

Circolare n. 2/2017

Manovra correttiva – D.L. 50/2017

Principali novità

In sintesi:

<p>Presentazione dei modelli F24 con importi a credito, anche se con saldo a debito, tramite canali dell’A.d.E.</p>	<p>Dal 24.04.2017 <u>i titolari di P.IVA</u> dovranno presentare <u>tutti i Modelli F24 con utilizzo di crediti in compensazione, anche se con saldo a debito (c.d. compensazione parziale), solo ed esclusivamente attraverso i servizi telematici dell’Agenzia delle Entrate</u>; pertanto i contribuenti titolari di P.IVA potranno presentare i modelli F24:</p> <ul style="list-style-type: none">- o in modo diretto attraverso il canale Fisconline;- o con incarico agli intermediari abilitati.
<p>Estensione dello <i>split payment</i></p>	<p>Dal 01.07.2017 è stata prevista <u>l’estensione dell’applicazione del meccanismo della scissione dei pagamenti IVA (c.d. <i>split payment</i>)</u> anche alle operazioni effettuate nei confronti di:</p> <ul style="list-style-type: none">- tutte <u>le amministrazioni, gli enti ed i soggetti inclusi nel conto consolidato della Pubblica Amministrazione</u>;- <u>le società controllate direttamente o indirettamente dallo Stato</u>, di diritto o di fatto;- <u>le società controllate di diritto direttamente dagli enti pubblici territoriali</u>;- le <u>società quotate</u> inserite nell’indice FTSE MIB della Borsa italiana;- <u>prestazioni di servizi che scontano la ritenuta alla fonte</u> (es. liberi professionisti, agenti e intermediari).

<p>Visto di conformità per utilizzo dei crediti d'imposta in compensazione superiori a €5.000</p>	<p>La soglia oltre la quale vi è la necessità dell'apposizione del visto di conformità sulla dichiarazione (che deve essere preventiva solo per l'IVA) da cui scaturisce il credito da utilizzare in compensazione scende da € 15.000 a €5.000 euro.</p> <p>Il limite, oltre cui scaturisce l'obbligo di apposizione del visto, ora pari a € 5.000, va riferito alla singola imposta.</p> <p>L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che la riduzione della soglia agisce solo in riferimento ai crediti scaturiti dalle dichiarazioni presentate dopo il 24.04.2017 e non anche per quelle già presentate a tale data, per cui la soglia rimane di € 15.000.</p>
<p>Limiti temporali ridotti per l'esercizio del diritto della detrazione IVA</p>	<p>La Manovra correttiva è intervenuta modificando gli articoli 19 e 25 del DPR n. 633/1972 (Testo Unico dell'IVA), in particolare il nuovo termine per esercitare la detrazione IVA esposta nelle fatture passive si riduce sostanzialmente ad un anno, rispetto ai due anni previsti in precedenza.</p> <p>In sostanza già nel 2017 non sarà più possibile detrarre l'IVA esposta nelle fatture passive con data 2015 e 2016 ricevute e quindi registrate nel 2017.</p> <p>Per tale novità si attendono urgenti chiarimenti da parte dell'Agenzia delle Entrate anche al fine di prevedere un regime transitorio di applicazione.</p>
<p>Aumento aliquote IVA del 10% e 22%</p>	<p>La Manovra correttiva ha modificato ulteriormente gli aumenti previsti delle due aliquote IVA del 10% e del 22%.</p> <p>In particolare:</p> <ul style="list-style-type: none"> - <u>L'Aliquota IVA del 10% subirà i seguenti aumenti: nel 2018 al 11,5%, nel 2019 al 12% e infine nel 2020 al 13%;</u> - <u>L'Aliquota IVA del 22% subirà i seguenti aumenti: nel 2018 al 25% e nel 2019 al 25,4%.</u>
<p>Aumento del limite a €50.000 per l'obbligo del reclamo-mediazione in ambito tributario</p>	<p>Dal 01.01.2018, e quindi per gli atti ricevuti e quindi impugnabili da tale data, è previsto l'aumento da € 20.000 a €50.000 il valore della lite al di sotto del quale è obbligatorio il reclamo-mediazione nell'ambito del processo tributario.</p>

<p>Definizione agevolata delle controversie tributarie sorte prima del 31/12/2016</p>	<p>Possibilità di definire le controversie rientranti nella giurisdizione tributaria in cui è parte l'Agenzia delle entrate, mediante il pagamento degli importi contestati con l'atto impugnato e degli interessi da ritardata iscrizione a ruolo, al netto delle sanzioni e degli interessi di mora.</p> <p>Sono definibili in giudizio le controversie con costituzione in giudizio in primo grado del ricorrente entro il 31/12/2016 e per le quali al 30/09/2017 non si sia ancora concluso il processo tributario.</p> <p>La richiesta di definizione agevolata dovrà essere presentata entro e non oltre il 30 settembre 2017.</p>
<p>Modifiche alle norme sul <i>Transfer Pricing</i></p>	<p>La Manovra è intervenuta modificando le norme sul <i>transfer pricing</i> prevedendo in sintesi che:</p> <ul style="list-style-type: none"> - i componenti del reddito derivanti da operazioni con società non residenti nel territorio dello Stato, che direttamente o indirettamente controllano l'impresa, ne sono controllate o sono controllate dalla stessa società che controlla l'impresa, sono determinati con riferimento alle condizioni e ai prezzi che sarebbero stati pattuiti tra soggetti indipendenti operanti in condizioni di libera concorrenza e in circostanze comparabili, se ne deriva un aumento del reddito. <u>La stessa regola si applica anche se ne deriva una diminuzione del reddito.</u> - la rettifica in diminuzione del reddito può essere riconosciuta: <ul style="list-style-type: none"> a) in esecuzione degli accordi conclusi con le autorità competenti degli Stati esteri a seguito delle procedure amichevoli previste dalle convenzioni internazionali contro le doppie imposizioni sui redditi o dalla Convenzione n. 90/436/CE del 23 luglio 1990; b) a conclusione dei controlli effettuati nell'ambito di attività di cooperazione internazionale i cui esiti siano condivisi dagli Stati partecipanti; c) <u>a seguito di istanza da parte del contribuente</u>, a fronte di una rettifica in aumento definitiva e conforme al principio di libera concorrenza effettuata da uno Stato con il quale è in vigore una convenzione per evitare le doppie imposizioni sui redditi che consenta un adeguato scambio di informazioni. Resta ferma, in ogni caso, la facoltà per il contribuente di richiedere l'attivazione delle procedure amichevoli di cui alla lettera a), ove ne ricorrano i presupposti.

Approfondimento:

1 Split payment, estesa l'applicazione

La manovra correttiva in commento nella presente circolare **ha esteso con effetto dal 01/07/2017 l'applicazione del meccanismo, introdotto con la Legge di Stabilità 2015, del c.d. split payment** (scissione dei pagamenti). Al fine di comprendere la portata della modifica normativa si riporta nel proseguo un estratto della circolare di Studio n.2/2015 esplicativa del meccanismo di applicazione IVA attraverso il sistema dello split payment.

Estratto Circolare di Studio 2/2015 – Legge Stabilità - Novità IVA

*“ **Il nuovo art.17-ter del DPR 633/1972**, introdotto dal comma 629 lettera b) della Legge di Stabilità 2015 ed intitolato **"Operazioni effettuate nei confronti di enti pubblici"**, fa riferimento a cessioni di beni e prestazioni di servizi nei confronti di:*

- **Stato**
- **organi dello Stato, dotati di personalità giuridica**
- **enti pubblici territoriali e consorzi di enti pubblici (art.31 del TUEL - DLgs 267/2000)**
- **camere di commercio**
- **istituti universitari**
- **aziende sanitarie locali ed enti ospedalieri**
- **enti pubblici di ricovero e cura a carattere prevalentemente scientifico**
- **enti pubblici di assistenza e beneficenza**
- **enti di previdenza**

sia che agiscano nelle loro vesti istituzionali sia in qualità di enti commerciali.

*Eccezione espressa nella legge si ha nel caso di **compensi per prestazioni di servizi in cui l'ente pubblico, in qualità di sostituto d'imposta, effettua ritenute alla fonte** (professionisti ecc.) e nel caso in cui l'ente è debitore d'imposta in quanto soggetto agli obblighi di reverse charge.*

*La Fondazione nazionale commercialisti con comunicato stampa del 19 gennaio 2015 ha confermato l'interpretazione secondo cui la disposizione contenuta al punto 2 del nuovo art. 17-ter del D.P.R. 633/72, che recita "le disposizioni di cui al comma 1 non si applicano ai compensi per prestazioni di servizi assoggettati a ritenute alla fonte a titolo di imposta sul reddito", **è volta a escludere dall'ambito di applicazione dello split payment tutte le prestazioni di servizi soggette a ritenuta**, sia a titolo di acconto che d'imposta, in quanto la parola "imposta" deve essere legata alle parole "sul reddito" e non alle parole "ritenute alla fonte a titolo di...".*

Sebbene il decreto attuativo sia in sede di stesura, ad oggi si può desumere che, con il regime dello split payment, il prestatore o cedente emette fattura nelle modalità ordinarie (indicando il riferimento all'art.17-ter del DPR 633/1972), quindi con la rivalsa dell'Iva; quest'ultima, tuttavia, non verrà incassata dal fornitore bensì versata direttamente dall'ente pubblico.

In sede di registrazione della fattura, dunque, l'IVA verrà annotata nel registro Iva vendite ma non ricadrà nella liquidazione periodica.

Lo storno dell'IVA può essere effettuato con una scrittura successiva alla registrazione della fattura, ovvero con apposita scrittura che indichi contestualmente alla registrazione della fattura l'ammontare dell'IVA sia in dare sia in avere.

Anche se risulta esposta nella fattura emessa dal fornitore, l'IVA non è da ritenere credito vantato da quest'ultimo in quanto è, a priori, escluso dalla possibilità di sua percezione.

La PA è tenuta al versamento dell'Iva all'erario che resta quindi l'unico beneficiario.

Dal punto di vista finanziario le imprese che hanno tra i committenti essenzialmente enti pubblici, si troveranno con un costante credito IVA. **Il Ministero dell'Economia provvederà ad emanare un decreto che inserisca tali soggetti fra coloro a cui spetta il rimborso IVA in via prioritaria**, ciò consentirà ai contribuenti di vedersi restituita l'iva pagata sugli acquisti fino a concorrenza dell'iva non addebitata ai committenti ex art.17-ter Dpr 633/72. Tra l'altro, le modifiche apportate all'art.38-bis DPR 633/72, prevedono già che il rimborso dell'IVA annuale avvenga entro 3 mesi dalla presentazione della dichiarazione.

Per le fatture emesse nel 2014 ad esigibilità differita e non ancora incassate al 1° gennaio 2015 si precisa che il comunicato stampa del MEF n. 7 del 09 gennaio 2015 chiarisce la prassi da seguire in caso di fatturazione ad enti pubblici **in regime di esigibilità differita** (art.6, comma 5 del DPR 633/1972), il regime dello split payment, infatti, **ha effetto dalle fatture emesse a partire dal 1° gennaio 2015**, la cui esigibilità si verifica successivamente a tale data.

Le fatture emesse nel 2014 ma non ancora incassate al 1° gennaio 2015 **seguono ancora il vecchio regime** (l'IVA a debito viene incassata dal fornitore e ricade nella liquidazione periodica); è opportuno pertanto tenerle distinte da quelle emesse da parte dei fornitori nel corso del 2015 al fine dello specifico trattamento, contabile e dei pagamenti.

Il regime sanzionatorio dello split payment prevede sanzioni solo a carico dell'ente acquirente; comunque è bene ricordare che il prestatore e/o cedente (fornitore) dal 1° gennaio 2015 deve indicare in fattura i riferimenti "Fattura emessa ai sensi dell'art.17-ter DPR 633/72 – Split Payment"

Per quanto riguarda le modalità di versamento dell'iva il comunicato MEF n. 7 del 9 gennaio 2015 chiarisce che in attesa di futuri decreti attuativi, gli enti pubblici possono accantonare le somme di IVA a debito fino e non oltre il 31 marzo 2015 (il versamento non può avvenire oltre il 16 aprile 2015) seguendo una delle seguenti modalità:

- tanti versamenti quante sono le fatture dei fornitori in applicazione dello split payment la cui IVA è divenuta esigibile;
- versamenti giornalieri dell'ammontare di IVA divenuta esigibile in ciascun giorno;
- versamenti mensili (il 16 di ciascun mese) dell'ammontare di IVA divenuta esigibile nel mese precedente. ”

Riepilogando, con decorrenza dal 01/07/2017, il meccanismo dello *split payment* (scissione dei pagamenti) si applicherà in tutti i casi di emissione di fatture imponibili IVA ai seguenti soggetti:

SOGGETTI PER CUI LO SPLIT PAYMENT SI APPLICAVA A DECORRERE DAL 01/01/2015

- Stato
- organi dello Stato, dotati di personalità giuridica
- enti pubblici territoriali e consorzi di enti pubblici (art.31 del TUEL - DLgs 267/2000)
- camere di commercio
- istituti universitari
- aziende sanitarie locali ed enti ospedalieri
- enti pubblici di ricovero e cura a carattere prevalentemente scientifico
- enti pubblici di assistenza e beneficenza
- enti di previdenza

ULTERIORI SOGGETTI PER CUI LO SPLIT PAYMENT SI APPLICHERA' DAL 01/07/2017

- **tutte le amministrazioni, gli enti ed i soggetti inclusi nel conto consolidato della Pubblica Amministrazione;**
- **le società controllate direttamente o indirettamente dallo Stato, di diritto o di fatto;**
- **le società controllate di diritto direttamente dagli enti pubblici territoriali;**
- **le società quotate inserite nell'indice FTSE MIB della Borsa italiana;**

Inoltre la manovra ha esteso l'obbligo di applicazione dello split payment anche alle prestazioni di servizi che scontano la ritenuta alla fonte (liberi professionisti, agenti, intermediari ecc.).

Viste le importanti novità e le complessità introdotte dalla nuova normativa si rimane in attesa di chiarimenti sia in fase di conversione del Decreto Legge che da parte dell'Agenzia delle Entrate.