

Fabio Cigna
(Dottore Commercialista – ODCEC Cuneo)

Errata applicazione aliquota IVA

Errata applicazione aliquota IVA

- Art. 98 Direttiva IVA 2006/112/CE – *aliquote ridotte – Stati membri*
- Art. 16 DPR 633/72 - *aliquote ridotte parti II; II-bis e III tabella A*
- Circolare 32/E par.9 del 14 giugno 2010 – *Interpelli in materia di IVA*
- Risposta 379/2023- *cessione lettiera per gatti IVA 10%*
- Risposta 380/2023 – *cessione lettiera per gatti IVA 10%*
- Risoluzione AdE 59/E del 9/12/2024 – *Aliquota Iva lettiera per animali*

Definizione aliquote ridotte IVA

- L' art. 98 Direttiva IVA 2006/112/CE prevede che *«... gli Stati membri possano applicare uno o due aliquote ridotte. Le aliquote ridotte si applicano unicamente alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi delle categorie elencate nell'allegato III ...»*.
- *«... gli Stati membri possono far riferimento alla nomenclatura combinata per delimitare con precisione le categorie in questione»*.

Definizione aliquote ridotte IVA

- L' art. 16 c.1 DPR 633/72 dispone che «... *l'aliquota dell'imposta è stabilita nella misura del 22% della base imponibile dell'operazione. L'aliquota è ridotta al 4%, 5% e al 10% per le operazioni che hanno per oggetto i beni e i servizi, elencati, rispettivamente nella parte II, nella parte II-bis e nella parte III dell'allegata tabella A ...* ».

Definizione aliquote ridotte IVA

- La Circolare 32/E del 14 giugno 2010 prevede che *«... al fine dell'individuazione dei beni cui possono applicarsi - le aliquote ridotte – la Tabella opera un rinvio alle voci della Tariffa dei dazi doganali di importazione, in vigore fino al 31 dicembre 1987, successivamente superata dalla Nomenclatura combinata contenuta nella Tariffa attualmente in uso.»*

Definizione aliquote ridotte IVA

- La Circolare 32/E del 14 giugno 2010 (segue) *«Il trattamento fiscale di suddetti beni, agli effetti della corretta applicazione dell'aliquota IVA, richiede di procedere preliminarmente ad un esatto accertamento tecnico del prodotto, teso ad acclarare la complessiva ed effettiva composizione e qualificazione merceologica ai fini doganali».*

Accertamento tecnico ADM e interpello

- Pertanto nei casi in cui le merci (es. lettiera per gatti) non siano riconducibili ad alcuna voce della Tabella A allegata al DPR 633/72, secondo quanto specificato dalla Circolare 32/E 2010, occorre presentare istanza di accertamento tecnico all'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli (ADM).
- L'accertamento tecnico ha lo scopo di ottenere una Informazione Tariffaria Vincolante ITV in relazione al prodotto (*es. lettiera per gatti*).

Accertamento tecnico ADM e interpello

- L'ADM accertando ed acclarando l'effettiva composizione e qualificazione merceologica del bene (*proposta nell'istanza*) di fatto permette (*o non permette*) di ricondurre il bene all'interno di una delle categorie merceologiche per le quali possa applicarsi un'aliquota Iva agevolata (*es. lettieri con fibre vegetali riconducibili alla legna da ardere in tondelli, ceppi, ramaglie o fascine e cascami di legno compresa la segatura, escluso il pellet*).

Accertamento tecnico ADM e interpello

- Sulla base di tali presupposti si sono fondati diversi Interpelli (*Risp. 105/E del 9 aprile 2019; 291/E del 23 aprile 2021; 268/E del 17 maggio 2022*) da ultimi le Risp. 379/E e 380/E del 11 luglio 2023.
- La riconduzione del bene ad una voce doganale relativa a beni ricompresi nella Tabella A DPR 633/72 permetteva di applicare all'atto della cessione l'aliquota IVA ridotta applicata sul medesimo bene.

Accertamento tecnico ADM e interpello

- La Suprema Corte con Ordinanza n. 24441 del 10 agosto 2023 è intervenuta su questo tema sostenendo che occorre guardare alla destinazione funzionale del bene e non alla sua composizione merceologica, ovvero che l'applicazione dell'aliquota IVA deve prescindere dai beni di cui le merci (es. lettieri) sono composte.
- Ribaltando quanto oggetto di Risposta dei precedenti Interpelli, ovvero che nei casi di specie l'aliquota Iva da applicare sia pertanto 22%.

Errata applicazione Aliquota IVA

- Con la Risoluzione 59/E del 9 dicembre 2024 l'Ag. Entrate fa un'inversione di marcia sul tema della corretta applicazione dell'aliquota IVA sulla cessione di lettieri per gatti in fibra vegetale.
- L'aliquota corretta da applicare è il 22% in luogo del 10% applicato sulla base dei molteplici interpelli precedenti alla sentenza della Corte di Giustizia Europea.

Errata applicazione Aliquota IVA

- Correzione aliquota IVA sulle operazioni anno 2024;
- Correzione aliquota IVA sulle operazioni effettuate e registrate in annualità ancora accertabili ai fini IVA;
- Art. 10 c.2 Legge 212/2000 Statuto del Contribuente – tutela del legittimo affidamento;
- Modalità e termini per l'esercizio alla detrazione IVA

Correzione sulle operazioni ancora accertabili

- Emissione della nota di variazione art. 26 c.1 DPR 633/72 *«... tutte le volte che successivamente all'emissione della fattura o alla registrazione di cui agli artt. 23 e 24 l'ammontare imponibile di un'operazione o quello della relativa imposta viene ad aumentare per qualsiasi motivo»* ;
- Per l'anno 2024 nella presentazione della DR IVA entro il 30/04/2025;

Correzione sulle operazioni ancora accertabili

- Presentare la dichiarazione integrativa relativa a ciascun anno solare di effettuazione delle operazioni ancora accertabili (*art. 8 c.6-bis DPR 322/97*);
- Versare la maggior imposta dovuta (*senza applicazione di sanzioni e interessi*).

Legittimo affidamento

- In base all' art. 10 dello Statuto ("Tutela dell'affidamento e della buona fede. Errori del contribuente") i rapporti tra contribuente e amministrazione finanziaria sono improntati al principio della collaborazione e della buona fede.
- Non sono irrogate sanzioni, né richiesti interessi di mora, nel caso in cui l'errore del contribuente sia stato causato dall'essersi conformato ad indicazioni contenute in atti dell'Amministrazione finanziaria e dalla stessa successivamente modificate.

Legittimo affidamento

- Allo stesso modo il contribuente sarà scusato quando il comportamento che ha determinato la violazione sia stato causato da fatti direttamente conseguenti a ritardi, omissioni o errori degli uffici fiscali.
- Le sanzioni non sono comunque irrogate quando la violazione dipende da obiettive condizioni di incertezza sulla portata e sull'ambito di applicazione della norma tributaria (*in ogni caso non determina obiettiva condizione di incertezza la pendenza di un giudizio in ordine alla legittimità della norma tributaria*) o quando si traduce in una mera violazione formale senza alcun debito di imposta.

Modalità e termini per la detrazione IVA

Risposte n. 267 e n. 531 del 2020 «... al contribuente che abbia ricevuto, oltre il termine di presentazione della DR IVA relativa all'anno in cui il diritto alla detrazione è sorto, una nota di variazione in aumento ex art. 26 c.1 DPR 633/72. per corregge errori nella qualificazione dell'operazione originaria... il dies a quo per l'esercizio del predetto diritto deve individuarsi nel momento di emissione della nota di variazione da parte del cedente, e può essere esercitato – alle condizioni esistenti al momento di effettuazione dell'operazione originaria – al più tardi con la dichiarazione IVA relativa all'anno in cui il diritto alla detrazione è sorto». (art. 19 c.1 DPR 633/72).

Termini decadenza accertamento DR IVA

Anno	Anno presentazione dichiarazione	Termine accertamento	Raddoppio per violazioni penali
2015	2016	28.02.2022	31.12.2024 (26.03.2025)
2016	2017	31.12.2022 (26.03.2023)	—
2017	2018	31.12.2023 (26.03.2024)	—
2018	2019	31.12.2024 (26.03.2025)	—
2019	2020	31.12.2025	—
2020	2021	31.12.2026	—
2021	2022	31.12.2027	—
2022	2023	31.12.2028	—
2023	2024	31.12.2029	—
2024	2025	31.12.2030	—

Termini decadenza accertamento DR IVA omessa

Anno	Anno presentazione dichiarazione	Termine accertamento	Raddoppio per violazioni penali
2013	2014	31.12.2019	31.12.2024 (26.03.2025)
2014	2015	31.12.2020 (proroga 28.02.2022 – DL 34/2020)	31.12.2025 (26.03.2026)
2015	2016	31.12.2021 (26.03.2022)	31.12.2026 (26.03.2027)
2016	2017	31.12.2024 (26.03.2025)	–
2017	2018	31.12.2025 (26.03.2026)	–
2018	2019	31.12.2026 (26.03.2027)	–
2019	2020	31.12.2027	–
2020	2021	31.12.2028	–
2021	2022	31.12.2029	–
2022	2023	31.12.2030	–
2023	2024	31.12.2031	–
2024	2025	31.12.2032	–