

Putignano, 26 marzo 2025

DICHIARAZIONE IVA ED ALTRE NOVITA'

A cura del Prof. Avv. Benedetto Santacroce

 SANTACROCE



INDICE

NOVITA' IVA PER IL 2025:

- DISTACCHI DEL PERSONALE
- NUOVE REGOLE SULLA TERRITORIALITA' PER I SERVIZI IN STREAMING
- REGIME DI FRANCHIGIA IVA TRANSFRONTALIERO
- NUOVA IPOTESI DI REVERSE CHARGE PER I CONTRATTI LABOUR INTENSIVE

IVA E SOCIETA' DI COMODO

RIMBORSI DELLE SPESE DI TRASFERTA

SANZIONE PER CESSIONI NON IMPONIBILI SENZA PROVA

RISPOSTE ADE TELEFISCO 2025

NOVITA' DICHIARAZIONE IVA 2025

NOVITA' IVA PER IL 2025: DISTACCHI DI PERSONALE

IVA E CONTRATTI DI DISTACCO DI PERSONALE

EVOLUZIONE NORMATIVA

«Non sono da intendere rilevanti ai fini dell'imposta sul valore aggiunto i prestiti o i distacchi di personale a fronte dei quali è versato solo il rimborso del relativo costo»

Art. 8, comma 35,
Legge 67/1988



CGUE, sentenza 11 marzo
2020, causa C-94/19, *San
Domenico Vetraria*

È incompatibile con la Direttiva IVA la disposizione nazionale in base alla quale non sono ritenuti rilevanti ai fini dell'imposta i prestiti o i distacchi di personale di una controllante presso la sua controllata, a fronte dei quali è versato solo il rimborso del relativo costo, a patto che gli importi versati dalla controllata a favore della società controllante, da un lato, e tali prestiti o distacchi, dall'altro, si condizionino reciprocamente

La Legge n. 166/2024 di conversione del D.L. n. 131/2024 (c.d. Decreto salva infrazioni) ha abrogato l'art. 8, comma 35, della Legge n. 67/1988. L'abrogazione vale per i prestiti e i distacchi di personale stipulati o rinnovati a decorrere dal 1° gennaio 2025.

**ABROGAZIONE DELLA
NORMA INTERNA CON
EFFETTO DAL 01.01.25**

CLAUSOLA DI SALVAGUARDIA

Sono fatti salvi tutti i comportamenti adottati dai contribuenti fino al 31.12.2024, sia in conformità alla sentenza della Corte di Giustizia UE dell'11 marzo 2020, causa C-94/19, sia in conformità all'art. 8, comma 35, della Legge n. 67/1988, per i quali non siano intervenuti accertamenti definitivi

IVA E CONTRATTI DI DISTACCO DI PERSONALE

L'orientamento della giurisprudenza interna successivo alla CGUE, sentenza C-94/19

Corte di Cassazione,
ordinanza del 2 marzo
2021, n. 5609

L'art. 8, comma 35, L. 67/1988, laddove prevede che non sono da intendere rilevanti ai fini IVA i prestiti/distacchi di personale a fronte dei quali è versato solo il rimborso del relativo costo, è recessivo rispetto alla disciplina unionale (Corte di Giustizia, sentenza dell'11 marzo 2020, causa C-94/19, *San Domenico Vetraria*), occorrendo a tal fine accertare, secondo la giurisprudenza citata, che sussista un nesso diretto tra le due prestazioni ai fini del reciproco condizionamento, vale a dire che l'una è effettuata solo a condizione che lo sia anche l'altra, e viceversa

Corte di Cassazione,
ordinanza del 2 marzo
2021, n. 5615

Il rimborso del costo del personale dipendente di una società, distaccato presso un'altra, è esente da IVA soltanto se la controprestazione del distaccatario consiste nel mero rimborso di una somma pari alle retribuzioni ed agli altri oneri previdenziali e contrattuali gravanti sul distaccante, a patto che gli importi versati e tali prestiti/distacchi non si condizionino reciprocamente

IVA E CONTRATTI DI DISTACCO DI PERSONALE

EFFETTO ABROGAZIONE DELLA NORMA SUI RAPPORTI INFRAGRUPPO



NO EFFETTO AUTOMATICO DI TASSAZIONE IVA SU TUTTI I CONTRATTI DI DISTACCO

COME GESTIRE L'IVA SUI NUOVI CONTRATTI?



VALUTAZIONE CASO PER CASO alla luce dei principi della CCGUE, sent. C-94/19

VERIFICA SUSSISTENZA PRESUPPOSTO OGGETTIVO

Se **NON** esiste un nesso diretto tra il servizio di distacco/prestato di personale e il corrispettivo ricevuto

Operazioni **NON RILEVANTI** ai fini IVA

Se esiste un nesso diretto tra il servizio di distacco/prestato di personale e il corrispettivo ricevuto

Operazioni **IMPONIBILE** ai fini IVA

N.B. Anche se corrispettivo = rimborso del mero costo

IVA E CONTRATTI DI DISTACCO DI PERSONALE

EFFETTO ABROGAZIONE DELLA NORMA SUGLI ENTI NON COMMERCIALI



ENTI COMMERCIALI

Gli enti non commerciali che concludono un contratto di distacco/prestito di personale devono provvedere ad effettuare una duplice verifica

VERIFICA SUSSISTENZA PRESUPPOSTO OGGETTIVO

VERIFICA SUSSISTENZA PRESUPPOSTO SOGGETTIVO

- Un'operazione di distacco, in via generale, non dovrebbe incidere sulla qualificazione di ente non commerciale, per la quale rileva, invece, **il complesso delle attività ritenute essenziali al fine del raggiungimento dello scopo primario.**
- Il distacco del personale – anche qualora assumesse rilevanza IVA sotto il profilo oggettivo – dovrebbe comunque ascrivere all'ambito delle attività svolte per il perseguimento delle finalità istituzionali.
- Diverso il caso in cui l'ente non commerciale svolge anche **attività commerciale.** In tali circostanze, il distacco effettuato nell'ambito dell'attività commerciale potrebbe rilevare ai fini IVA, con la conseguenza che il distaccante dovrà assolvere tutti gli adempimenti collegati (emissione della fattura, registrazione, dichiarazione, etc.).

NUOVE REGOLE SULLA TERRITORIALITA' PER I SERVIZI IN STREAMING

TERRITORIALITA' DELL'IVA PER I SERVIZI IN STREAMING

 La [Direttiva n. 2022/542/UE](#) ha introdotto, con decorrenza dal 1° gennaio 2025, specifiche disposizioni in materia di territorialità per gli spettacoli in streaming o resi in altro modo disponibili virtualmente

Modifica
art. 53 Dir.
2006/112/CE

La deroga prevista, nei **rapporti B2B** - per cui la territorialità delle prestazioni di servizi per l'accesso a manifestazioni culturali, artistiche, sportive, scientifiche, etc. e delle prestazioni di servizi accessori connessi con l'accesso si considerano effettuate nel luogo di svolgimento dell'evento - **dal 1° gennaio 2025, non si applicherà quando la presenza all'evento è virtuale**

Ritorno alla regola
generale sulla
territorialità

Modifica
art. 54 Dir.
2006/112/CE

La deroga per cui, nei **rapporti B2C**, le prestazioni di servizi relative ad attività culturali, artistiche, sportive, etc. compresi i servizi prestati dall'organizzatore di tali attività, e i servizi accessori, si considerano effettuate nel luogo di svolgimento dell'evento, **dal 1° gennaio 2025**, se tali servizi si riferiscono ad **attività trasmesse in streaming** o altrimenti rese virtualmente disponibili, **verrà sostituita dalla tassazione nel luogo in cui il committente è stabilito oppure ha l'indirizzo permanente o la residenza abituale**

Tassazione nel luogo del
consumo



Il Decreto legislativo n. 180/2024 ha recepito nell'ordinamento nazionale i nuovi criteri di territorialità IVA per gli eventi resi virtualmente e i relativi servizi di accesso

DECORRENZA DAL 01.01.2025

TERRITORIALITA' DELL'IVA PER I SERVIZI IN STREAMING



MODIFICA DELL'ART. 7-QUINQUIES DPR N. 633/1972

B2C

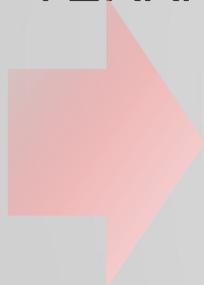
ART. 7-QUINQUIES,
LETT. A), DPR N.
633/1972

Le prestazioni di servizi relativi ad attività culturali, artistiche, sportive, scientifiche, educative, ricreative e simili, ivi comprese fiere ed esposizioni, le prestazioni di servizi degli organizzatori di dette attività, nonché le prestazioni di servizi accessorie alle precedenti **rese a committenti non soggetti passivi**, si considerano effettuate **nel territorio dello Stato** quando le medesime attività sono ivi materialmente svolte

Tale disposizione si applica anche alle prestazioni di servizi per l'accesso alle manifestazioni culturali, artistiche, sportive, scientifiche, educative, ricreative e simili, nonché alle relative prestazioni accessorie

Per effetto della riforma, se i servizi sopra indicati si riferiscono ad **attività che sono trasmesse in streaming** o altrimenti rese virtualmente disponibili, le prestazioni si considerano effettuate **nel territorio dello Stato se il committente è domiciliato nel territorio dello Stato o è ivi residente senza domicilio all'estero**

TERRITORIALITA' DELL'IVA PER I SERVIZI IN STREAMING



MODIFICA DELL'ART. 7-QUINQUIES DPR N. 633/1972

B2B

ART. 7-QUINQUIES,
LETT. B), DPR N.
633/1972

Le prestazioni di servizi per l'accesso a manifestazioni culturali, artistiche, sportive, scientifiche, educative, ricreative e simili, ivi comprese fiere ed esposizioni, nonché le prestazioni di servizi accessorie connesse con l'accesso, **rese a committenti soggetti passivi** si considerano effettuate nel territorio dello Stato **quando ivi si svolgono le manifestazioni stesse**

Per effetto della modifica la disposizione non si applica all'ammissione agli eventi se la presenza è virtuale e, in tale ipotesi, pertanto, torna applicabile la **regola generale di territorialità di cui all'art. 7-ter** in base alla quale le prestazioni di servizi si considerano effettuate nel territorio dello Stato quando sono rese a soggetti passivi ivi stabiliti

TERRITORIALITA' DELL'IVA PER I SERVIZI IN STREAMING

Con la modifica normativa, in vigore dal 1° gennaio 2025, i problemi sembrerebbero superati e la gestione dei profili territoriali dell'IVA per gli eventi in streaming diventa più chiara



ESEMPIO N. 1

Un evento di formazione, che si svolge in Italia, a cui partecipano soggetti tedeschi, non soggetti passivi (B2C), ai fini IVA, si considera territorialmente rilevante nel territorio dello Stato.

Tuttavia, se il corso non è in presenza, ma erogato in modalità on line, nei confronti degli stessi soggetti, la territorialità dell'IVA relativa alla prestazione si sposta nel Paese in cui è residente il consumatore, ovvero in Germania.

L'IVA potrà essere assolta in regime OSS (One Stop Shop), con le regole previste in tema di vendite a distanza intra-UE, applicabili anche alle prestazioni di servizi intra-UE verso consumatori finali

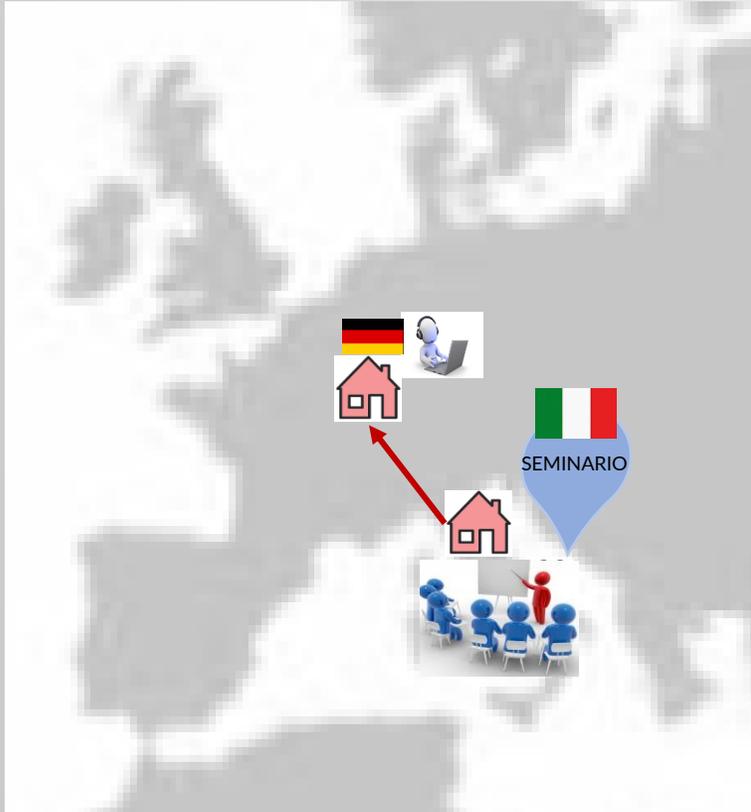
TERRITORIALITA' DELL'IVA PER I SERVIZI IN STREAMING

Con la modifica normativa, in vigore dal 1° gennaio 2025, i problemi sembrerebbero superati e la gestione dei profili territoriali dell'IVA per gli eventi in streaming diventa più chiara

ESEMPIO N. 2

Quando si tratta di servizi relativi all'accesso all'evento di formazione, che si svolge in Italia, resi da una società italiana ad una tedesca (B2B), essi rilevano sul piano IVA in Italia, ovvero nel luogo in cui si svolge la manifestazione.

Se, però, la modalità di svolgimento dell'evento è in streaming, gli stessi servizi di accesso assumono rilevanza in Germania, ritornando applicabili i criteri generali sulla territorialità dell'imposta per cui, nei rapporti B2B, l'IVA rileva nel Paese del committente.



TERRITORIALITA' DELL'IVA PER I SERVIZI IN STREAMING

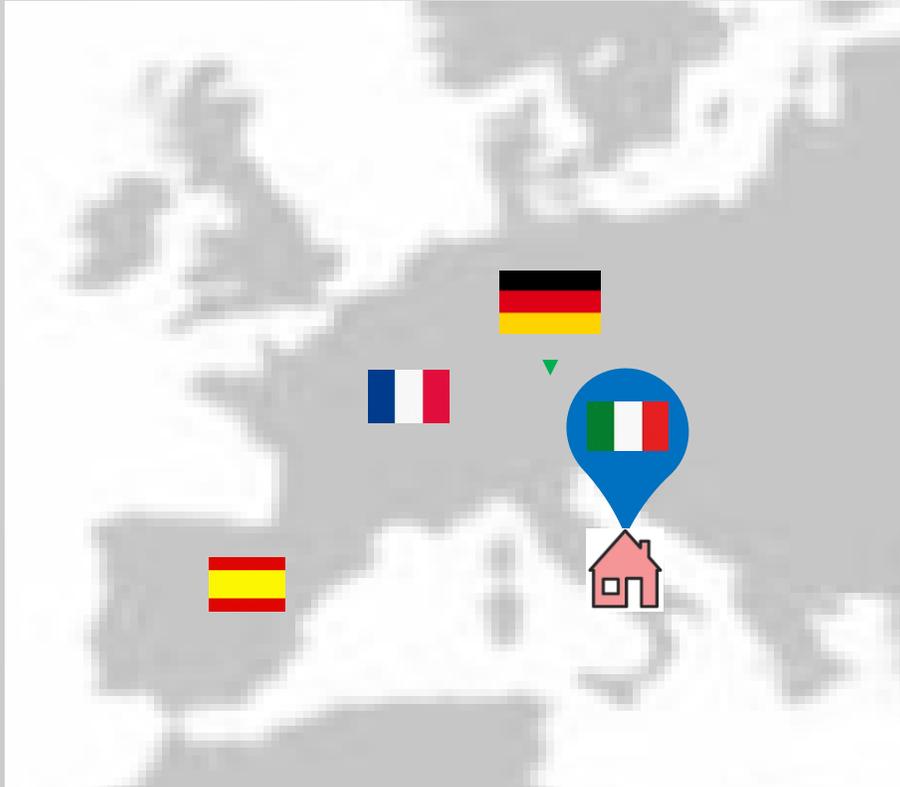
DISCIPLINA A CONFRONTO PRIMA E DOPO LA RIFORMA

Casistica e fattispecie	Ante riforma (fino al 31.12.24)	Post riforma (dal 01.01.25)
Diritti di accesso all'evento B2C	Luogo in cui si svolge l'evento	<ul style="list-style-type: none"> Luogo in cui si svolge l'evento (in presenza) Luogo di residenza/domicilio del committente (evento in streaming)
Diritti di accesso all'evento B2B	Luogo in cui si svolge l'evento	<ul style="list-style-type: none"> Luogo in cui si svolge l'evento (in presenza) Luogo in cui è stabilito il committente (evento in streaming)
Servizio relativo ad attività culturale, artistica, sportiva, educativa etc. B2C	Luogo in cui si svolge l'evento	<ul style="list-style-type: none"> Luogo in cui si svolge l'evento (in presenza) Luogo in cui è stabilito il committente (evento in streaming)
Servizio relativo ad attività culturale, artistica, sportiva, educativa etc. B2B	Luogo in cui è stabilito il committente	<ul style="list-style-type: none"> Luogo in cui è stabilito il committente (evento in presenza) Luogo in cui è stabilito il committente (evento in streaming)

REGIME DI FRANCHIGIA IVA TRANSFRONTALIERO

REGIME DI FRANCHIGIA IVA TRANSFRONTALIERO PER LE IMPRESE MINORI

Estensione del regime di esonero dall'IVA alle piccole imprese che operano nell'UE



Dal 1° gennaio 2025 regime di franchigia IVA anche per le attività svolte in altri Stati UE

RECEPIMENTO DIRETTIVA (UE) 2020/285

Il D.Lgs. n. 180/2024 estende l'esonero dall'IVA ai piccoli contribuenti che compiono cessioni di beni e/o prestazioni di servizi territorialmente rilevanti in altri Stati UE

OBIETTIVI -> Ridurre gli oneri amministrativi delle Piccole Imprese e creare un contesto fiscale per favorire la loro crescita e lo sviluppo degli scambi transfrontalieri; evitare che i soggetti passivi di piccole dimensioni possano applicare i regimi di franchigia esclusivamente nel proprio Stato membro di stabilimento

REGIME DI FRANCHIGIA IVA TRANSFRONTALIERO PER LE IMPRESE MINORI

La modifica normativa

In attuazione della Direttiva (UE) 285/2020, il Legislatore nazionale (DLgs. 180/2024)

- Ha modificato l'art, 1, commi 57 e 59, Legge 190/2014 -> Regime forfettario nazionale
- Ha inserito il nuovo Titolo V-ter nel DPR 633/1972:
 - sez. I (**art. 70-terdecies**), fornisce le definizioni e le disposizioni di carattere generale
 - sez. II (**artt. 70-quaterdecies - 70-septiesdecies**), definisce le regole del regime di franchigia applicato in Italia da parte di soggetti stabiliti in altri Stati membri
 - sez. III (**artt. 70-octiesdecies - 70-duovicies**), disciplina il regime di franchigia applicato in altri Stati membri da parte di soggetti stabiliti in Italia

Prov. Agenzia delle Entrate 30.12.2024 n. 460166 -> Individua le modalità e i termini di presentazione della comunicazione preventiva che i soggetti passivi stabiliti nello Stato sono tenuti a presentare ai fini dell'accesso al regime, nonché le informazioni che vanno riportate nella domanda



REGIME DI FRANCHIGIA IVA TRANSFRONTALIERO PER LE IMPRESE MINORI

DEFINIZIONE

il regime applicabile dai soggetti passivi stabiliti nell'Unione europea i) che hanno un **volume d'affari** non superiore a determinate soglie, ii) in base al quale non esercitano la rivalsa e **non** hanno diritto alla **detrazione** dell'imposta

I CASI PREVISTI DALLA NORMA SONO DUE

1.



Un **soggetto passivo persona fisica** stabilito in un altro Stato membro della UE che può applicare il regime di franchigia nel territorio dello Stato (**Art. 70-quaterdecies**)

2.



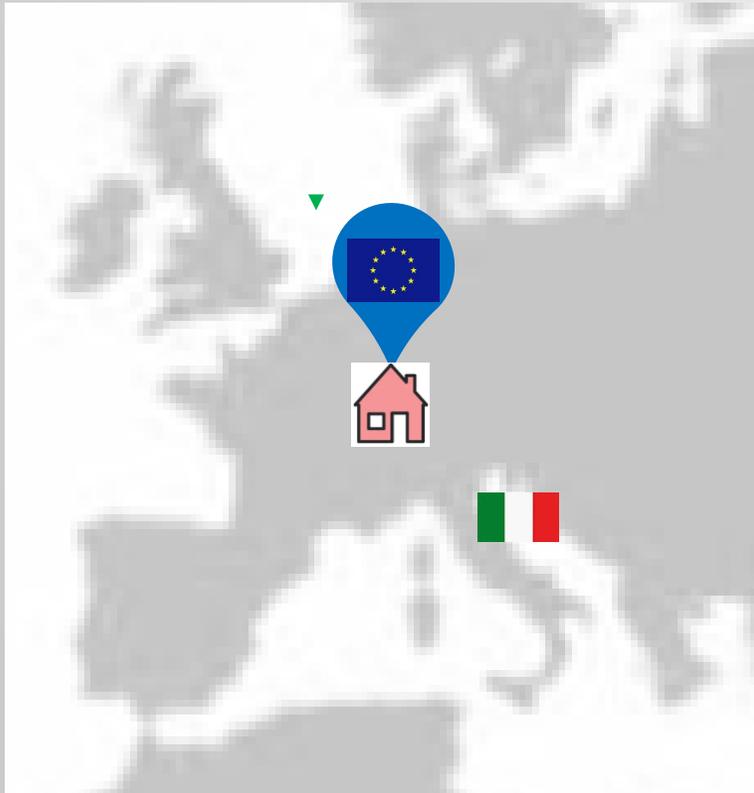
Un soggetto passivo stabilito nel territorio dello Stato può essere ammesso al regime di franchigia nel territorio di altri Stati membri della UE che hanno adottato tale regime (**Art. 70-octiesdecies**)

REGIME DI FRANCHIGIA IVA TRANSFRONTALIERO PER LE IMPRESE MINORI

1.

IL REGIME APPLICATO NELLO STATO ITALIANO DA SOGGETTI STABILITI IN ALTRI STATI UE

CONDIZIONI DI AMMISSIBILITA'



Può aderire al regime di franchigia IVA UE nel territorio dello Stato il soggetto passivo persona fisica stabilito in un altro Stato membro che:

- abbia realizzato, nell'anno civile precedente, un volume d'affari annuo nell'Unione europea non superiore a **100.000,00 euro**;
- abbia realizzato, nell'anno civile precedente, un volume d'affari annuo nel territorio dello Stato non superiore a **85.000,00 euro**;
- abbia realizzato un volume d'affari nell'Unione europea non superiore a 100.000,00 euro, nel periodo dell'anno civile in corso antecedente alla comunicazione di volersi avvalere del regime in esame;
- abbia previamente comunicato al proprio Stato di stabilimento l'intenzione di avvalersi del regime di franchigia nel territorio dello Stato;
- sia identificato, ai fini dell'applicazione del regime di franchigia, dal numero di identificazione "EX" esclusivamente nello Stato membro di stabilimento.

CRITICITA' -> La norma interna pone vincoli più stringenti per l'applicazione del regime nel nostro territorio rispetto a quelli richiesti per l'adozione dell'agevolazione in altri Paesi UE. Ad esempio il regime è limitato alle sole persone fisiche

REGIME DI FRANCHIGIA IVA TRANSFRONTALIERO PER LE IMPRESE MINORI

1. IL REGIME APPLICATO NELLO STATO ITALIANO DA SOGGETTI STABILITI IN ALTRI STATI UE

MODALITA' DI ACCESSO



Per poter applicare il regime di franchigia IVA UE, il soggetto passivo è tenuto a registrarsi mediante la presentazione di una **comunicazione preventiva** all'Amministrazione finanziaria del proprio Stato membro di stabilimento

ADEMPIMENTI

L'accesso al regime transfrontaliero di franchigia consente ai soggetti passivi non stabiliti di essere **esonerati da tutti gli adempimenti IVA**, fatta eccezione per la certificazione dei corrispettivi e la conservazione dei relativi documenti

Se prevista l'emissione della **fattura**, il soggetto passivo potrà emetterla **in forma semplificata**, anche in caso di ammontare superiore al limite indicato nell'art. 21-bis del DPR 633/72, attualmente pari a 400,00 euro (DM 10.5.2019)

All'operatore economico che adotta il regime di franchigia UE sarà comunque richiesta la presentazione di una **comunicazione trimestrale** alla propria Amministrazione finanziaria relativa alle operazioni effettuate nel periodo



REGIME DI FRANCHIGIA IVA TRANSFRONTALIERO PER LE IMPRESE MINORI

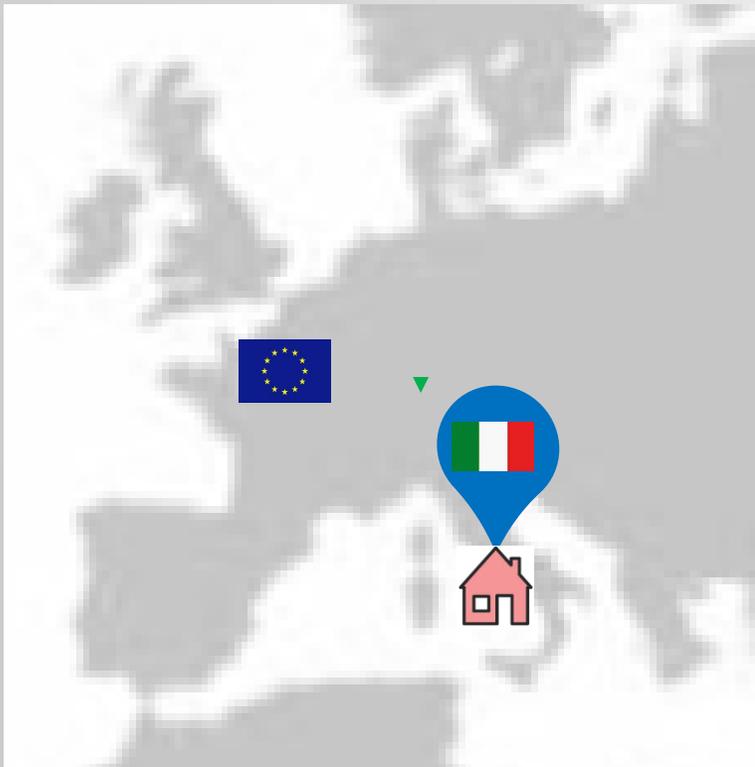
2. IL REGIME APPLICATO IN ALTRI STATI UE DA PARTE DI SOGGETTI STABILITI IN ITALIA

CONDIZIONI DI AMMISSIBILITA' - 1/2

Un soggetto stabilito nel territorio dello Stato può aderire al regime IVA transfrontaliero in altri Stati UE a condizione che:



- *nell'anno civile precedente alla comunicazione, il volume d'affari annuo dell'Unione europea non è stato superiore a 100.000 euro*
- *nel periodo dell'anno civile in corso, precedente alla comunicazione, il volume d'affari annuo dell'Unione europea non è stato superiore a 100.000 euro*
- *il volume d'affari annuo realizzato nel territorio dello Stato di esenzione non è superiore a quello previsto da tale Stato per l'applicazione del regime di franchigia*
- *il soggetto passivo ha comunicato preventivamente all'Agenzia delle Entrate l'intenzione di avvalersi del regime di franchigia nel territorio di altri Stati di esenzione*
- *il soggetto passivo è identificato ai fini dell'applicazione della franchigia nel solo territorio dello Stato*



REGIME DI FRANCHIGIA IVA TRANSFRONTALIERO PER LE IMPRESE MINORI

2. IL REGIME APPLICATO IN ALTRI STATI UE DA PARTE DI SOGGETTI STABILITI IN ITALIA

CONDIZIONI DI AMMISSIBILITA' 2/2

OSSERVAZIONI



NON OCCORRE NECESSARIAMENTE ESSERE UNA PERSONA FISICA PER ADERIRE AL REGIME

- L'ammissione al regime è consentita al "soggetto passivo" stabilito nel territorio dello Stato; non è limitato alle sole persone fisiche (art. 70-octiesdecies Dpr. 633/1972)
- In base alle definizioni contenute nell'art. 70-terdecies del DPR 633/1972, **non rilevano**, ai fini della nozione di "soggetto stabilito", le eventuali **stabili organizzazioni**
- Possono accedere al beneficio **anche gli operatori economici che non hanno la possibilità di aderire al regime forfetario nazionale.**

Esempio: Imprese individuali o società che hanno realizzato in Italia corrispettivi per un ammontare superiore a 85.000,00 euro, non possono accedere al regime forfetario in Italia; possono però aderire a quello di franchigia in un altro Stato membro nel caso in cui non abbiano superato le altre soglie previste dalla norma

REGIME DI FRANCHIGIA IVA TRANSFRONTALIERO PER LE IMPRESE MINORI

2. IL REGIME APPLICATO IN ALTRI STATI UE DA PARTE DI SOGGETTI STABILITI IN ITALIA

INDETRAIBILITA' IVA SUGLI ACQUISTI

ART. 19 COMMA 3,
LETT. B), DPR 633/1972
(modificato dall'art. 3,
comma 1, lett. b, DLgs
180/2024)

Non possono beneficiare della detraibilità gli acquisti effettuati nell'ambito del regime transfrontaliero di franchigia

DEROGA alle disposizioni in base alle quali si considera detraibile l'IVA relativa alle operazioni effettuate fuori del territorio dello Stato nel caso in cui consentano la detrazione se effettuate in Italia

ART. 19 COMMA 4,
DPR 633/1972
(modificato dall'art. 3,
comma 1, lett. b, DLgs
180/2024)

Per determinare la quota di IVA indetraibile per i beni e i servizi in parte utilizzati per operazioni in regime transfrontaliero di franchigia, debbano essere applicati criteri oggettivi, coerenti con la natura dei beni e servizi acquistati

REGIME DI FRANCHIGIA IVA TRANSFRONTALIERO PER LE IMPRESE MINORI

2. IL REGIME APPLICATO IN ALTRI STATI UE DA PARTE DI SOGGETTI STABILITI IN ITALIA

ADEMPIMENTI PERIODICI DEL REGIME

ART. 70-unvicies
DPR 633/72

COMUNICAZIONE TRIMESTRALE

Il soggetto passivo che aderisce al regime transfrontaliero di franchigia in uno Stato di esenzione è tenuto a comunicare all'ADE, entro l'ultimo giorno del mese successivo a ogni trimestre civile, le seguenti informazioni:

- valore totale delle cessioni e delle prestazioni effettuate nel corso del trimestre civile nel territorio dello Stato, oppure l'assenza di operazioni qualora non ne siano state effettuate;
- valore totale espresso in euro delle cessioni e prestazioni effettuate nel corso del trimestre civile in ciascuno altro Stato membro, compresi gli Stati diversi da quelli di esenzione, oppure assenza di operazioni qualora non ne siano state effettuate.

Trimestre di riferimento	Termine di presentazione della comunicazione trimestrale
Gennaio, febbraio e marzo	30 aprile
Aprile, maggio e giugno	31 luglio
Luglio, agosto e settembre	31 ottobre
Ottobre, novembre e dicembre	31 gennaio dell'anno successivo

NUOVA IPOTESI DI REVERSE CHARGE PER I CONTRATTI LABOUR INTENSIVE

ESTENSIONE DEL REVERSE CHARGE

Legge di Bilancio, art. 1, commi da 57 a 63

MISURA ANTIEVASIVA per il settore della logistica, movimentazione di merci e trasporti

Misura soggetta all'autorizzazione di Bruxelles (art. 395 Direttiva IVA)

OBBLIGO DI REVERSE CHARGE DEL COMMITTENTE per i servizi resi alle imprese della logistica, della movimentazione delle merci e dei trasporti

Art, 17, comma 6, lett. a-quinquies), DPR 633/1972

L'INVERSIONE CONTABILE SI APPLICA «alle prestazioni di servizi, diverse da quelle di cui alle lettere da a) ad a-quater), effettuate **tramite contratti di appalto, subappalto, affidamento a soggetti consorziati o rapporti negoziali comunque denominati caratterizzati da prevalente utilizzo di manodopera** presso le sedi di attività del committente con l'utilizzo di beni strumentali di proprietà di quest'ultimo o ad esso riconducibili in qualunque forma, rese **nei confronti di imprese che svolgono attività di trasporto e movimentazione di merci e prestazione di servizi di logistica**

Perimetro meno ampio e meglio definito rispetto alla precedente formulazione della norma che non era mai entrata in vigore in quanto la Commissione UE non l'aveva autorizzata

ESCLUSIONE

LA NORMA NON SI APPLICA alle operazioni effettuate nei confronti di amministrazioni pubbliche e di altri enti e società di cui all'art.17-ter DPR 633/1972 né alle agenzie per il lavoro di cui all'art. 4 DLgs 276/2003

Soggetti in split e agenzie di somministrazione

ESTENSIONE DEL REVERSE CHARGE

Legge di Bilancio, art. 1, commi da 57 a 63



In attesa della piena operatività della norma, per le prestazioni di servizi ivi previste, rese nei confronti di imprese che svolgono attività di trasporto e movimentazione di merci e prestazione di servizi di logistica, il prestatore e il committente possono optare affinché il pagamento dell'IVA sulle prestazioni rese sia effettuato dal committente in nome e per conto del prestatore, che è solidalmente responsabile dell'imposta dovuta

Adempimenti

La fattura è emessa ai sensi dell'art. 21 DPR 633/1972 dal prestatore

L'IVA è versata dal committente ai sensi dell'art. 17 DLgs 241/1997, senza possibilità di compensazione, entro il termine di cui all'art. 18 del medesimo Decreto - il giorno 16 del mese di scadenza - riferito al mese successivo alla data di emissione della fattura da parte del prestatore

ESTENSIONE DEL REVERSE CHARGE

Legge di Bilancio, art. 1, commi da 57 a 63

REGIME TRANSITORIO

OPZIONE PER PAGAMENTO DELL'IVA IN NOME E PER CONTO DEL RPESTATORE

Caratteristiche

L'opzione ha durata triennale

È comunicata dal committente all'ADE con apposito modello approvato con provv. Del Direttore ADE, disponibile sul sito delle Entrate

L'esercizio dell'opzione si considera effettuato dalla data di trasmissione della comunicazione

ESTENSIONE DEL REVERSE CHARGE

Legge di Bilancio, art. 1, commi da 57 a 63

RIMBORSO

IN CASO DI IVA NON DOVUTA

Il diritto al rimborso spetta al committente a condizione che esso dimostri l'effettivo versamento dell'imposta

Si applicano le disposizioni dell'art. 30-ter, comma 2, DPR 633/1972



*«Nel caso di applicazione di un'imposta non dovuta ad una cessione di beni o ad una prestazione di servizi, accertata in via definitiva dall'Amministrazione finanziaria, la domanda di restituzione può essere presentata dal cedente o prestatore **entro il termine di due anni** dall'avvenuta restituzione al cessionario o committente dell'importo pagato a titolo di rivalsa»*

SANZIONE

Nei confronti del committente è applicabile la sanzione di cui all'art. 6, comma 9-bis.1, primo periodo, DLgs 471/1997 -> **sanzione compresa fra 250 euro e 10.000 euro**

Responsabilità solidale del prestatore

SOCIETA' DI COMODO

SOCIETA' DI COMODO

Corte di Giustizia, sentenza del 7 marzo 2024, causa C-341/22, Feudi di San Gregorio



IL CASO ITALIANO

- Una società italiana è considerata non operativa dalle Entrate per gli anni d'imposta 2006, 2007 e 2008 e, pertanto, le viene negato il diritto alla detrazione
- La questione, arrivata in Cassazione, è legata all'applicazione dell'art. 30 della Legge n. 724/1994, che notoriamente prevede delle limitazioni del diritto alla detrazione dell'IVA per le c.d. società di comodo

LA NORMA

ART. 30 LEGGE 724/94

Presunzione secondo cui, quando l'importo delle operazioni effettuate da una società nel corso di un periodo d'imposta non raggiunge una determinata soglia (calcolata secondo criteri contenuti nella stessa norma), tale società non può dirsi operativa

Di conseguenza, viene limitato il suo diritto alla detrazione in vari diversi modi:

- i) non può ottenere il rimborso, o compensare con altre imposte, l'eccedenza dell'IVA assolta in un esercizio in cui è considerata non operativa
- ii) non può riportare il credito IVA all'esercizio successivo, se è considerata non operativa per 3 esercizi consecutivi

SOCIETA' DI COMODO

Corte di Giustizia, sentenza del 7 marzo 2024, causa C-341/22, Feudi di San Gregorio



Secondo la CGUE, la norma è incompatibile con la Direttiva sotto diversi profili

Incompatibilità con l'art. 9 della Direttiva IVA

Incompatibilità con l'art. 167 della Direttiva IVA

- La qualità di soggetto passivo IVA non è subordinata alla condizione che il valore economico delle operazioni rilevanti ai fini IVA superi una soglia di reddito previamente fissata
- Per essere considerato soggetto passivo IVA occorre l'esercizio effettivo di un'attività economica, senza vi siano ricavi minimi da garantire
- Nell'ambito della Direttiva IVA nessuna norma subordina il diritto alla detrazione al requisito che l'importo delle operazioni attive, effettuate da un soggetto in un determinato periodo d'imposta, raggiungano una certa soglia

EFFETTI DELLA SENTENZA

- Disapplicazione della norma incompatibile
- Rimborso IVA

SOCIETA' DI COMODO

La Corte di Cassazione si adegua all'orientamento europeo

Sentenze nn. 4151
e 4157 del 2025

La norma interna è incompatibile con il diritto UE per il fatto che **la qualità di soggetto passivo IVA non è subordinata alla condizione che il valore economico delle operazioni rilevanti ai fini IVA**, effettuate da un soggetto, **superi una soglia di reddito previamente fissata**, la quale corrisponde ai ricavi che possono ragionevolmente attendersi dalle attività patrimoniali di cui lo stesso dispone. Per essere considerato soggetto passivo IVA occorre l'**esercizio effettivo di un'attività economica**, senza vi siano ricavi minimi da garantire. In secondo luogo, nell'ambito della Direttiva IVA nessuna norma subordina il diritto alla detrazione al requisito che l'importo delle operazioni attive, effettuate da un soggetto in un determinato periodo d'imposta, raggiungano una certa soglia. Secondo la Corte, la disposizione nazionale non trova conforto neppure nella sua natura antielusiva. La presunzione di società di comodo (pur essendo confutabile) eccede l'obiettivo di prevenire frodi e abusi.

In tal senso, la pronuncia della CGUE costituisce *ius superveniens*, alla luce del quale va considerato illegittimo il rigetto dei rimborsi IVA (così come i recuperi della detrazione) fondato soltanto sul mancato superamento del test di operatività.

Ordinanza n.
7610/2025

Il periodo di osservazione dei ricavi e dei proventi nonché dei valori dei beni e delle immobilizzazioni, ai fini dell'applicazione del test di operatività previsto dall'art. 30, comma 1, primo periodo, della l. n. 724 del 1994, ricomprende l'esercizio relativo al periodo d'imposta in verifica ed i due precedenti.

Ordinanza n.
7613/2025

Il diritto alla detrazione nel caso delle società di comodo può essere escluso solo nelle ipotesi in cui le stesse **non assumano la qualifica di soggetto passivo** ai sensi e per gli effetti del d.P.R. n. 633 del 1972 oppure quando la costituzione della società (di comodo) abbia assolto alla finalità di ottenere un **risparmio di imposta indebito** oppure per il **difetto di inerenza**

RIMBORSI DELLE SPESE DI TRASFERTA

RIMBORSI DELLE SPESE DI TRASFERTA AL PERSONALE DIPENDENTE E ASSIMILATI

L'art. 1, c. 81, della **legge di bilancio 2025** ha modificato l'**art. 51, c. 5, del T.U.I.R.**, stabilendo che, a decorrere dal 1° gennaio 2025,



I **RIMBORSI** DELLE SPESE PER VITTO, ALLOGGIO, VIAGGIO E TRASPORTO, EFFETTUATI MEDIANTE AUTOSERVIZI PUBBLICI NON DI LINEA (servizio taxi e servizio di noleggio con conducente), PER TRASFERTE FUORI DEL COMUNE SEDE DI SERVIZIO, **NON CONCORRONO A FORMARE IL REDDITO DI LAVORO DIPENDENTE/ASSIMILATO, SOLO SE LE STESSE SONO PAGATE CON METODI TRACCIABILI**



La **novella normativa riguarda unicamente il trattamento fiscale e previdenziale dei rimborsi** e non incide sul diritto del dipendente a ricevere il rimborso delle spese che sostiene in trasferta o in missione, diritto che permane in essere secondo le previsioni contrattuali e regolamentari dell'Ente datore di lavoro.

RIMBORSI DELLE SPESE DI TRASFERTA AL PERSONALE DIPENDENTE E ASSIMILATI



Quali spese?

La novella normativa riguarda il pagamento di spese di vitto, alloggio e viaggio, nonché alcune spese di trasporto (taxi e noleggio con conducente).

In attesa di chiarimenti da parte dell'Agenzia delle entrate, il vincolo della tracciabilità non si estende a:

- altre spese (ad esempio, telefoniche, lavanderia, parcheggio);
- spese di trasporti con mezzi di linea;



Modalità tracciabili

Si considerano «modalità tracciabili» quei pagamenti effettuati con carte di credito, bancomat, carte prepagate, assegni bancari e circolari.

- ❖ In attesa di chiarimenti da parte dell'Agenzia delle entrate, si ritiene che possano essere considerate strumento di pagamento tracciabile anche le App di pagamento via smartphone, come considerate nella risposta ad interpello n. 230/E/2020

DETERMINAZIONE DEL REDDITO DI LAVORO AUTONOMO

L'art. 5, c. 1, lett. b, d.lgs. n. 192 del 2024 ha modificato l'art. 54, c. 2, del T.U.I.R., stabilendo che, a decorrere dal 1° gennaio 2025,

IL **RIMBORSO** DELLE SPESE, SOSTENUTE DALL' ESERCENTE ARTE O PROFESSIONE PER L'ESECUZIONE DI UN INCARICO E ADDEBITATE ANALITICAMENTE IN CAPO AL COMMITTENTE **NON CONCORRE A FORMARE IL REDDITO IMPONIBILE**

Fino al 31.12.2024, i rimborsi delle spese sostenute per l'esecuzione di un incarico professionale erano assimilati a un compenso, con obbligo di fatturazione e assoggettamento a ritenuta d'acconto.

Quali spese?

- di viaggio, trasporto, vitto e alloggio (cfr. relaz. Illustr.);
- spese sostenute dal professionista «per l'esecuzione» dell'incarico, i quali vengono poi addebitate analiticamente in capo al committente, per il puro costo.

DETERMINAZIONE DEL REDDITO DI LAVORO AUTONOMO



Indeducibilità delle spese: le spese di viaggio, trasporto, vitto e alloggio sono indeducibili per il professionista (art. 54-ter, c. 1, del T.U.I.R.), salvo che:

- in ipotesi legate alla difficoltà per il professionista in sede di riscossione, *ex art. 54-ter, c. 2, del T.U.I.R.*;
- nel caso di importo, comprensivo del compenso a cui le spese afferiscono, non superiore a 2.500 euro non rimborsato dal committente entro un anno dalla fatturazione, *ex art. 54-ter, c. 5, del T.U.I.R.*;



Inapplicabilità della ritenuta: le spese sostenute dall'esercente arte o professione per l'esecuzione di un incarico e addebitate analiticamente in capo al committente non sono più assoggettate alle ritenute previste dall'art 25 del D.P.R. n. 600 del 1973



Il pagamento non tracciato comporta l'ineducibilità delle spese già indeducibili?

La condizione per cui la deducibilità delle spese sostenute dall'esercente arte o professione per l'esecuzione di un incarico e addebitate analiticamente in capo al committente sia legata alla tracciabilità del pagamento sembrerebbe superata dalla irrilevanza reddituale della stesse. L'esigenza del pagamento con strumenti tracciabili può semmai servire al professionista per garantirsi la deducibilità nei vari casi di insolvenza del committente.

ESEMPI COMPILAZIONE DELLA FATTURA NEL 2024 E 2025

La compilazione della fattura nel 2024 e nel 2025				
FATTURA DEL PROFESSIONISTA ORDINARIO CON CASSA DI PREVIDENZA				
	2024		2025	
Onorari professionale per		9.500,00		9.500,00
+ Rimborsio forfettario delle spese sostenute dal professionista, "per l'esecuzione" dell'incarico, addebitate forfettariamente (quindi, non "analiticamente") al committente: ad esempio, "rimborso spese forfettario, come da distinta con Km, allegata e valorizzata con tariffa Aci, come da accordi intercorsi" o spese varie di studio. Nessuna variazione dal 2024 al 2025: quindi, è considerato un compenso professionale.		500,00		500,00
+ "Rimborsio delle spese sostenute dall'esercente arte o professione" (con documento di spesa intestato al professionista), "per l'esecuzione" dell'incarico e "addebitate analiticamente" al committente: ad esempio, «spese di viaggio, trasporto, vitto e alloggio» (relazione illustrativa al decreto legislativo 13 dicembre 2024, n. 192), spese di professionisti o imprese terze "per l'esecuzione" dell'incarico. Indicare l'importo al netto dell'eventuale Iva detratta dal professionista (se con fattura, detraibilità per vitto e alloggio, indetraibilità per trasporto passeggeri, detraibilità parziale per le spese auto, ad esempio, per il noleggio). Fino al 2024, assoggettato ad Iva, alla ritenuta d'acconto del 20% (articolo 25 del dpr n. 600/1973) e al contributo integrativo della propria Cassa professionale o alla gestione separata dell'Inps. Il relativo costo era deducibile dal professionista. Dal 2025, continua ad essere assoggettato ad Iva, ma non è deducibile e non è tassato ad Irpef, in capo al professionista (quindi, non è soggetto a ritenuta d'acconto). Continua ad essere assoggettato al contributo integrativo della propria Cassa professionale o alla gestione separata dell'Inps.		1.000,00	1.000,00	

+ Rimborsi spese documentati (F24, bolli, francobolli, diritti), anticipati in nome e per conto del committente (con documento di spesa intestato al committente). Nessuna variazione dal 2024 al 2025: quindi, esclusi da Iva (articolo 15, comma 3, dpr 633/72), da eventuale contributo previdenziale (Inps o Cassa professionale) e da imposte dirette. Il costo non è deducibile dal professionista.		100,00		100,00
Imponibile ai fini previdenziali (compensi, rimborsi spese forfettari e rimborsi spese analiticamente addebitati). Nessuna variazione dal 2024 al 2025.	11.000,00		11.000,00	
+ Contributo integrativo alla Cassa Professionale (solitamente del 4%).	4%	440,00	4%	440,00
Imponibile ai fini Iva (compensi, rimborsi spese forfettari, rimborsi spese analiticamente addebitati e Contributo integrativo). Nessuna variazione dal 2024 al 2025.	11.440,00		11.440,00	
+ Iva	22%	2.516,80	22%	2.516,80
= TOTALE FATTURA		14.056,80		14.056,80
Imponibile ai fini della ritenuta d'acconto Irpef: compensi e rimborsi spese forfettari. Fino al 2024, il rimborso delle spese sostenute dall'esercente arte o professione, per l'esecuzione dell'incarico e addebitate analiticamente al committente era soggetto a ritenuta d'acconto.	11.000,00		10.000,00	
- Ritenuta d'acconto Irpef	20%	- 2.200,00	20%	- 2.000,00
= NETTO A PAGARE		11.856,80		12.056,80

ESEMPI COMPILAZIONE DELLA FATTURA NEL 2024 E 2025

FATTURA DEL PROFESSIONISTA ORDINARIO CON CONTRIBUTO INPS GESTIONE SEPARATA	2024		2025	
Onorari professionale per		9.500,00		9.500,00
+ Rimborso forfettario delle spese sostenute dal professionista, "per l'esecuzione" dell'incarico, addebitate forfettariamente (quindi, non "analiticamente") al committente: ad esempio, "rimborso spese forfettario, come da distinta con Km, allegata e valorizzata con tariffa Aci, come da accordi intercorsi" o spese varie di studio. Nessuna variazione dal 2024 al 2025: quindi, è considerato un compenso professionale.		500,00		500,00
+ "Rimborso delle spese sostenute dall'esercente arte o professione" (con documento di spesa intestato al professionista), "per l'esecuzione" dell'incarico e "addebitate analiticamente" al committente: ad esempio, «spese di viaggio, trasporto, vitto e alloggio» (relazione illustrativa al decreto legislativo 13 dicembre 2024, n. 192), spese di professionisti o imprese terze "per l'esecuzione" dell'incarico. Indicare l'importo al netto dell'eventuale Iva detratta dal professionista (se con fattura, detraibilità per vitto e alloggio, indetraibilità per trasporto passeggeri, detraibilità parziale per le spese auto, ad esempio, per il noleggio). Fino al 2024, assoggettato ad Iva, alla ritenuta d'acconto del 20% (articolo 25 del dpr n. 600/1973) e al contributo integrativo della propria Cassa professionale o alla gestione separata dell'Inps. Il relativo costo era deducibile dal professionista. Dal 2025, continua ad essere assoggettato ad Iva, ma non è deducibile e non è tassato ad Irpef, in capo al professionista (quindi, non è soggetto a ritenuta d'acconto). Continua ad essere assoggettato al contributo integrativo della propria Cassa professionale o alla gestione separata dell'Inps.		1.000,00		1.000,00
+ Rimborsi spese documentati (F24, bolli, francobolli, diritti), anticipati in nome e per conto del committente (con documento di spesa intestato al committente).		100,00		100,00

Nessuna variazione dal 2024 al 2025: quindi, esclusi da Iva (articolo 15, comma 3, dpr 633/72), da eventuale contributo previdenziale (Inps o Cassa professionale) e da imposte dirette. Il costo non è deducibile dal professionista.				
Imponibile ai fini previdenziali (compensi, rimborsi spese forfettari e rimborsi spese analiticamente addebitati). Nessuna variazione dal 2024 al 2025.	11.000,00		11.000,00	
+ Contributo alla Gestione separata Inps del 4%.	4%	440,00	4%	440,00
Imponibile ai fini Iva (compensi, rimborsi spese forfettari, rimborsi spese analiticamente addebitati e Contributo Inps). Nessuna variazione dal 2024 al 2025.	11.440,00		11.440,00	
+ Iva	22%	2.516,80	22%	2.516,80
= TOTALE FATTURA		14.056,80		14.056,80
Imponibile ai fini della ritenuta d'acconto Irpef: compensi, rimborsi spese forfettari e contributo alla Gestione separata Inps. Fino al 2024, il rimborso delle spese sostenute dall'esercente arte o professione, per l'esecuzione dell'incarico e addebitate analiticamente al committente era soggetto a ritenuta d'acconto.	11.440,00		10.440,00	
- Ritenuta d'acconto Irpef	20%	- 2.288,00	20%	- 2.088,00
= NETTO A PAGARE		11.768,80		11.968,80

SANZIONE PER CESSIONI NON IMPONIBILI SENZA PROVA

SANZIONE PER CESSIONI INTRAUE ED ESTRAUE NON IMPONIBILI SENZA PROVA

NORMA DI RIFERIMENTO

MODIFICATO DALL'ART. 2 D.LGS.
87/2024 (DECRETO SANZIONI)

ART. 7,
COMMA 1,
D.LGS. 471/97

«Chi effettua cessioni di beni senza addebito d'imposta, ai sensi dell'articolo 8, primo comma, lettere b) e b-bis), del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, relativo alle **cessioni all'esportazione**, è punito con la **sanzione amministrativa del cinquanta per cento del tributo, qualora il trasporto o la spedizione fuori del territorio dell'Unione europea non avvenga nel termine ivi prescritto**. Alla stessa sanzione è soggetto chi effettua **cessioni di beni senza addebito d'imposta, ai sensi dell'articolo 41**, comma 1, lettera a), del decreto-legge 30 agosto 1993, n. 331, convertito, con modificazioni, dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427, **qualora il bene sia trasportato in altro Stato membro dal cessionario o da terzi per suo conto e il bene non risulti pervenuto in detto Stato entro novanta giorni dalla consegna**. La sanzione di cui ai periodi precedenti non si applica se, nei trenta giorni successivi, viene eseguito, previa regolarizzazione della fattura, il versamento dell'imposta»

SANZIONE PER
CESSIONE
ALL'ESPORTAZIONE
INDIRETTA SENZA
PROVA DEL
TRASPORTO ->
DIVENTA DEL 50 %
DEL TRIBUTO

NUOVA SANZIONE
CESSIONE INTRAUE
SENZA PROVA DEL TRASPORTO

LA NORMA SI APPLICA ALLE
VIOLAZIONI COMMESSE A PARTIRE
DAL 1° SETTEMBRE 2024

SANZIONE PER CESSIONI INTRAUE ED ESTRAUE NON IMPONIBILI SENZA PROVA

REGIME DI NON IMPONIBILITA', SANZIONE E POSSIBILITA' DI REGOLARIZZARE



CESSIONI ALL'ESPORTAZIONE INDIRETTE (ART. 8, COMMA 1, LETT. B, DPR 633/1972)

REQUISITO ESSENZIALE PER LA NON IMPONIBILITA' AI FINI IVA E' CHE IL TRASPORTO AVVENGA ENTRO 90 GIORNI

Termine previsto dalla norma

Il termine decorre dalla data della consegna dei beni e non dalla data di fatturazione

I beni devono essere trasportati allo stato originario e senza che subiscano lavorazioni e trasformazioni

È questo il caso in cui un soggetto passivo d'imposta non residente (B2B) acquista beni esistenti nel territorio dello Stato, provvede a ritirare direttamente o tramite terzi i beni presso la sede o presso altro luogo designato (fabbrica, magazzino ecc.) del cedente italiano, organizzando il relativo trasporto e curando, ove richiesto, le formalità doganali sia nel paese di esportazione che in quello di importazione - *cessioni all'esportazione con clausola "ex-works"*

SANZIONE PER CESSIONI INTRAUE ED ESTRAUE NON IMPONIBILI SENZA PROVA

REGIME DI NON IMPONIBILITA', SANZIONE E POSSIBILITA' DI REGOLARIZZARE



CESSIONI ALL'ESPORTAZIONE INDIRETTE (ART. 8, COMMA 1, LETT. B, DPR 633/1972)



Cosa succede se il trasporto non è effettuato o la prova dello stesso non si ha entro i **90 giorni**?



Corte di Giustizia, sentenza causa C-563/12, *BDV Hungary Trading*

->

Il termine dei 90 giorni non è essenziale ai fini della non imponibilità

La norma

Qualora non si ottenga la prova dell'avvenuta esportazione ovvero quest'ultima avvenga oltre i 90 giorni dalla data di consegna, il contribuente incorre nella **sanzione del 50% del tributo**

A meno che entro i **successivi 30 giorni dallo spirare dei 90 giorni** successivi alla consegna non provveda alla **regolarizzazione della fattura** ed al **versamento dell'imposta**

Possibilità di regolarizzare

Gli artt. 146, par. 1, e 131, Direttiva 2006/112/CE non consentono che una normativa nazionale, nell'ambito di una cessione all'esportazione, ponga la condizione secondo cui il superamento del termine per l'uscita dei beni dal territorio dell'Unione di tre mesi o di 90 giorni successivi alla data di cessione ha la conseguenza di privare definitivamente il soggetto passivo dell'esenzione riguardo a tale cessione

SANZIONE PER CESSIONI INTRAUE ED ESTRAUE NON IMPONIBILI SENZA PROVA

REGIME DI NON IMPONIBILITA', SANZIONE E POSSIBILITA' DI REGOLARIZZARE



CESSIONI ALL'ESPORTAZIONE INDIRETTE (ART. 8, COMMA 1, LETT. B, DPR 633/1972)

CASI DI CESSIONE ALL'ESPORTAZIONE CON TRASPORTO/PROVA DEL TRASPORTO PRIMA E DOPO I 90 GIORNI

1.

Bene esportato *entro il termine dei 90 giorni* dalla consegna

Non imponibilità della cessione e nessuna sanzione può essere irrogata al cedente

2.

Bene esportato *oltre il termine dei 90 giorni* e non si regolarizza nei 30 giorni successivi

Resta la non imponibilità della cessione, ma è dovuta la sanzione del 50%, eventualmente ravvedibile

3.

Bene non esportato (o in mancanza di prova dell'avvenuta esportazione) e il cedente versa l'imposta entro i 30 giorni successivi ai 90 giorni dalla consegna

Nessuna sanzione è dovuta

4.

Bene non esportato (o in mancanza di prova dell'avvenuta esportazione) e il cedente non versa l'imposta entro i 30 giorni successivi ai 90 giorni dalla consegna ovvero la versa in data successiva

Oltre al versamento dell'imposta relativa alla cessione, è dovuta anche la sanzione. È possibile ricorrere al ravvedimento con eventuale presentazione della dichiarazione integrativa se la dichiarazione annuale IVA è già stata presentata; nel qual caso occorre ravvedersi anche per la violazione connessa alla dichiarazione infedele (sanzione dal 90 al 180% del tributo regolarizzato).

SANZIONE PER CESSIONI INTRAUE ED ESTRAUE NON IMPONIBILI SENZA PROVA

REGIME DI NON IMPONIBILITA', SANZIONE E POSSIBILITA' DI REGOLARIZZARE



CESSIONI ALL'ESPORTAZIONE INDIRETTE (ART. 8, COMMA 1, LETT. B, DPR 633/1972)

CASI DI CESSIONE ALL'ESPORTAZIONE CON TRASPORTO/PROVA DEL TRASPORTO PRIMA E DOPO I 90 GIORNI

PRINCIPIO GENERALE -> Ogni qualora sia acquisita la prova dell'esportazione, l'operazione resta non imponibile ai fini IVA

Se il contribuente, per evitare la sanzione, ha regolarizzato l'operazione (entro i 30 giorni successivi ai 90) ma poi viene acquisita la prova dell'esportazione, questi può:

- *emettere una nota di variazione ex art. 26 comma 2, DPR 633/1972 entro il termine previsto dalla legge;*
- *oppure azionare la richiesta di rimborso ex art. 21 del D.lgs. 546/1992 (*) entro il termine di due anni dal versamento o dal verificarsi del presupposto del rimborso (Risoluzione n. 98/E/2014)*

(*) si veda ora l'art. 30-ter comma 1 del Dpr. 633/1972 -> Restituzione dell'imposta non dovuta

SANZIONE PER CESSIONI INTRAUE ED ESTRAUE NON IMPONIBILI SENZA PROVA

REGIME DI NON IMPONIBILITA', SANZIONE E POSSIBILITA' DI REGOLARIZZARE



CESSIONI INTRAUE EX ART. 41 DL 331/1993

REQUISITO ESSENZIALE PER LA NON IMPONIBILITA' AI FINI IVA E' CHE I BENI SIANO TRASPORTATI/SPEDITI VERSO LO STATO MEMBRO UE DI DESTINAZIONE

CENTRALITA' DELLA PROVA DEL TRASPORTO

PRESUNZIONE DELL'AVVENUTO TRASPORTO SE SONO SODDISFATTE LE CONDIZIONI PREVISTE DAL REGOLAMENTO (UE) 912/2018, con decorrenza dal 1° gennaio 2020

SONO AMMESSE PROVE ALTERNATIVE- CIRCOLARE 12/E/2020

NO 90 GIORNI

Diversamente dall'art. 8, comma 1, lett. b) DPR 633/1972, l'art. 41 DL 331/1993 (in senso conforme all'art. 138 Direttiva 2006/112/CE) non prevede un termine (90 giorni) entro il quale il trasporto deve essere effettuato

SANZIONE PER CESSIONI INTRAUE ED ESTRAUE NON IMPONIBILI SENZA PROVA

REGIME DI NON IMPONIBILITA', SANZIONE E POSSIBILITA' DI REGOLARIZZARE



CESSIONI INTRAUE EX ART. 41 DL 331/1993



Cosa succede se il trasporto non è effettuato o la prova dello stesso non si ha entro i **90 giorni**?



CGUE, sentenza del 18 novembre 2010, causa C-84/09

Il regime di non imponibilità IVA delle cessioni intraUE di beni non è subordinato al rispetto di un limite temporale tra la data di inizio e quella di conclusione del trasporto, sebbene sia, tuttavia, indispensabile stabilire un nesso temporale e sostanziale tra la cessione del bene ed il suo trasporto, nonché una continuità nell'esecuzione dell'operazione

La nuova norma, per le violazioni effettuate dal 1.09.2024

Qualora il bene sia trasportato in altro Stato membro dal cessionario UE e il bene non risulti pervenuto in detto Stato entro 90 giorni dalla consegna, il cedente incorre nella **sanzione del 50% del tributo**

A meno che entro i **successivi 30 giorni dallo spirare dei 90 giorni** successivi alla consegna non provveda alla regolarizzazione della fattura ed al **versamento dell'imposta**

Possibilità di regolarizzare

N.B. Vale la stessa casistica sviluppata per le esportazioni

SANZIONE PER CESSIONI INTRAUE ED ESTRAUE NON IMPONIBILI SENZA PROVA

REGIME DI NON IMPONIBILITA', SANZIONE E POSSIBILITA' DI REGOLARIZZARE



CESSIONI INTRAUE EX ART. 41 DL 331/1993

Risposta a interpello n. 236 del 29/11/2024



VIOLAZIONI
POST
1.09.2024

Decorrenza di applicazione della disposizione sanzionatoria

In riferimento alle cessioni intraUe che si considerano effettuate **prima del 1° settembre 2024**, non è consentita l'applicazione della previsione sanzionatoria di cui all'art.7, comma 1, D.Lgs. 471/1997 -> *Si applica alle violazioni commesse a partire dal 1° settembre 2024*

VIOLAZIONI
ANTE
1.09.2024

Per le cessioni effettuate **prima del 1° settembre 2024**, stante la mancanza di un termine oltre il quale si configura la violazione e ricorrono le condizioni per applicare la sanzione, il mancato trasporto dei beni in altro Stato membro rende la cessione irregolare sin dalla sua effettuazione e resta applicabile la sanzione di cui all'art. 6, comma 1, D.lgs. 471/1997, vigente *ratione temporis*

RISPOSTE ADE – TELEFISCO 2025

RISPOSTE ADE – TELEFISCO 2025

REGOLARIZZAZIONE FATTURA A CAVALLO DEL 1° SETTEMBRE 2024

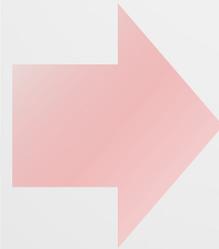
Quesito

Il D.lgs. n. 87/2024, entrato in vigore lo scorso 29 giugno, determina una revisione del sistema sanzionatorio tributario.

Secondo quanto previsto all'art. 5 dello stesso decreto, le modifiche operano per le violazioni commesse a partire dal **1° settembre 2024**.

Come opera il riformato articolo 6, comma 8, decreto legislativo 471/1997 in riferimento alle violazioni "a cavallo del 1° settembre 2024?"

In riferimento alle **fatture omesse dal fornitore nel mese di maggio 2024** per la regolarizzazione si applica la vecchia normativa o la nuova?



La violazione commessa dal cessionario/committente è direttamente correlata alla prodromica violazione di omessa fatturazione compiuta dal cedente/prestatore. Invero, la violazione punita dall'art. 6, comma 8, non può configurarsi qualora non si sia verificata la predetta omissione. Ciò detto, al fine di individuare la disciplina applicabile, occorre far riferimento alla **data di commissione della violazione realizzata dal cedente/prestatore**. Conseguentemente, **in caso di fatture omesse nel mese di maggio 2024, opera la disciplina previgente**.

RISPOSTE ADE – TELEFISCO 2025

CESSIONI INTRAUE E RECUPERO IVA VERSATA A SEGUITO DI REGOLARIZZAZIONE DELLA FATTURA

Quesito

Nel caso di cessioni intraUE, a partire da quale evento (e.g. data della firma dell'acquirente sulla dichiarazione di ricevimento merce; data in cui il cedente acquisisce disponibilità del documento di prova; ecc.) può essere emessa nota di credito al fine di recuperare l'imposta versata in sede di regolarizzazione, in analogia a quanto chiarito nella risposta n. 32/2023 con riferimento al caso delle esportazioni c.d. indirette?



ADE

L'art. 45-bis Reg. (UE) 2011/282/UE, come novellato dal Reg. (UE) 2018/1912/UE, disciplina la prova delle cessioni intraUE di beni, distinguendo a seconda che il trasporto/spedizione sia curato: (i) dal cedente o da un terzo per suo conto; oppure (ii) dal cessionario o da un terzo o per suo conto; tuttavia, la disposizione non preclude agli Stati membri la possibilità di intervenire in materia individuando ulteriori prove. Al riguardo con diversi documenti di prassi (tra tutte risposta n. 100 del 2019), cui si rinvia per ogni approfondimento, l'Agenzia ha chiarito come è possibile provare l'avvenuta cessione intraUE. Dette indicazioni risultano essere ancora attuali, nonostante le novità ai fini sanzionatori introdotte dal d.lgs. n. 87/2024

RISPOSTE ADE – TELEFISCO 2025

COMUNICAZIONE OPERAZIONI TRANSFRONTALIERE: OPERAZIONI PASSIVE CON CONTROPARTI UE

Quesito

Similmente a quanto chiarito dal Provvedimento n. 89757/2018 e successive modifiche con riferimento agli acquisti intraUE di beni/servizi da indicare nel previgente “esterometro”, si conferma che anche per la comunicazione dei dati relativi alle operazioni intercorse con soggetti non stabiliti, da effettuare per il tramite dello SDI utilizzando il formato XML previsto per la fattura elettronica, per data di ricezione debba intendersi **“la data di registrazione dell’operazione ai fini della liquidazione dell’IVA”**?



ADE

L’art. 1, comma 3-bis, d.lgs. n. 127/2015, dal 1° luglio 2022, dispone che «b) la trasmissione telematica dei dati relativi alle operazioni ricevute da soggetti non stabiliti nel territorio dello Stato è effettuata entro il quindicesimo giorno del mese successivo a quello di **ricevimento del documento** comprovante l’operazione o di effettuazione dell’operazione»

Tale previsione è allineata con i termini di registrazione della fattura di acquisto intraUE di cui all’art. 47 DL 331/93, secondo cui le fatture relative agli acquisti intraUE di cui all’art. 38, commi 2 e 3, lettera b), previa integrazione a norma dell’art. 46, comma 1, sono annotate distintamente, entro il giorno 15 del mese successivo a quello di ricezione della fattura, e con riferimento al mese precedente, nel registro di cui all’art. 23 DPR 633/1972. Stante la lettera della norma richiamata, è, dunque, evidente che la “ricezione” della fattura non può intendersi come data di “registrazione ai fini della liquidazione ai fini IVA”

Dichiarazione IVA 2025 per l'anno 2024

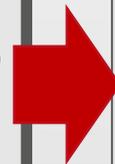
DICHIARAZIONE IVA 2025 PER L'ANNO 2024

NOVITA' QUADRO VM - VERSAMENTI AUTO F24

QUADRO VM VERSAMENTI AUTO F24 ELEMENTI IDENTIFICATIVI									
VM1	Gennaio			,00	VM7	Luglio			,00
VM2	Febbraio			,00	VM8	Agosto			,00
VM3	Marzo / I trimestre			,00	VM9	Settembre / III trimestre			,00
VM4	Aprile			,00	VM10	Ottobre			,00
VM5	Maggio			,00	VM11	Novembre			,00
VM6	Giugno / II trimestre			,00	VM12	Dicembre / IV trimestre			,00

Art. 1, co. 93, Legge 213/2023

Il quadro – originariamente denominato «Versamenti immatricolazione auto UE» è stato rinominato “Versamenti auto F24 elementi identificativi”



Attuazione delle previsioni della Legge di Bilancio 2024 che ha esteso l'obbligo di versamento dell'IVA con il modello F24 ELIDE anche ai veicoli introdotti in Italia dalla Repubblica di San Marino e dalla Città del Vaticano

DICHIARAZIONE IVA 2025 PER L'ANNO 2024

NOVITA' QUADRO VO

QUADRO VO COMUNICAZIONI DELLE OPZIONI E REVOCHE

**Sez. 1 - Opzioni,
rinunce e revoche agli
effetti dell'imposta
sul valore aggiunto**

VO18 REGIME SPECIALE ORGANIZZAZIONI DI VOLONTARIATO E ASSOCIAZIONI
DI PROMOZIONE SOCIALE (art.5, comma 15-quinquies, d.l. n. 146/2021)

Opzione 1

*Il rigo VO18 è riservato alle organizzazioni di volontariato e alle associazioni di promozione sociale che hanno scelto di optare, nell'anno oggetto della presente dichiarazione, per l'applicazione del regime ex art. 1, commi da 54 a 63, Legge n. 190/2014 - > **REGIME FORFETARIO***

**Sez. 2 - Opzioni e
revoche agli effetti
delle imposte
sui redditi**

VO27 REGIME AGEVOLATO PRIMO INSEDIAMENTO IMPRESE GIOVANILI IN AGRICOLTURA
(art. 4, comma 1, l. n. 36/2024)

Opzione 1

Nella sezione 2, è stato introdotto il rigo VO27, riservato alle imprese giovanili in agricoltura che hanno optato per l'applicazione del regime fiscale agevolato previsto dall'art. 4, comma 1, Legge n. 36/2024

DICHIARAZIONE IVA 2025 PER L'ANNO 2024

PROSPETTO IVA 26/PR



MA
Agenzia Entrate

CODICE FISCALE

MODELLO IVA 2025
Periodo d'imposta 2024

PROSPETTO RIEPILOGATIVO IVA 26 PR/2025
(Riservato all'ente o società controllante)
QUADRO VS Mod. N.

QUADRO VW
LIQUIDAZIONE
DELL'IMPOSTA ANNUALE
DI GRUPPO

**Sez. 2 - Determinazione
dell'IVA a debito o
a credito**

VW26	Credito richiesto a rimborso in anni precedenti, computabile in detrazione a seguito di diniego dell'ufficio	1	00
	Crediti trasferiti dalle società del gruppo ritornate operative	2	00

Nel **rigo VW 26** è stato introdotto il **campo 2**, che deve essere compilato per indicare i crediti trasferiti dalle società del gruppo ritornate operative, non più rientranti nella disciplina delle società di comodo di cui all'art 30 della Legge n. 724/1994



SANTACROCE & PARTNERS
STUDIO LEGALE TRIBUTARIO

ROMA
Via Giambattista Vico, 22

segreteria@studiosantacroce.eu
www.studiosantacroce.eu

MILANO
Via di San Vittore al Teatro, 3