CESSIONI BENI E SERVIZI ANTI-COVID A ORGANISMI UE

Autore : Marianna Annicchiarico

Categoria : In Pratica

Tagged as : beni anticovid, Commissione UE, detrazione, esenzionenota di variazione

Data : 21 Marzo 2022

L'articolo 5, commi 15-bis e 15-ter, del decreto-legge 21/10/2021, n. 146 ("decreto fiscale 2022"), convertito dalla legge 17/12/2021, n. 215, ha ricompreso fra le operazioni non imponibili ai fini IVA le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate nei confronti della Commissione europea o di un'agenzia o di un organismo istituito a norma del diritto dell'Unione europea, qualora la Commissione o tale agenzia od organismo acquisti tali beni o servizi nell'ambito dell'esecuzione dei compiti conferiti dal diritto dell'Unione europea al fine di rispondere alla pandemia di COVID-19.

Il regime di non imponibilità si applica alle operazioni effettuate a partire dall'1/1/2021.

L'Agenzia delle entrate ha fornito chiarimenti con la circolare n. 5 del 2022.

LA NORMATIVA UE

La direttiva (UE) 2021/1159 del Consiglio del 13/7/2021 ha apportato modifiche alla direttiva 2006/112/CE del Consiglio del 28/11/2006 in ordine alle esenzioni applicabili alle importazioni e a talune cessioni e prestazioni effettuate in funzione di contrasto alla pandemia di COVID-19, per integrare le misure già adottate con la direttiva (UE) 2020/2020 del Consiglio del 7/12/2020, che consente agli Stati membri di applicare, per un periodo di tempo limitato, aliquote ridotte alla fornitura di dispositivi medico-diagnostici in vitro della COVID-19 ritenuta non sufficiente per fronteggiare l'emergenza sanitaria.

Le nuove modifiche apportate dalla direttiva (UE) 2021/1159, intendono agevolare indistintamente qualunque acquisto di beni o di prestazioni di servizi effettuato dalla Commissione europea, da un'agenzia o da un organismo istituito a norma del diritto dell'Unione europea, in esecuzione dei compiti conferiti dal diritto unionale al fine di rispondere alla pandemia di COVID-19 (esclusi gli acquisti di beni e servizi finalizzati alla successiva rivendita o allo svolgimento di ulteriori prestazioni a titolo oneroso).

LE NORME ITALIANE DI RECEPIMENTO

Tali previsioni unionali sono state recepite con l'articolo 5 del D.L. n. 146 del 2021, che:

- con il comma 15-bis ha aggiunto all'articolo 72, comma 1, del D.P.R. n. 633 del 1972, dopo la lettera c), la lettera c-bis), al fine di ricomprendere fra le operazioni non imponibili ai fini IVA le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate nei confronti della Commissione europea o di un'agenzia o di un organismo istituito a norma del diritto dell'Unione europea, qualora la Commissione o tale agenzia od organismo acquisti tali beni o servizi nell'ambito dell'esecuzione dei compiti conferiti dal diritto dell'Unione europea al fine di rispondere alla pandemia di COVID-19;
- al comma 15-ter ha stabilito che il nuovo regime di non imponibilità e il conseguente regime di cui all'articolo 68, primo comma, lettera c), si applicano alle operazioni effettuate a partire dall'1/1/2021, ossia, retroattivamente. La norma precisa che, per rendere non imponibili le operazioni assoggettate ad IVA, effettuate prima della data di entrata in vigore della legge di conversione del decreto, sono emesse note di variazione in diminuzione dell'imposta, ai sensi dell'articolo 26 del D.P.R. n. 633 del 1972.

I CHIARIMENTI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'Agenzia delle entrate, con la circolare n. 5 del 25/2/2022, ha fornito chiarimenti in merito alle sopracitate disposizioni, precisando che:

- sarà cura dei cessionari o committenti informare i cedenti o prestatori in merito alla circostanza che la destinazione degli stessi sia conforme a quanto stabilito dalla norma;
- le operazioni concorreranno, in capo ai fornitori, alla formazione del plafond per l'effettuazione di acquisti e importazioni senza pagamento dell'imposta;
- i predetti beni e servizi sono imponibili laddove utilizzati, immediatamente o in seguito, dalla Commissione o dagli altri soggetti sopra specificati per ulteriori cessioni o prestazioni a titolo oneroso;
- l'eventuale venir meno delle anzidette condizioni deve essere comunicato dai soggetti interessati (Commissione, agenzia o organismo UE) all'Amministrazione finanziaria e l'operazione deve essere assoggettata ad IVA dal fornitore dei beni o servizi opportunamente informato al riguardo alle condizioni applicabili in quel momento, ossia alla data in cui è stata effettuata l'operazione.

Operazioni IVA effettuate ante 21 dicembre 2021 - variazione in diminuzione

Per le operazioni assoggettate ad IVA prima del 21/12/2021 (data di entrata in vigore della legge di conversione del D.L. n. 146 del 2021), i fornitori potranno emettere note di variazione in diminuzione dell'IVA a suo tempo addebitata, ai sensi dell'articolo 26 del D.P.R. n. 633 del 1972, con riferimento a quelle forniture di beni e servizi per le quali siano a conoscenza della destinazione d'uso in coerenza con l'anzidetta norma (ad esempio, quelle per le quali abbiano ricevuto richiesta di restituzione dell'imposta da parte dei cessionari o committenti): il comma 2 del citato articolo 26 consente di portare in detrazione, ai sensi dell'articolo 19 del medesimo D.P.R. n. 633 del 1972, l'imposta corrispondente alla variazione, registrandola a norma del successivo articolo 25.

Il cedente/prestatore ha diritto di portare in detrazione ai sensi dell'articolo 19 citato l'imposta corrispondente alla variazione, registrandola a norma dell'articolo 25 del decreto IVA. L'Agenzia ha precisato che nella fattispecie non può trovare applicazione il limite temporale di un anno dall'effettuazione dell'operazione, di cui al comma 3 dell'articolo 26 del D.P.R. n. 633 del 1972, in quanto la rettifica della fatturazione non si ricollega a variazioni negli elementi contrattuali né a errori nella fatturazione, atteso che, al momento dell'emissione della fattura, l'imposta è stata correttamente applicata (cfr. circolare n. 28/E del 21/6/2004, paragrafo 10).

Ciò posto, laddove il fornitore sia a conoscenza della destinazione dei beni e servizi alle finalità previste dalla norma:

- la data entro cui emettere la nota di variazione in diminuzione deve essere individuata nel termine per la presentazione della dichiarazione IVA relativa al 2021 (anno in cui si è verificato il presupposto per operare la variazione, consistente nella modifica normativa in commento), ossia entro il 2/5/2022;
- il diritto alla detrazione, invece, deve essere esercitato nell'ambito della liquidazione periodica IVA relativa al mese o trimestre in cui la nota viene emessa o, al più tardi, in sede di dichiarazione IVA relativa all'anno di emissione della nota.

In particolare, se la nota è emessa nel periodo dall'1/1 al 2/5/2022, la detrazione può essere operata nella 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 2/5/2023).

Unica nota cumulativa per ciascun cessionario/committente

Stante l'eccezionalità della fattispecie il fornitore può emettere un'unica nota cumulativa per ciascun cessionario/committente individuato dalla norma, che richiami le singole fatture alle quali si riferisce e le relative somme. La nota di variazione può essere redatta in modalità semplificata con le indicazioni minime elencate nell'articolo 21-bis del D.P.R. n. 633 del 1972.

Variazione in diminuzione dopo il 2 maggio 2022

Nel caso in cui, malgrado le facilitazioni di cui sopra, il cedente/prestatore non riuscisse, comunque, ad operare la variazione in diminuzione entro il termine del 2/5/2022, tenuto conto che l'eventuale scadenza del termine di decadenza per l'esercizio del diritto alla detrazione non sarebbe imputabile ad una "colpevole" inerzia del soggetto passivo, il recupero dell'imposta è consentito secondo le istruzioni fornite dalla circolare n. 20/E del 29/12/2021, paragrafo 6, secondo cui, una volta "spirati i termini per l'emissione della nota di variazione, nell'impossibilità di presentare una dichiarazione integrativa IVA a favore ai sensi dell'articolo 8, comma 6-bis, del D.P.R. n. 322 del 1998, per recuperare l'imposta a suo tempo versata, il contribuente, in presenza dei presupposti applicativi, potrà avvalersi dell'articolo 30-ter del D.P.R. n. 633 del 1972", vale a dire presentare la domanda di restituzione dell'imposta.

Normativa

- Articolo 5, comma 15-bis e 15-ter, del decreto-legge 21/10/2021, n. 146 ("decreto fiscale 2022"), convertito dalla legge 17/12/2021, n. 215;
- all'articolo 72, comma 1, lett. c-bis), del D.P.R. n. 633 del 1972;
- articolo 68, primo comma, lettera c), del D.P.R. n. 633 del 1972.

Prassi

- Agenzia delle entrate, circolare n. 5 del 25/2/2022.