



Dott. Giorgio Berta
Rag. Mirella Nembrini
Rag. Sergio Colombini

AI SIGNORI CLIENTI

LORO SEDI

Dott. Antonio Aldeghi
Dott.ssa Marina Asperti
Dott.ssa Valentina Bonomi
Dott. Massimiliano Brioschi
Dott. Valerio Chignoli
Dott. Enzo Colleoni
Dott.ssa Maria de Rosa Diaz
Dott.ssa Sabrina Durante
Dott.ssa Valentina Ferri
Dott.ssa Francesca Ghezzi
Dott.ssa Silvia Gibillini
Dott.ssa Valeria Gualtieri
Dott. Walter Larici
Dott.ssa Elisa Marcandalli
Dott. Massimo Medici
Dott. Andrea Medolago
Dott. Luigi Nespoli
Dott.ssa Sara Nicoli
Dott. Franco Patti
Dott. Riccardo Rapelli
Dott. Massimo Restivo
Dott.ssa Marilena Rota
Dott.ssa Laura Santini
Dott. Edoardo Scaini
Dott.ssa Clara Sterli
Dott. Guido Tisi
Dott.ssa Simona Vavassori
Dott. Federico Vicari
Dott.ssa Simona Zambetti
Dott. Massimo Zanardi

Dott. Luca Brevi
Dott.ssa Elena Del Bello
Dott.ssa Jessica Gambirasio
Dott.ssa Francesca Gerosa
Dott.ssa Alessia Gusmini
Dott.ssa Susan Mossi
Dott.ssa Sara Redaelli
Dott. Daniel Vanoli

Circolare n. 26 del 13/04/2022

- 1) Le news di aprile
- 2) 5 per mille: le regole per l'anno 2022
- 3) Scade il prossimo 2 maggio 2022 il termine per la detrazione dell'Iva relativa alle fatture di acquisto ricevute nel 2021
- 4) Nuova possibilità con modifiche per la rideterminazione del valore di partecipazioni e terreni posseduti al 1° gennaio 2022
- 5) Riaperti i termini per la rottamazione *ter*
- 6) Dal 1° gennaio 2022 viene meno la non imponibilità per i servizi dei sub vettori nei servizi di trasporto internazionale

1) Le news di aprile

Avvisi bonari INPS

L'Inps annuncia con il messaggio n. 1430 del 30 marzo 2022 che sono stati emessi gli avvisi bonari riguardanti i mancati versamenti dei contributi IVS di Artigiani e Commercianti, per le rate scadute a settembre 2020, novembre 2020 e febbraio 2021.

Apprendistato e formazione e-learning: i chiarimenti dell'INL

L'Ispettorato Nazionale del Lavoro, con Circolare n. 7 del 7 aprile 2022, ha fornito chiarimenti sulle modalità di erogazione della formazione durante l'apprendistato. In particolare, ha ritenuto ammissibile ricorrere per la formazione sia di base che trasversale, con modalità di formazione a distanza (FAD) tramite e-learning, attraverso l'utilizzo di piattaforme telematiche che garantiscano il rilevamento delle presenze.

Rimborso spese per tampone: non imponibile ai fini IRPEF

L'Agenzia delle Entrate, con Risposta ad interpello n. 160 del 30 marzo 2022, ha fornito ulteriori indicazioni in merito al rimborso delle spese sostenute dal dipendente per il tampone antigenico, a seguito di richiesta da parte del datore di lavoro per lo svolgimento dell'attività lavorativa.

Studio BNC | Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili - Revisori Legali - Consulenti del Lavoro

Le suddette spese non sono imponibili ai fini IRPEF, perché rappresentano un costo sostenuto nell'esclusivo interesse del datore di lavoro; di conseguenza il lavoratore dipendente non potrà fruire della detrazione relativa a tali spese.

Fondo MètaSalute: contribuzione – pagamento tramite modello F24

Il Fondo Mètasalute, (fondo di assistenza sanitaria integrativa per i lavoratori dell'Industria metalmeccanica e dell'installazione di impianti e per i lavoratori del comparto orafo e argentiero), ha comunicato che a decorrere dal 1° aprile 2022 il versamento della contribuzione mensilmente dovuta al Fondo per ciascun lavoratore iscritto, potrà essere effettuato dall'azienda esclusivamente tramite modello F24 entro il giorno 16 del mese successivo a quello di riferimento.

Per le Aziende che optavano per il pagamento tramite MAV, l'ultimo giorno utile per la generazione del MAV relativo alla competenza del mese di febbraio 2022 è il 31 marzo 2022.

Successivamente a tale data sarà possibile versare la contribuzione mensile esclusivamente tramite F24.

UNIURG: nuovo applicativo

Il Ministero del Lavoro, con Nota n. 1345 del 30 marzo 2022, ha comunicato che dal 6 aprile 2022, è disponibile il nuovo applicativo online per l'invio della comunicazione sintetica d'urgenza (UNIURG), che permette a tutti i datori di lavoro pubblici e privati, in caso di indisponibilità del sistema informatico, di adempiere all'obbligo di comunicazione di assunzione preventiva dei lavoratori. Rimane confermato l'obbligo di inviare la comunicazione ordinaria il primo giorno successivo utile.

Rapporto biennale sulla parità uomo – donna

È stato prorogato al 30 settembre 2022, l'invio del rapporto per il biennio 2020 – 2021 sulla situazione del personale maschile e femminile che viene richiesto alle aziende sia pubbliche che private con più di 50 dipendenti. Le aziende devono redigere il rapporto esclusivamente in modalità telematica; al termine della procedura informatica, in caso di esito positivo, verrà rilasciata una ricevuta attestante la corretta redazione del rapporto. È onere del datore di lavoro trasmettere una copia del rapporto con la relativa ricevuta alle rappresentanze sindacali aziendali.

CCNL Tessili Industria: nuovi minimi retributivi e procedura per la riscossione delle quote contrattuali

A seguito della sottoscrizione dell'Accordo di rinnovo del Contratto Collettivo Nazionale per le imprese del settore Tessile Abbigliamento e Moda, avvenuta il 31 gennaio 2022, a decorrere dal mese di aprile 2022, verranno adottati i nuovi minimi retributivi. Inoltre, è stata definita la nuova procedura di riscossione della quota contrattuale per i lavoratori non iscritti alle organizzazioni sindacali firmatarie del CCNL (Femca-Cisl, FilctemCgil e Uiltec-Uil), come quota di partecipazione alle spese per il rinnovo del contratto.

Le aziende entro il mese di aprile 2022 dovranno informare i dipendenti affiggendo in bacheca o mediante comunicazione diretta alla generalità dei lavoratori, l'avviso nel quale verrà indicato l'importo del contributo straordinario richiesto. Tale contributo è pari a 40 euro a carico dei lavoratori non iscritti alle organizzazioni sindacali indicate, l'importo sarà trattenuto sulle competenze a saldo relative alla retribuzione del mese di maggio 2022.

Nel caso in cui il dipendente non intenda aderire al versamento della quota contrattuale, deve comunicarlo per iscritto alla direzione aziendale, entro cinque giorni lavorativi dal ricevimento della busta paga del mese di aprile. Se, invece, al momento della distribuzione della busta paga di aprile il dipendente dovesse risultare assente, dovrà avvisare della propria non adesione entro i cinque giorni lavorativi successivi al rientro in azienda. Si precisa che fino al termine del periodo la trattenuta rimane sospesa.

Successivamente, entro il 31 luglio 2022, l'azienda dovrà versare le trattenute al c/c indicato nell'apposito allegato al CCNL, specificando la denominazione dell'azienda versante ed il luogo in cui essa svolge la sua attività.

2) 5 per mille: le regole per l'anno 2022

Con la pubblicazione del D.P.C.M. datato 23 luglio 2020, previsto dall'articolo 4, D.L.gs. 111/2017, provvedimento che attua la legge delega di riforma del terzo settore con riferimento all'istituto del 5 per mille, sono cambiate le regole per gestire la procedura da parte dei soggetti interessati.

Va tenuto presente che per il 2021, sono risultate ancora valide le vecchie regole, in quanto le novità hanno effetto a decorrere dall'anno successivo a quello di operatività del Registro unico nazionale del Terzo settore. In pratica, attesa l'intervenuta operatività del Runts a partire dal 23 novembre 2021, la disciplina dettata dal citato D.P.C.M. in relazione ai nuovi Enti del Terzo Settore (gli Ets), troverà applicazione a partire dal presente esercizio 2022 (con l'eccezione delle Onlus).

Con il nuovo decreto si modificano le modalità e i termini di accreditamento:

- viene eliminato il doppio adempimento, ovvero domanda di iscrizione e successiva dichiarazione sostitutiva, prevedendo un'autocertificazione del possesso dei requisiti contestuale all'istanza di accreditamento;
- il termine per la presentazione dell'istanza di accreditamento ai fini del riparto del contributo del 5 per mille viene fissato al 10 aprile per tutte le tipologie di beneficiari, ma se tale termine scade di sabato o in un giorno festivo, lo stesso è prorogato al primo giorno lavorativo successivo.

Allo stato attuale, i soggetti destinatari delle nuove regole sono le sole Organizzazioni di Volontariato (Odv) e Associazioni di Promozione Sociale (Aps) atteso che solo per esse è realmente iniziato il percorso di trasmigrazione nel nuovo Registro Unico Nazionale del Terzo Settore.

Le indicazioni sopra riportate valgono anche per le associazioni e fondazioni riconosciute, già beneficiarie ai sensi dell'articolo 1, comma 1, lettera a), del D.P.C.M. 23 aprile 2010 in quanto operanti nei settori di cui all'articolo 10, comma 1, lettera a), D.Lgs. 460/1997.

Quanto alle Onlus, pur trattandosi di soggetti da considerarsi "ETS di diritto", il recente Decreto "Milleproroghe" (D.L. 228/2021), stante il ritardo nella definizione delle regole per la loro iscrizione

nelle diverse sezioni del Runt, ha previsto che le organizzazioni iscritte all'Anagrafe delle Onlus continuino ad essere destinatarie della quota del 5 per mille per l'anno 2022 con le modalità previste per gli "enti del volontariato" (D.P.C.M. 23 luglio 2020) e, dunque, le nuove richieste di accreditamento al contributo del 5 per mille devono continuare ad essere presentate all'Agenzia delle Entrate. Non hanno bisogno di ripresentare l'istanza, invece, le organizzazioni non lucrative già presenti nell'elenco permanente delle Onlus accreditate per il 2022, pubblicato sul sito dell'Agenzia delle Entrate.

Tutti i soggetti interessati hanno la possibilità di partecipare al riparto delle quote del 5 per mille per l'anno 2022 anche se non hanno effettuato tempestivamente l'iscrizione al contributo entro il termine ordinario, purché presentino l'istanza di accreditamento entro il 30 settembre dello stesso anno, versando un importo pari a 250 euro, tramite modello F24 ELIDE - codice tributo 8115 (cosiddetto istituto della "Remissione in bonis").

Anche in caso di adempimento tardivo secondo la descritta procedura occorre tenere presente che i requisiti sostanziali richiesti per l'accesso al beneficio devono essere comunque posseduti alla data di scadenza originaria della presentazione dell'istanza di accreditamento.

3) Scade il prossimo 2 maggio 2022 il termine per la detrazione dell'Iva relativa alle fatture di acquisto ricevute nel 2021

Il termine di presentazione della dichiarazione Iva 2022 relativa all'anno 2021 scadrà nel termine ordinario del 30 aprile 2022, prorogato al 2 maggio in quanto primo giorno non festivo successivo.

Vediamo pertanto quali sono le conseguenze sotto il profilo della detrazione Iva delle fatture di acquisto riferite al 2021 e delle note di variazione il cui presupposto nasce nel medesimo anno, alla luce dell'attuale termine previsto dall'articolo 19, D.P.R. 633/1972 per l'esercizio del richiamato diritto.

La modifica delle regole per la detrazione

Come è noto, il D.L. 50/2017 modificò gli articoli 19 e 25, D.P.R. 633/1972, riguardanti le regole di detrazione e registrazione delle fatture di acquisto, al fine di stabilire che per le fatture emesse:

- il diritto alla detrazione sorge nel momento in cui l'imposta diviene esigibile (cioè, il momento di effettuazione dell'operazione, ovvero il momento in cui il soggetto attivo ha emesso la fattura) ed è esercitato, al più tardi, con la dichiarazione relativa all'anno in cui il diritto alla detrazione è sorto e alle condizioni esistenti al momento della nascita del diritto medesimo;
- la fattura di acquisto va annotata anteriormente alla liquidazione periodica nella quale è esercitato il diritto alla detrazione e, comunque, entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale relativa all'anno di ricezione della fattura e con riferimento al medesimo anno.

Con la circolare n. 1/E/2018 l'Agenzia delle entrate, al fine di risolvere gli effetti negativi derivanti dal mancato coordinamento delle citate modifiche, ha precisato che il diritto alla detrazione deve essere esercitato con riguardo al periodo di imposta nel corso del quale ricorrono entrambi i due seguenti presupposti:

- effettuazione dell'operazione (c.d. presupposto sostanziale);
- possesso (momento di ricezione) della fattura (c.d. presupposto formale).

Il maggior termine della liquidazione non vale per le fatture a “cavallo d'anno”

Con l'articolo 14, D.L. 119/2018, convertito nella L. 136/2018, il Legislatore ha apportato modifiche all'articolo 1, comma 1, D.P.R. 100/1998 al fine di concedere la facoltà di considerare, nella liquidazione riferita al momento di effettuazione, quelle fatture ricevute fino al giorno che precede la liquidazione stessa. Vediamo cosa prevede letteralmente la disposizione.

Il comma 1, articolo 1, D.P.R. 100/1998 dispone:

“Entro il medesimo termine di cui al periodo precedente può essere esercitato il diritto alla detrazione dell'imposta relativa ai documenti di acquisto ricevuti e annotati entro il 15 del mese successivo [chiarimento agenzia: secondo mese successivo per i contribuenti trimestrali] a quello di effettuazione dell'operazione, fatta eccezione per i documenti di acquisto relativi ad operazioni effettuate nell'anno precedente”.

Se quindi per le liquidazioni, sia mensili che trimestrali, avvenute in corso d'anno, l'effettuazione dell'operazione e la ricezione della fattura avvengono in 2 mesi o trimestri diversi ma entro il giorno 15 del mese di liquidazione, è possibile imputare questa fattura alla liquidazione riferita al momento di effettuazione.

Al contrario, le indicazioni contenute nell'ultimo inciso della disposizione sopra richiamata fanno sì che se un soggetto passivo Iva è venuto in possesso una fattura di acquisto datata 2021 solo nel 2022, la detrazione dovrà necessariamente avvenire nelle liquidazioni periodiche dell'anno 2022 e fino al termine di presentazione della dichiarazione annuale Iva relativa a tale anno (che scade ordinariamente al 30 aprile 2023).

Dette fatture, quindi, non potranno essere imputate nel mese di “competenza”, ma in quello di ricezione.

Momento di ricezione per le fatture elettroniche

Vale la pena osservare che a seguito dell'avvento dell'obbligo pressoché generalizzato di fatturazione elettronica a partire dal 1° gennaio 2019 il momento di ricezione della fattura è oggi inequivocabilmente fissato dal Sistema di Interscambio. Permangono, tuttavia, ancora dei casi nei quali le fatture possono essere ancora emesse in modalità cartacea (vedi, ad esempio, i contribuenti forfettari) e quindi, per esse, l'individuazione del momento di ricezione potrà essere dimostrato seguendo le indicazioni già fornite dall'Agenzia delle entrate con la citata circolare n. 1/E/2018 ovvero con PEC o da altri sistemi che attestino la ricezione del documento o, in assenza di tali forme, da una corretta tenuta della contabilità.

Ricorso all'integrativa per le fatture ricevute nel 2021 ma registrate dopo il 2 maggio 2022

Sempre con la circolare n. 1/E/2018 l'Agenzia delle entrate ha chiarito che l'effettività del diritto alla detrazione e il principio di neutralità dell'Iva sono, in ogni caso, garantiti dall'istituto della dichiarazione integrativa a favore, con la quale è possibile correggere errori od omissioni che hanno

determinato l'indicazione di un maggiore imponibile, di un maggiore debito d'imposta o di una minore eccedenza detraibile.

Nel caso quindi della fattura datata 2021 e ricevuta con data "certa" nel 2021, che non venga inserita nel modello di dichiarazione annuale Iva 2022 entro il prossimo 2 maggio 2022, sarà sempre possibile, al fine di guadagnare comunque la detrazione, presentare una dichiarazione integrativa, entro il termine del 31 dicembre del quinto anno successivo a quello di presentazione del modello originario. Tale ultima soluzione, tuttavia, comporta secondo l'Agenzia delle entrate l'applicabilità delle sanzioni per la violazione degli obblighi di registrazione.

Il diverso trattamento delle note di variazione

Sul punto si è espressa l'Agenzia delle entrate con la circolare n. 20/E/2021, affermando che il termine di presentazione della dichiarazione Iva costituisce anche il termine entro il quale emettere le note di variazione in diminuzione.

La nota di variazione può quindi considerarsi tempestivamente emessa entro il termine di presentazione ordinario della dichiarazione annuale Iva relativa all'anno in cui si sono verificati i presupposti per operare la variazione in diminuzione.

Volendo esemplificare, se il presupposto per operare la variazione in diminuzione si verifica nel periodo d'imposta 2021 (esempio, a novembre è fallito un cliente nei confronti del quale era stata emessa una fattura), la nota di variazione può essere emessa, al più tardi, entro il termine di presentazione della dichiarazione Iva relativi all'anno 2021, vale a dire entro il 30 aprile 2022.

Si precisa che per le note di variazione il termine di presentazione della dichiarazione Iva deve intendersi il 30 aprile senza proroga per i giorni festivi (pertanto, per l'anno in corso, il termine scade il 30 aprile 2022 e non il 2 maggio 2022).

Se la nota è emessa nel periodo dal 1° gennaio al 30 aprile 2022, la detrazione può essere operata nell'ambito della liquidazione periodica Iva relativa al mese o trimestre in cui la nota viene emessa, ovvero direttamente in sede di dichiarazione annuale relativa all'anno 2022 (da presentare entro il 30 aprile 2023).

Da notare che, secondo il parere espresso dall'Agenzia delle entrate, il decorso del termine previsto in capo al creditore per poter operare la variazione in diminuzione non può legittimare lo stesso ad agire in via alternativa tramite la presentazione di una dichiarazione integrativa ovvero tramite istanza di rimborso.

Alla luce di tali interpretazioni si invitano pertanto i gentili Clienti a verificare con attenzione, in vista della prossima scadenza del 30 aprile 2022, la sussistenza di eventuali presupposti che legittimano l'emissione di una nota di variazione in diminuzione verificatisi fino al 31 dicembre 2021.

4) Nuova possibilità con modifiche per la rideterminazione del valore di partecipazioni e terreni posseduti al 1° gennaio 2022

Con il Decreto Energia viene riproposta la possibilità di rideterminare il costo di acquisto di partecipazioni in società non quotate e terreni agricoli ed edificabili da parte di:

- persone fisiche per operazioni estranee all'attività di impresa;
- società semplici;
- persone società ed enti a esse equiparate di cui all'articolo 5, Tuir;
- enti non commerciali (per i beni che non rientrano nell'esercizio di impresa commerciale);
- soggetti non residenti senza stabile organizzazione in Italia.

La nuova rivalutazione presenta due rilevanti novità:

- l'imposta sostitutiva è fissata al 14%;
- la data entro la quale procedere al versamento dell'imposta sostitutiva nonché al giuramento della perizia di stima viene fissata al 15 giugno 2022.

La rivalutazione può essere eseguita solo se i terreni e le partecipazioni sono detenuti alla data del 01 gennaio 2022 e se entro il 15 giugno 2022 si procede al giuramento della perizia di stima e al versamento dell'imposta sostitutiva o della prima rata.

In caso di versamento oltre il 15 giugno 2022 la rivalutazione non può considerarsi perfezionata e il contribuente non può utilizzare il valore così rideterminato.

La rivalutazione delle partecipazioni

La rivalutazione delle partecipazioni deve avvenire mediante la redazione di una perizia riferita all'intero patrimonio sociale, indipendentemente dal fatto che oggetto della rivalutazione sia solo una quota delle partecipazioni detenute nella società.

In questo caso, il costo della perizia può essere alternativamente:

- sostenuto da parte dei soci interessati alla rivalutazione della propria quota di partecipazione (diventa un costo incrementativo del costo fiscalmente riconosciuto della partecipazione);
- sostenuto da parte della società (diventa un costo della società deducibile in quote costanti nell'esercizio e nei 4 successivi).

La perizia di stima deve essere redatta da un dottore commercialista, esperto contabile, revisore legale dei conti o perito iscritto alla CCIAA e deve successivamente essere asseverata presso un Tribunale, un giudice di pace o un notaio.

I terreni

Nel caso di rivalutazione di terreni la perizia di stima deve essere redatta da un ingegnere, architetto, geometra, dottore agronomo, agrotecnico, perito agrario, perito industriale edile o perito regolarmente iscritto alla CCIAA e asseverata presso un tribunale, un giudice di pace o un notaio.

L'imposta sostitutiva va applicata sul valore complessivo del bene come definito dalla perizia, indipendentemente dal costo/valore di acquisto del terreno, con un'aliquota del 14% (inclusi i terreni lottizzati o quelli sui quali sono state costruite opere per renderli edificabili).

Come chiarito dall'Agenzia delle entrate nella risposta a interpello n. 153/E/2018, la sussistenza della perizia giurata di stima costituisce requisito essenziale, la cui mancanza non consente il perfezionamento della procedura.

Inoltre, con la circolare n. 1/E/2021 l'Agenzia recepisce l'indirizzo espresso dalle Sezioni Unite della Corte di cassazione con le sentenze n. 2321/2020 e n. 2322/2020, per cui nella rivalutazione dei terreni l'indicazione nell'atto di cessione di un corrispettivo inferiore al valore rideterminato con la perizia giurata non determina la decadenza dal beneficio.

Nuova perizia di rivalutazione: scomputo o rimborso

Si ricorda che il contribuente, qualora lo ritenga opportuno, può rideterminare il valore delle partecipazioni e dei terreni nell'ipotesi in cui abbia già in precedenza usufruito di analoghe disposizioni agevolative, anche nel caso in cui l'ultima perizia giurata di stima riporti un valore inferiore a quello risultante dalla perizia precedente.

Nel caso in cui sia stata effettuata una nuova perizia dei beni detenuti alla data del 1° gennaio 2022, è possibile scomputare dall'imposta sostitutiva dovuta l'imposta sostitutiva eventualmente già versata in occasione di precedenti procedure di rideterminazione effettuate con riferimento ai medesimi beni.

In alternativa allo scomputo dell'imposta già versata, il contribuente può presentare istanza di rimborso dell'imposta sostitutiva pagata in passato. Il termine di decadenza per la richiesta del rimborso decorre dalla data in cui si verifica la duplicazione del versamento e cioè dalla data di pagamento dell'intera imposta sostitutiva dovuta per effetto dell'ultima rideterminazione effettuata ovvero dalla data di versamento della prima rata.

5) Riaperti i termini per la rottamazione *ter*

Con la conversione in Legge del Decreto Sostegni *ter* sono stati riaperti i termini di versamento per i contribuenti decaduti dalla Rottamazione *ter* e dal Saldo e Stralcio che non hanno eseguito i pagamenti delle rate scadute nel 2020 e 2021.

I nuovi termini dei versamenti sono fissati al 2 maggio 2022, 1° agosto 2022 e al 30 novembre 2022 a seconda della scadenza originaria, come di seguito riepilogato:

Scadenza originaria	Nuova scadenza
Rate scadute nel 2020	2 maggio 2022
Rate scadute nel 2021	1° agosto 2022
Rate in scadenza nel 2022	30 novembre 2022

L'introduzione nel decreto Sostegni *ter* dell'art. 10-bis ha permesso la modifica dell'art. 68, comma 3, D.L. n. 18/2020, con la conseguente riapertura dei termini 2020 e 2021 e nuova efficacia della definizione.

Per il 2022 invece l'intervento normativo ha solo differito il termine ultimo per rendere valida la definizione:

Scadenza originaria	Nuove scadenze alternative
28 febbraio 2022	Alla scadenza Entro i 5 giorni di tolleranza dalla scadenza In un'unica soluzione entro il 30 novembre 2022
31 maggio 2022	
1° agosto 2022	
30 novembre 2022	

Il versamento potrà essere effettuato utilizzando i bollettini ricevuti all'atto del completamento della richiesta di agevolazione, in assenza richiedendo gli stessi nella apposita sezione sul sito dell'Agenzia delle entrate ovvero nella propria area riservata.

Va infine sottolineato che la L. 25/2022 ha anche stabilito che le procedure esecutive eventualmente avviate a seguito dell'inutile decorso dei termini inizialmente stabiliti saranno soggette a estinzione ma le somme, eventualmente versate, resteranno acquisite.

6) Dal 1° gennaio 2022 viene meno la non imponibilità per i servizi dei sub vettori nei servizi di trasporto internazionale

Con una modifica apportata in sede di conversione del c.d. "Decreto Fiscale" il Legislatore aggiunge un nuovo comma 3 all'articolo 9, D.P.R. 633/1972 al fine di escludere l'applicazione del regime di non imponibilità Iva a quelle prestazioni di trasporto che vengono poste in essere da taluni soggetti.

La nuova disciplina per espressa previsione normativa ha prodotto i suoi effetti a partire dallo scorso 1° gennaio 2022.

Il nuovo comma 3, articolo 9, D.P.R. 633/1972

"Le prestazioni di cui al primo comma, numero 2), non comprendono i servizi di trasporto resi a soggetti diversi dall'esportatore, dal titolare del regime di transito, dall'importatore, dal destinatario dei beni o dal prestatore dei servizi di cui al numero 4) del medesimo primo comma".

Con la circolare n. 5/E/2022, al § 3, l'Agenzia delle entrate fornisce un primo commento ricordando che la finalità della non imponibilità prevista dall'articolo 9 del Decreto Iva è quella di garantire che siano tassati presso il luogo di destinazione sia i beni destinati al di fuori dell'Unione Europea, sia le connesse prestazioni di trasporto ma che, al fine di rientrare nell'ambito di tale esenzione, tali ultimi servizi non solo devono contribuire all'effettiva realizzazione di un'operazione di esportazione o di importazione di beni, ma devono anche essere forniti direttamente, a seconda del caso, all'esportatore, all'importatore o al destinatario dei beni.

Alla luce del nuovo orientamento in vigore da inizio 2022 devono pertanto ritenersi esclusi dalla previsione di non imponibilità i servizi di trasporto che riguardino beni in esportazione, in transito o

in importazione temporanea, nonché beni in importazione i cui corrispettivi siano inclusi nella base imponibile, qualora i servizi stessi siano prestati a soggetti diversi:

- dall'esportatore;
- dal titolare del regime di transito;
- dall'importatore;
- dal destinatario dei beni;
- dal prestatore di servizi di spedizione relativi a trasporti di persone eseguiti in parte nel territorio dello Stato e in parte in territorio estero in dipendenza di unico contratto, a trasporti di beni in esportazione, in transito o in temporanea importazione, nonché a trasporti di beni in importazione sempreché i corrispettivi dei servizi di spedizione siano inclusi nella base imponibile nonché dal prestatore di servizi relativi alle operazioni doganali (di cui al n. 4 dell'articolo 9, comma 1, D.P.R. 633/1972).

Per contro, quindi, le prestazioni di servizi di trasporto territorialmente rilevanti in Italia e relative alle operazioni internazionali continuano a rientrare nel regime di non imponibilità solo laddove siano prestate nei confronti dei soggetti sopra indicati.

Le prestazioni escluse dal regime di non imponibilità

In forza della nuova formulazione dell'articolo 9, D.P.R. 633/1972 dovranno pertanto essere assoggettate a Iva, a titolo esemplificativo, le prestazioni di trasporto internazionale che un vettore principale – incaricato di trasportare la merce all'estero dall'esportatore, dall'importatore o dal destinatario della stessa – affida, in tutto o in parte, ad un vettore terzo (c.d. subvezione). A tal fine, il vettore principale può anche essere un consorzio o una società cooperativa a cui aderiscono o di cui sono soci i subvettori, incaricati di svolgere il trasporto.

Infine, vengono fatti salvi dal Legislatore i comportamenti adottati dai contribuenti che precedentemente alla data del 1° gennaio 2022 si siano adeguati alle indicazioni fornite dalla sentenza del 29 giugno 2017, causa C-288/16 sopra richiamata, ossia che, alla luce dell'anzidetto orientamento giurisprudenziale, abbiano già applicato l'Iva alle prestazioni di subvezione nei trasporti internazionali territorialmente rilevanti in Italia, con conseguente diritto di detrazione in capo ai committenti.

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento.

Cordiali saluti.

Studio Berta Nembrini Colombini & Associati