



CORTELLAZZO & SOATTO

Associazione Professionale di Dottori Commercialisti e Avvocati  
Via Porciglia 14 | 35121 Padova | T +39 049.8237311 | F +39 049.8787735  
info@cortellazzo-soatto.it | www.cortellazzo-soatto.it  
C.F. e P.IVA 00408760288 | Codice SDI USAL8PV

*Antonio Cortellazzo*

*Lucio Antonello  
Salvatore Basile  
Sarah Benettin  
Andrea Cortellazzo  
Franco Di Ciaula  
Anna Domenighini  
Susanna Galesso  
Armando Grigolon  
Antonio Guarnieri  
Enzo Nalli  
Gianfranco Peracin  
Giuseppe Perencin  
Anna Soatto  
Giovanni Tagliavini  
Francesco Zanotto*

*Leonardo Antonello  
Anna Azzola  
Francesca Caoduro  
Anna Cecchinato  
Alice Cerato  
Giacomo Disarò  
Magda Filippi  
Pietro Freddo  
Francesco Mangione  
Fabiola Mietto  
Rita Nalli  
Elena Nembrini  
Giacomo Olivati  
Maria Piovan  
Elisa Pistore  
Giuseppe Salce  
Nicola Soave  
Silvia Tamiazzo  
Mauro Tosato  
Alice Tuccillo*

Padova, 21 febbraio 2022

SIGNORI CLIENTI

LORO SEDI

Circolare 1/2022

## Novità normative in materia di IVA per l'anno 2022

Con la presente circolare riteniamo utile riepilogare le principali novità normative in tema di IVA di recente introduzione, la cui entrata in vigore può comportare la necessità di implementare, modificare, aggiornare o integrare le procedure aziendali finora adottate.

MEMBER  
**INPACT**  
INTERNATIONAL ALLIANCE OF  
PROFESSIONAL ACCOUNTANTS

**Lawpact**

**ACBMember**

[www.acbgroup.com](http://www.acbgroup.com)

ACB Member: Avellino - Bari - Benevento - Bergamo - Bologna - Bolzano - Brescia - Cagliari - Catania - Como - Cremona - Desio (MB) - Firenze - Forlì - Genova - Jesi (AN) - Milano - Modena - Napoli - Novara - Padova - Palermo - Parma - Perugia - Piacenza - Pistoia - Pordenone - Prato - Roma - Saronno (VA) - Torino - Trento - Treviso - Udine - Varese - Venezia - Verona - Vicenza - Shanghai



**“Quick fixes 2020”: recepimento nell’ordinamento nazionale (Direttiva n. 2018/1910 e D.lgs. 192/2021).**

Con l’approvazione del D.lgs. 192/2021, adottato in attuazione della L. 53/2021 “di delegazione europea 2019-2020”, è stata recepita nell’ordinamento nazionale la Direttiva 2018/1910 recante le cc.dd. “*quick fixes 2020*”, ossia alcune misure correttive della disciplina degli scambi intra-unionali di beni, in previsione del passaggio al regime definitivo dell’IVA.

Le principali novità, già oggetto della ns. circolare 1/2020 a cui si rinvia per i dettagli, riguardano:

1. la rilevanza sostanziale del numero di identificazione IVA e degli elenchi INTRA-STAT ai fini della non imponibilità delle cessioni intra-unionali di beni (nuovo c. 2-ter dell’art. 41 DL 331/1993);
2. la disciplina del call-off stock (nuovo art. 41-bis DL 331/1993);
3. le vendite “a catena” in ambito intra-unionale, comprese le operazioni triangolari (nuovo art. 41-ter DL 331/1993).

Con particolare riguardo alla novità di cui al primo punto, si ricorda che l’iscrizione all’archivio VIES è divenuto elemento sostanziale (par. 1, lett. b, del riscritto art. 138 della Direttiva IVA (UE) 2006/112) per poter beneficiare del regime di non imponibilità IVA nell’ambito delle transazioni intracomunitarie. Gli operatori economici nazionali che operano e/o che intendono effettuare scambi intracomunitari devono quindi verificare la loro iscrizione nella banca dati VIES e verificare che ne dispongano anche gli operatori economici con i quali operano. L’assenza di tali iscrizioni non permette di qualificare le operazioni realizzate con soggetti UE come “cessioni o acquisti intracomunitari”.

Il legislatore UE, inoltre, ha stabilito (par. 1-bis del riscritto art. 138 della Direttiva (UE) 2006/112) che il regime di non imponibilità per le cessioni intra-UE di beni è vincolato alla presentazione e corretta compilazione dell’elenco riepilogativo INTRASTAT da parte del cedente.

**Modelli Intrastat: modifiche e semplificazioni degli elenchi 2022 (Determinazione Agenzia delle Dogane n. 493869/RU del 23.11.2021).**

L’Agenzia delle Dogane ha recentemente apportato una serie di modifiche ai modelli INTRASTAT relativi alle operazioni (cessioni di beni/prestazioni di servizi) intercorse con operatori UE. Le novità, applicabili agli elenchi riepilogativi con periodo di riferimento decorrente dal 1° gennaio 2022, sono collegate:

- al recepimento delle disposizioni comunitarie c.d. “*quick fixes 2020*”, attuate con il D.lgs. n. 192/2021;
- alle nuove regole in materia di statistica contenute nel Regolamento UE n. 2020/1197.

Nella tabella che segue si espone la sintesi delle novità introdotte.



| Modello   | Semplificazioni, modifiche e novità  |
|---|--|
| Cessioni di beni<br>(modello INTRA-1 bis)                   | - I dati relativi alla natura della transazione sono stati suddivisi in due colonne: A e B.  |
|   | Dati relativi alla “Natura della transazione”:<br>- se spedizioni su base annua > 20 Mln di euro: indicare i dati nelle due colonne A e B;<br>- se spedizioni su base annua < 20 Mln di euro: possibilità di indicare i dati nella sola colonna A.   |
|   | - Nel campo “Nomenclatura combinata” è possibile avvalersi del codice convenzionale “99500000” nel caso di operazioni di valore inferiore a 1.000 euro.  |
|   | - È introdotto, ai fini statistici, il dato relativo al Paese di origine delle merci: nuova colonna 15. Bisognerà fare riferimento allo Stato membro in cui il bene è ottenuto o prodotto, ovvero, se la produzione riguarda più Stati membri, allo Stato in cui i beni sono stati sottoposti all’ultima trasformazione o lavorazione sostanziale. |
| Acquisti di beni<br>(modello INTRA-2 bis)                   | - Abolizione della presentazione su base trimestrale (di fatto già operativa dal 2018). È stato modificato il valore pari o oltre al quale scatta l’obbligo di presentazione mensile ai soli fini statistici, aumentato da € 200.000 a € 350.000).   |
|   | - Sono diventate facoltative le seguenti informazioni: <u>Stato del fornitore</u> , <u>codice IVA del fornitore</u> e <u>ammontare delle operazioni in valuta</u> .  |
|   | - Nel campo “Nomenclatura combinata” è possibile avvalersi del codice convenzionale “99500000” nel caso di operazioni di valore inferiore a 1.000 euro.  |
|   | - I dati relativi alla natura della transazione sono stati suddivisi in due colonne: A e B.  |
|   | Dati relativi alla “Natura della transazione”:<br>- se acquisti su base annua > 20 Mln di euro: indicare i dati nelle due colonne A e B;<br>- se acquisti su base annua < 20 Mln di euro: possibilità di indicare i dati nella sola colonna A.   |
| Prestazioni di servizi ricevute<br>(modello INTRA-2 quater) | - Abolizione della presentazione su base trimestrale (di fatto già operativa dal 2018). Risulta invariato il valore limite (€ 100.000 in uno dei 4 trimestri precedenti) pari o oltre al quale scatta l’obbligo di presentazione mensile ai soli fini statistici.  |
|   | - Sono diventate facoltative le seguenti informazioni: <u>codice IVA del fornitore</u> , <u>ammontare delle operazioni in valuta</u> , <u>modalità di erogazione del servizio</u> , <u>modalità di incasso del corrispettivo</u> e <u>Paese di pagamento</u> .   |
| Nuovo modello INTRA-1 sexies                                | - Introdotto per comunicare il <u>trasferimento dei beni all'estero</u> nell’ambito del regime di call-off stock.  |



|                                    |  |
|------------------------------------|--|
| per le operazioni "call-off stock" | La periodicità è la medesima del modello INTRA-1 bis. Nel momento in cui si verificherà il trasferimento della proprietà dei beni ( <u>prelievo</u> ) dovrà, invece, essere compilato il mod. INTRA-1 bis. |
|------------------------------------|--|

A decorrere dal 1° ottobre 2021, inoltre, il Decreto Ministeriale del 21/06/2021 ha soppresso l'obbligo di presentazione degli elenchi riepilogativi con riferimento agli acquisti/cessioni con San Marino.

Si segnala, infine, un aggiornamento di rilievo delle istruzioni dei modelli INTRASTAT con particolare riferimento al modello INTRA-2 bis: le nuove istruzioni prevedono che gli acquisti intracomunitari di beni possano essere riepilogati nel periodo in cui i beni acquistati entrano in Italia (criterio generale non modificato) oppure, in alternativa, nel mese nel quale si verifica il c.d. "fatto generatore dell'imposta", ossia nel mese nel quale l'IVA dovuta diventa esigibile (per esempio, in caso di fatturazione "anticipata" rispetto al momento della consegna/spedizione della merce). Se l'intervallo di tempo tra l'acquisto e l'esigibilità dell'IVA è superiore a due mesi di calendario, tuttavia, il periodo di riferimento è il mese in cui beni entrano in Italia.

Per effetto di tali modifiche, operativamente, **l'acquirente potrà liberamente decidere se compilare l'INTRA-2 bis privilegiando l'aspetto statistico** (mese di ingresso in Italia dei beni) **o l'aspetto fiscale** (mese di integrazione della fattura con l'IVA da assolvere in Italia e di annotazione della stessa tra gli acquisti e le vendite, da effettuarsi entro il giorno 15 del mese successivo a quello di ricezione della fattura, con riferimento al mese precedente), sempre che i due momenti si verifichino a meno di due mesi l'uno dall'altro.

Vi informiamo, infine, che in data 19/02/2022 l'Agenzia delle Dogane ha pubblicato i nuovi programmi per la compilazione, il controllo formale e l'invio telematico degli elenchi riepilogativi degli scambi intracomunitari di beni e servizi.

#### **Dichiarazioni d'intento: attuazione del nuovo presidio antifrode (Provvedimento Agenzia Entrate prot. 293390/2021 del 28/10/2021).**

L'Agenzia delle Entrate ha dato attuazione alle norme di contrasto all'utilizzo del falso plafond IVA da parte di esportatori abituali di cui all'art. 1, c. 1079-1083, L. 178/2020 (Legge di Bilancio 2021), entrate in vigore il 1° gennaio 2022.

L'Agenzia delle Entrate, in particolare, effettuerà delle verifiche sull'effettivo possesso dei requisiti per la qualifica di esportatore abituale anche mediante l'incrocio dei dati disponibili nelle proprie banche dati e in altre banche dati pubbliche o private. In caso di esito irregolare, comunicato all'esportatore abituale via PEC, le dichiarazioni d'intento già emesse saranno invalidate e rese irregolari e sarà inibita la facoltà di trasmettere nuove dichiarazioni d'intento.

L'Agenzia delle Entrate, inoltre, avviserà tramite PEC il fornitore dell'esportazione abituale, comunicando i dati del "falso" esportatore abituale e il protocollo di ricezione della dichiarazione d'intento invalidata.



Al fine del controllo, il Provvedimento ha aggiornato le modalità di compilazione del tracciato della fattura elettronica prevedendo che il fornitore indichi il protocollo e la data della ricevuta telematica assegnata alla dichiarazione d'intento all'interno del blocco 2.2.1.16 <AltriDatiGestionali>, da contrassegnare utilizzando la dicitura "INTENTO".

### **Non imponibilità IVA di servizi internazionali: novità (art. 5-septies DL 146/2021).**

Il regime di non imponibilità IVA di cui all'art. 9 DPR 633/1972 è stato rivisto alla luce della sentenza della Corte di Giustizia Ue nella causa C-288/16. In particolare, la non imponibilità IVA non è più applicabile a una prestazione di servizi di trasporto di beni verso un Paese terzo, "*laddove tali servizi non siano forniti direttamente al mittente o al destinatario di detti beni*".

Al fine di adeguare la normativa interna all'interpretazione fornita dai giudici unionali, è stato inserito un terzo comma nell'art. 9 del DPR 633/1972, in cui si prevede che, nell'ambito dei trasporti relativi a beni in esportazione, in transito o in importazione temporanea e quelli relativi a beni in importazione il cui valore sia incluso nella base imponibile dell'operazione, non rientrano i servizi di trasporto resi a soggetti diversi:

- dall'esportatore;
- dal titolare del regime di transito;
- dall'importatore;
- dal destinatario dei beni;
- dal prestatore dei servizi di cui all'art. 9, c. 1, n. 4, del DPR 633/1972.

In pratica, le prestazioni di trasporto internazionale di beni, qualora effettuate nei confronti di soggetti diversi da quelli sopra indicati, non possono fruire del regime di non imponibilità IVA. Sulla base nella nuova disposizione dovranno essere assoggettate ad IVA, ad esempio, le prestazioni rese dai sub-vettori.

Sono fatti salvi i comportamenti adottati anteriormente al 01/01/2022.

### **Acquisti di prodotti IT non finalizzati alla rivendita: chiarimenti sull'applicazione del reverse charge (risposta a interpello n. 894 del 31/12/2021).**

L'Agenzia delle Entrate ha recentemente affermato che tutte le cessioni di console da gioco, tablet PC e laptop effettuate nei confronti di clienti soggetti passivi sono soggette ad IVA mediante applicazione del reverse charge a cura del cessionario (cliente soggetto passivo).

In pratica, è superata la precedente interpretazione che escludeva da reverse charge queste cessioni laddove il cessionario soggetto passivo fosse anche "l'utilizzatore finale" del bene, non prevedendo la norma di riferimento (art. 17, c. 6, lett. c, DPR 633/1972) eccezioni e/o integrazioni e non essendo previsto un qualsiasi obbligo di verifica da parte del fornitore/cedente rispetto allo specifico utilizzo del bene da parte del cliente/cessionario.

Per le vendite effettuate nei confronti di enti della Pubblica Amministrazione (soggetti passivi IVA), nei cui confronti è applicabile il regime dello split payment, infine, l'Agenzia ricorda che spetta all'Ente della PA comunicare al fornitore che i beni sono acquistati



nell'ambito dell'attività commerciale (e, pertanto, l'operazione è soggetta al regime di reverse charge) oppure che i beni sono destinati ad essere utilizzati nell'ambito della sfera istituzionale (e, quindi, in regime di split payment).

**Procedure concorsuali: nuovi termini di emissione delle note di credito (art. 18 del DL 73/2021).**

Il legislatore ha modificato nuovamente l'art. 26 del DPR 633/1972 con riferimento all'emissione delle note di variazione in diminuzione (nota di credito), fornendo chiarimenti in relazione alle nuove regole nella Circolare n. 20/E del 29/12/2021.

Fermo restando che l'emissione della nota di credito è sempre facoltativa (purché sussistano le specifiche ipotesi di cui all'art. 26, c. 2 e 3 DPR 633/1972), il nuovo art. 26, allineandosi ai principi comunitari sanciti dalla Corte di Giustizia UE, dispone che la nota di variazione in diminuzione possa essere emessa (e che, conseguentemente, la relativa IVA debba essere portata in detrazione) con riferimento al periodo di imposta in cui si verifica l'assoggettamento del debitore alla procedura concorsuale, senza attendere, pertanto, la conclusione della stessa.

In altri termini, la nota di variazione in diminuzione potrà essere emessa, e il conseguente diritto alla detrazione potrà essere esercitato, a decorrere dalla data di accesso alla procedura (si veda tabella sottostante) e fino al termine di presentazione della dichiarazione IVA relativa all'anno in cui si sono verificati i presupposti per la detrazione.

In base ad un esempio esplicativo riportato nella circolare del ministero, ipotizzando il 10 gennaio 2022 quale data di emissione della sentenza dichiarativa di fallimento del debitore, il creditore potrà emettere nota di variazione in diminuzione:

- a partire dal 10 gennaio 2022
- entro il termine di presentazione della dichiarazione IVA 2023 per l'anno 2022, distinguendo tra i seguenti casi:
  - Emissione entro il 2022 → diritto alla detrazione esercitato al più tardi in sede di presentazione della dichiarazione IVA relativa all'anno 2022 (da presentare entro il 30 aprile 2023);
  - Emissione entro i primi quattro mesi del 2023 → diritto a detrazione esercitato nella liquidazione periodica relativa al mese/trimestre di emissione ovvero, al più tardi, in sede di dichiarazione IVA relativa all'anno 2023 (30 aprile 2024).

Con riferimento alla misura della nota di variazione, per il fallimento è possibile procedere con lo storno dell'intero corrispettivo, mentre nel caso di cliente sottoposto a concordato preventivo, la nota di variazione dovrà riguardare esclusivamente la quota di corrispettivo stralciata in base al piano.

La nota di variazione, secondo la Circolare n. 20/E, dovrà essere emessa per l'imponibile e per l'imposta.

La nuova normativa è applicabile alle procedure concorsuali aperte dal 26/05/2021, non essendo applicabile retroattivamente.



Segue tabella in cui i termini di emissione delle note di variazione previsti dalla normativa previgente (e precisati nella Circolare Agenzia Entrate n. 77/E del 2000) sono messi in confronto con quelli risultanti dalla novella normativa.

| Tipo procedura                            | Procedure concorsuali aperte fino al 25/05/2021  | Procedure concorsuali aperte dal 26/05/2021       |
|---|--|---|
|   | Data dalla quale è consentito emettere la nota di variazione   |   |
| <b>Fallimento</b>                         | - scadenza del termine per presentare reclamo avverso il Decreto di chiusura del fallimento;<br>ovvero<br>- scadenza del termine di presentazione delle osservazioni al Decreto con il quale il Giudice rende esecutivo il piano di riparto.   | Data della sentenza dichiarativa                  |
| <b>Concordato preventivo</b>              | Sentenza di omologazione e successivo adempimento del debitore agli obblighi assunti nel concordato. Qualora a causa del mancato adempimento venga dichiarato il fallimento, la nota credito può essere emessa soltanto:<br>- dopo la definitività del piano di riparto dell'attivo;<br>ovvero<br>- in assenza del piano, a chiusura del fallimento. | Data del Decreto di ammissione alla procedura     |
| <b>Concordato fallimentare</b>            | Passaggio in giudicato della sentenza di omologazione del concordato.  | Data del provvedimento che ordina la liquidazione |
| <b>Liquidazione coatta amministrativa</b> | Definitività del piano di riparto predisposto dalla competente Autorità.   | Data del Decreto che dispone la procedura         |
| <b>Accordo ristrutturazione debiti</b>    | Data del Decreto di omologa dell'accordo   |   |
| <b>Piano attestato di risanamento</b>     | Data di pubblicazione nel Registro Imprese del piano stesso  |   |

Nel caso in cui siano spirati i termini per l'emissione della nota di credito, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che per recuperare l'imposta a suo tempo versata non sarà possibile avvalersi della dichiarazione integrativa IVA a favore, ma che il contribuente potrà, in presenza dei presupposti applicativi, presentare istanza di rimborso all'Erario soltanto qualora il termine per l'emissione della nota di credito non sia decorso per "colpevole" inerzia del soggetto passivo.

Nonostante il contenuto restrittivo della Circolare ministeriale, in una risposta fornita in



occasione di un incontro con la stampa specializzata dello scorso gennaio, non ancora resa ufficiale, l'Agenzia delle Entrate avrebbe chiarito che sarà comunque possibile, per coloro che sceglieranno di non avvalersi della facoltà di emettere la nota di variazione all'apertura della procedura concorsuale avviata successivamente al 26/05/2021, attendere l'esito della procedura per emettere la nota di variazione.

La novellata disposizione ha inoltre previsto che, diversamente da quanto stabilito per le procedure già aperte al 25/05/2021, non vige in capo al curatore/commissario della procedura concorsuale l'obbligo di annotazione della nota di credito nel registro delle fatture emesse/corrispettivi, non essendo la procedura tenuta al versamento dell'imposta che resterà a carico dell'Erario.

Infine, è stato chiarito che, con le modifiche introdotte, l'emissione della nota di variazione in diminuzione, non risulta preclusa al cedente/prestatore (creditore) che non abbia effettuato l'insinuazione al passivo del credito corrispondente, diversamente da quanto affermato in precedenti documenti di prassi.

In caso di successivo pagamento, in tutto o in parte, del corrispettivo stornato dovrà essere emessa una nota di debito.

**“Nuovo esterometro”: rinvio al 1° luglio 2022 (art. 5, c. 14-ter, DL 146/2021).**

Sono state rinviate dal 1° gennaio 2022 al 1° luglio 2022 le modifiche al c.d. esterometro che prevedono l'invio dei dati relativi alle operazioni internazionali con lo stesso canale e con le stesse regole tecniche utilizzate per le fatture elettroniche nazionali.

I dati delle operazioni transfrontaliere, di conseguenza, dovranno essere trasmessi secondo le vecchie modalità (invio trimestrale e cumulativo):

- entro il 2 maggio 2022, per le operazioni effettuate nel primo trimestre 2022;
- entro il 22 agosto 2022, per le operazioni effettuate nel secondo trimestre 2022.

Si conferma la possibilità, in via facoltativa, di adempiere all'obbligo di esterometro secondo le nuove modalità già nel primo semestre del 2022, essendo la fattura elettronica pienamente sostitutiva dell'obbligo in oggetto ai sensi dell'art. 1, c. 3-bis, D.lgs. 127/2015.

Si rammenta, infine, che laddove la creazione e l'invio al Sistema di Interscambio del file XML per le finalità dell'esterometro avvengano nei termini previsti per l'integrazione della fattura ricevuta o per l'autofatturazione dell'acquisto di beni o dell'acquisto di servizi è assolto anche l'obbligo documentale formale di integrazione o autofatturazione.

Per le nuove regole tecniche e le nuove scadenze, rinviando alle ns. precedenti news.

**Scambi tra Italia e San Marino: documentazione tramite fattura elettronica (art. 12 DL 34/2019 e DM 21/06/2021).**

Con l'approvazione del Decreto Ministeriale del 21/06/2021 (attuativo dell'art. 12 DL 34/2019), del provvedimento Agenzia Entrate del 05/08/2021 e della circolare dell'Ufficio





CORTELLAZZO&SOATTO

tributario di San Marino n. 92466 del 31/08/2021 è stato completato il quadro normativo riguardante l'utilizzo della fattura elettronica per documentare gli scambi con operatori di San Marino.

L'obbligo di emettere (o di ricevere) fatture elettroniche in relazione a tali scambi decorrerà dal 01/07/2022; le fatture elettroniche transiteranno tramite il SDI, che recapiterà le fatture elettroniche e comunicherà la convalida delle fatture emesse in regime di non imponibilità IVA destinate a clienti sanmarinesi. Restano ferme le norme che disciplinano la non imponibilità delle operazioni attive e l'obbligo di integrazione delle fatture di acquisto da operatori di San Marino senza applicazione dell'IVA italiana in rivalsa.

\* \* \*

Lo Studio monitorerà ogni ulteriore evoluzione su queste tematiche e resta a disposizione per ogni chiarimento e necessità di supporto.

Cordiali saluti.

CORTELLAZZO & SOATTO