scissione pagamenti nelle operazioni svolte tra soggetti destinatari del meccanismo della scissione dei pagamenti ogni qual volta si abbia assenza di pagamento del corrispettivo.
<i>Iva split payment versata in eccesso</i> - AdE, Risposta ad interpello del 18 settembre 2020, n. 378 -	L'IVA split payment versata in eccesso con modello F24 duplicato per lo stesso mese è recuperabile attraverso lo scomputo da quanto l'ente sarà tenuto a versare allo stesso titolo nelle mensilità successive e non richiede l'emissione della nota di variazione in accredito del fornitore.
<i>Iva split richiesta a rimborso</i> - AdE, Risoluzione del 21 dicembre 2020, n. 79/E -	Legittima la richiesta di rimborso per l'IVA split da parte della Provincia (cessionario/committente) a condizione di poter provare non solo l'indebito oggettivo (prestazione non effettuata) ma anche l'impossibilità per l'appaltatore di emettere nota di variazione ai sensi dell'art. 26 DPR 633/72.
<i>Soggetti destinatari di split</i> - AdE, Risposta ad interpello del 10 dicembre 2020, n. 577 -	L'ambito soggettivo di cui al comma 1 dell'articolo 17-ter del Dpr 633/72 costituisce un sottoinsieme del più ampio novero dei soggetti (PA aggiudicatrici e Enti aggiudicatori, tra cui possono rientrare anche soggetti privati) che sono tenuti a ricevere la fattura elettronica per appalti pubblici ai sensi del D.lgs. 148/18.

Brexit e implicazioni operative su cessioni ed acquisti

BREXIT



BREXIT – dopo il recesso



- Fuori dal sistema comune dell'IVA (IVA intracomunitaria)
- Esistono barriere doganali (problema del border irlandese)
- Non esiste una Unione Doganale (la tariffa doganale non è più comune)
- Potranno non essere armonizzate (o potranno essere sempre più distanti) le regole tributarie (dogane, IVA, accise, ecc..) ed extra-tributarie (salute, sicurezza, ecc..)

L'HRMC RACCOMANDA ALLE SOCIETÀ DI:

1. **Premunirsi di un codice EORI GB;**
2. **Affidarsi ad un intermediario per l'espletamento delle formalità doganali.**

n. b. L'utilizzo del sistema di gestione doganale (CHIEF o il nuovo CDS) richiede che il dichiarante sia in possesso di un **badge CHIEF** rilasciato dall'Autorità doganale;
3. **Richiedere un conto di differimento dei dazi (DDA-*Duty deferement account*)** per accedere alle modalità di pagamento semplificate;
4. **Ottenere le autorizzazioni necessarie** per accedere alle procedure di semplificazione (es. *deferred declarations, simplified declarations, ecc...*);

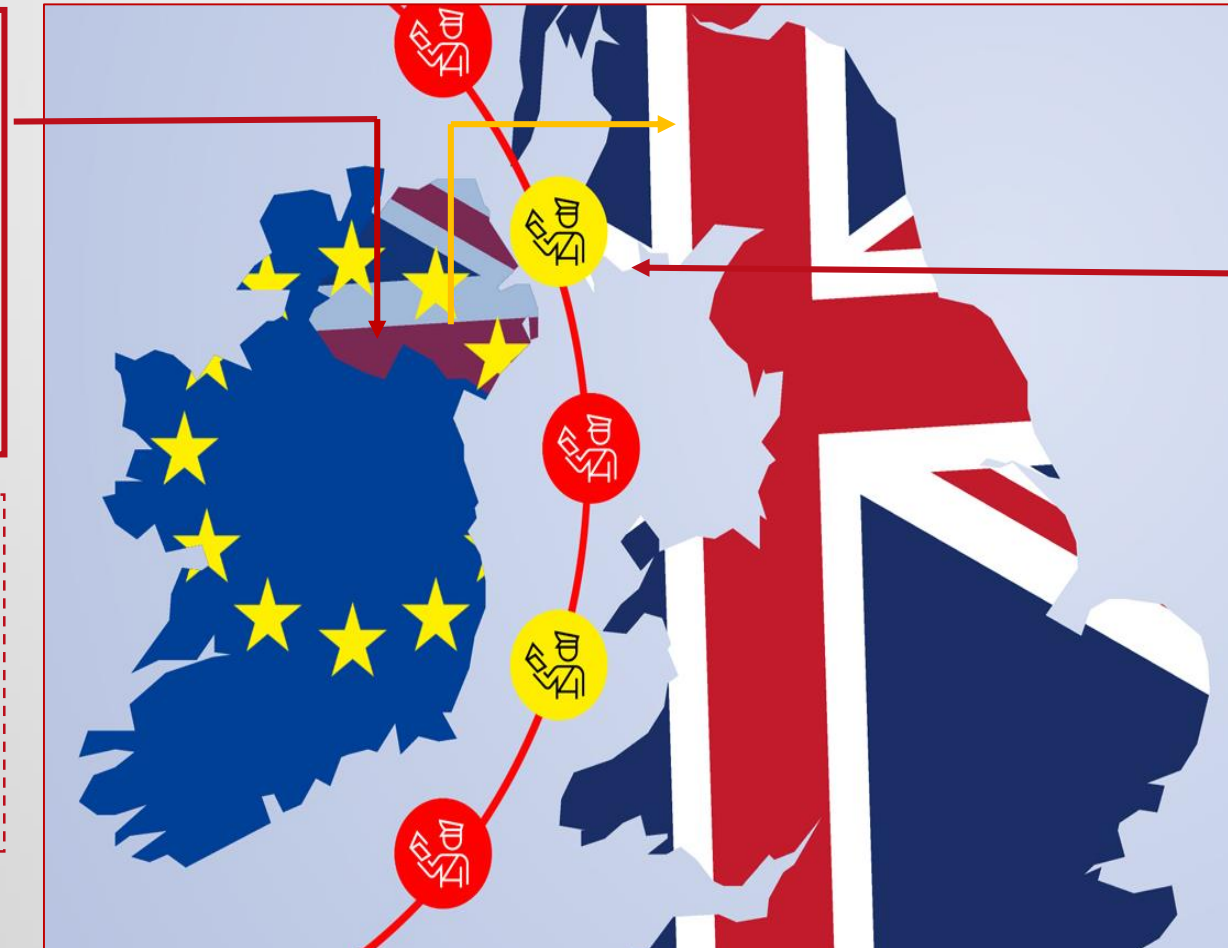
The «Northern Ireland Protocol»

A partire dal 2021, l'Irlanda del Nord (NI) rimarrà per 4 anni allineata agli **standard europei** per quanto riguarda la legislazione sulle merci (norme sanitarie e fitosanitarie, sulla produzione/commercializzazione dei prodotti agricoli, sull'IVA e sulle accise). Sarà parte del Mercato Unico UE pur facendo parte del territorio doganale del Regno Unito.

Le merci UE immesse in **libera pratica** in Irlanda del Nord (cedute ad un soggetto «*established in NI*») potranno essere oggetto di una **cessione domestica UK** verso il resto del Regno Unito.

Non vi saranno obblighi dichiarativi, ma saranno introdotte norme anti elusive per evitare abusi.

In tema IVA, gli scambi di beni NI – UE continueranno ad essere assoggettati alla disciplina UE, ma gli operatori NI (che dovranno essere registrati ai sistemi HMRC) dovranno operare con un numero IVA avente prefisso «**XI**» (in luogo dell'originario prefisso «GB»)



Le merci dirette in NI, provenienti dal resto del Regno Unito, potranno essere oggetto di **cessioni UK domestiche** qualora non vi sia rischio di entrata nel mercato unico UE.

Viceversa, saranno previsti dazi UE e controlli, in entrata nel territorio NI

Esportazioni UE – UK – semplificazioni ADM Circolare 49/D/2020

*Rilascio delle decisioni
Sistema CDS*



Non più valide le autorizzazioni rilasciate da ADM a soggetti UK e procedure automatizzate di cancellazione

*Manutenzione/riparazione e
lavorazioni*



Obbligo di sottoporre queste operazioni a regime speciali doganali – TPA – TPP – preventiva autorizzazione - nei primi giorni → su dichiarazione e senza garanzia

*Autorizzazione luogo approvato
Per semplificare l'export*



Richiesta per il rilascio dell'autorizzazione con sopralluogo semplificato – pervia presentazione di atto notorio

*Esportazioni abbinate al
transito*



UK aderisce alla convenzione CTC – con NI con transito unionale con Inghilterra, Galles e Scozia con CTC. Bolle EXT2 con impegno garanzie per arrivo diretto a destino interno.

GLI EFFETTI PER I SOGGETTI IMPORTATORI - SINTESI

1.1.21



Controlled goods: dichiarazione doganale completa o, se autorizzati, «simplified».
Standard goods: dichiarazione doganale semplificata e «delayed».

1.7.21



Tutti i beni in import UK sono assoggettati a nuove formalità IVA e doganali (DAU). Si applicano dazi ed IVA - non sarà più possibile attivare le «delayed declarations».

IVA IMPORT



IVA in dogana tranne ricorso a contabilità IVA posticipata. Gli operatori registrati effettuano una stima dell'IVA da versare sulla base dei registri IVA import e poi rettificare definitivamente la propria dichiarazione IVA sulla base dei dati registrati.

EORI



Gli operatori economici in UK sono titolari di un codice EORI, necessario per la registrazione e identificazione degli operatori economici nei rapporti con l'autorità doganale (bolle import). I soggetti identificati hanno già codice Eori GB.

REGIMI SPECIALI DOGANALI: le operazioni «a cavallo»

REGIMI	INVIO I BENI IN UK ENTRO IL 31.12.2020	ARRIVO BENI IN UK DOPO IL 01.01.2021
DOGANE E DAZI	Merci in transito e spedite in UK nel 2020 ed in arrivo nel 2021 non sono soggette a dazi e sono considerate immesse in libera pratica.	Sono utili: le CMR, la lettera di vettura CIM, la polizza di carico, la polizza di carico multimodale o la lettera di vettura aerea.
IVA E ACCISE	Merci in transito e spedite in UK nel 2020 ed in arrivo nel 2021 non sono soggette ad IVA ed accise in dogana, ma seguono lo schema di assolvimento e di circolazione intra-UE	Sono utili: le CMR, la lettera di vettura CIM, la polizza di carico, la polizza di carico multimodale o la lettera di vettura aerea.
PROFILI COMMERCIALI ED EXTRATRIBUTARI	Merci immesse in libera pratica, in consumo o a disposizione dei consumatori finali nel 2020 sono considerate compliant sui profili commerciali ed extratributari (etichettatura, certificazione, marcatura, licenze, autorizzazioni, ecc..).	Prova libera di immissione in consumo.

REGIMI SPECIALI IVA: le operazioni «a cavallo»

REGIMI	Invio i beni in UK entro il 31.12.2020	Cedo i beni in regime dopo il 01.01.2021
DEPOSITO	Trasferimento di beni a se stessi (art. 41, DL 331.93) Adempimenti ai fini IVA: a. Identificazione diretta in UK b. Nomina Rappresentante Fiscale	Cessione interna o comunque rilevante in UK da parte del Rappresentante Fiscale (o della Partita IVA UK)
CONTO LAVORO	Trasferimento di beni a se stessi Adempimenti ai fini IVA: a. Nulla, se i beni sono destinati a tornare in IT (Intra) b. Identificazione diretta/RF se vendita in UK o MS	Cessione interna o comunque rilevante in UK da parte del Rappresentante Fiscale (o della Partita IVA UK) + se invio in UE formalità doganali.
CONSIGNMENT STOCK	Trasferimento presso il depositario (art 17 bis dir. 2006/112, <i>Quick fixes 2020</i>) Adempimenti ai fini IVA: nulla, entro i 12 mesi (Intra). Ipotesi di regolarizzazione	Cessione interna o comunque rilevante in UK da parte del Rappresentante Fiscale (o della Partita IVA UK) + se invio in UE formalità doganali.

BREXIT – identificazione diretta soggetto UK

Risoluzione del 1° febbraio, n. 7/E

Soggetti UK che **prima dell'1.1.21** effettuavano operazioni territorialmente rilevanti in Italia e, pertanto, avevano nominato un rappresentante fiscale



Possono adempiere ai relativi obblighi ed esercitare i connessi diritti, in base al combinato disposto dell'art. 17 e 35-ter del DPR 633/72, o nominando un **rappresentante fiscale** residente nel territorio dello Stato ovvero **identificandosi direttamente**

Soggetti UK che **dall'1.1.21** effettuano operazioni territorialmente rilevanti in Italia



Possono continuare ad operare con le suddette modalità senza alcun particolare adempimento

Accordo commerciale UK/UE del 24 dicembre 2020 entrato in vigore in via provvisoria il 1° gennaio 2021

protocollo sulla cooperazione amministrativa e la lotta contro la frode IVA e sull'assistenza reciproca in materia di recupero dei crediti risultanti da dazi e imposte