

*Adempimenti dichiarativi
2018 e novità Iva
della Legge di Stabilità*

A cura del Dott. Massimo Sirri

Bologna, 22 marzo 2018

**STUDIO
SIRRI – GAVELLI – ZAVATTA
& ASSOCIATI
DOTTORI COMMERCIALISTI**

Argomenti

- Dichiarazione Iva
- Compensazione crediti Iva (le novità del D.L. n. 50/2017)
- Split payment: adempimenti ed effetti per gli operatori destinatari della disciplina e per i loro fornitori
- Detrazione Iva
- Le sanzioni per le violazioni al reverse charge interno e non (i chiarimenti ufficiali)
- Altre novità del D.L. n. 50/2017, del D.L. n. 148/2017 e della legge di bilancio 2018

Dichiarazione Iva

Dichiarazione Iva

Termini e modalità di presentazione

TERMINI	I termini per la presentazione del Mod. Iva 2018 (o del modello Iva/Base 2018) vanno dal 1° febbraio 2018 al 30 aprile 2018 .	
	Si rammenta che la dichiarazione presentata entro il termine di 90 giorni (29 luglio 2018) è tardiva, ma è valida ad ogni effetto.	Dichiarazione tardiva
	La dichiarazione presentata oltre il termine di 90 giorni (dal 30 luglio 2018 in poi) si considera omessa , ma la sua presentazione entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo (30 aprile 2019) , consente la riduzione delle sanzioni .	Dichiarazione omessa
MODALITA'	Quanto alle modalità di presentazione, si rammenta che la dichiarazione si presenta esclusivamente in via telematica e in forma autonoma	

Dichiarazione Iva

Termini di versamento del saldo

Tenuto conto della regola generale secondo cui quando un **termine di pagamento cade di sabato o in un giorno festivo**, lo stesso è **prorogato al primo giorno lavorativo successivo**, si rammenta che:

- il **saldo Iva 2017** va versato **entro il 16 marzo 2018** ovvero, in alternativa, con la **maggiorazione dello 0,40% per mese o frazione di mese** successivo al 16 marzo, nei termini previsti per il saldo delle imposte sui redditi;
- tali termini valgono anche per i **soggetti con esercizio non coincidente con l'anno solare**, come confermato dalla **risoluzione n. 73/E del 20 giugno 2017**;
- sempre in base alle indicazioni della risoluzione n. 73/E del 2017, in caso di **compensazione parziale con altri crediti**, la **maggiorazione si applica solo sulla parte di debito versato**;
- l'**eventuale differimento dei termini** per il saldo delle imposte sui redditi esplica **effetti anche per il versamento del saldo Iva** (così, ancora, la risoluzione n. 73/E del 2017)

Dichiarazione Iva

Versamento del saldo Iva (rateazione)

È ammessa la **rateazione del saldo Iva a decorrere dal 16 marzo 2018**
oppure, con la maggiorazione,
dal 30 giugno 2018 o dal successivo 30 luglio 2018

Le rate sono di **uguale importo** e
l'**ultima rata** va versata **entro il 16 novembre 2018**

Sull'importo delle **rate successive** alla prima
sono dovuti gli **interessi fissi dello 0,33% mensile**.

Dichiarazione Iva

Soggetti esonerati

Si rammenta che sono esonerati dalla presentazione della dichiarazione annuale Iva

I soggetti che hanno registrato **esclusivamente operazioni esenti** o che hanno effettuato solo operazioni esenti avvalendosi della dispensa dagli adempimenti ex art. 36 bis del D.P.R. n.633/1972

I **contribuenti in regime forfetario** (legge n. 190/2014) e i contribuenti in **regime di vantaggio** (D.L. n. 98/2011)

Gli **agricoltori in regime di esonero Iva**

Le **imprese di intrattenimento in regime speciale** ex art. 74 del decreto Iva

Gli **imprenditori individuali** che hanno **concesso in affitto l'unica azienda**

I **rappresentanti fiscali «leggeri» di soggetti non residenti**

Le **associazioni sportive dilettantistiche** (e i soggetti equiparati) in regime speciale ai sensi della legge n. 398/1991

Le **imprese extracomunitarie in regime speciale «Moss»** ex art. 74 quinquies del D.P.R. n. 633/1972

Dichiarazione Iva

Quadro VE

Sezione 1 Righi da VE1 a VE11	Conferimenti di prodotti agricoli e cessioni da agricoltori esonerati (in caso di superamento di 1/3)
Sezione 2 Righi da VE20 a VE23	Operazioni imponibili agricole e operazioni imponibili commerciali o professionali
Sezione 3 Righi da VE24 a VE 26	Totale imponibile ed imposta
Sezione 4 Righi da VE30 a VE40	Altre operazioni
Sezione 5 Rigo VE50	Volume d'affari

Nella **Sezione 4**, il rigo **VE38** comprende le operazioni effettuate in regime di **split payment nei confronti delle Pubbliche amministrazioni** e delle **società** di cui al comma 1-bis, dell'art. 17-ter, del D.P.R. n. 633/1972 («Split payment 2017»)

Dichiarazione Iva

Quadro VH

Variazioni delle comunicazioni periodiche

QUADRO VH VARIAZIONI DELLE COMUNICAZIONI PERIODICHE (*)		1	CREDITI	2	DEBITI	3	Subfornitori	Liquidazione anticipata
VH1	Gennaio		,00		,00			
VH2	Febbraio		,00		,00			
VH3	Marzo		,00		,00			
VH4	I TRIMESTRE		,00		,00			4
VH5	Aprile		,00		,00			
VH6	Maggio		,00		,00			
VH7	Giugno		,00		,00			
VH8	II TRIMESTRE		,00		,00			
VH9	Luglio		,00		,00			
VH10	Agosto		,00		,00			
VH11	Settembre		,00		,00			
VH12	III TRIMESTRE		,00		,00			
VH13	Ottobre		,00		,00			
VH14	Novembre		,00		,00			
VH15	Dicembre		,00		,00			
VH16	IV TRIMESTRE		,00		,00			
VH17	Acconto dovuto						,00	Metodo

Riporto nel quadro VL - liquidazione

VL30	Ammontare IVA periodica	1		,00
	Iva periodica dovuta	2	,00	
	Iva periodica versata	3	,00	

Dichiarazione Iva

Quadro VH

Il quadro VH va compilato **esclusivamente** qualora si intenda **inviare, integrare o correggere i dati omessi, incompleti o errati** delle comunicazioni delle **liquidazioni periodiche IVA** (come anticipato dalla risoluzione n. 104/E del 28 luglio 2017).

In questa ipotesi, sono indicati tutti i dati richiesti, compresi quelli che non formano oggetto di invio, integrazione o correzione.

Nel caso in cui l'invio, l'integrazione o la correzione comportino la **compilazione senza dati del quadro** (perchè il risultato delle liquidazioni è pari a zero, per esempio) **occorre comunque barrare la casella "VH"** posta **in calce al quadro VL** nel riquadro "Quadri compilati".

Qualora i dati omessi, incompleti o errati non rientrino tra quelli da indicare nel presente quadro, lo stesso non va compilato.

Dichiarazione Iva

Quadro VH

Inoltre si segnala:

- l'introduzione dei rigi **VH4**, **VH8**, **VH12** e **VH16** per la separata indicazione delle risultanze delle liquidazioni periodiche trimestrali;
- l'introduzione della **colonna 3** "Subfornitori";
- l'introduzione, a margine dei nuovi rigi VH4, VH8, VH12 e VH16, della **colonna 4** "Liquidazione anticipata" per i contribuenti con liquidazioni miste (mensili e trimestrali) che decidono di compensare le risultanze delle liquidazioni trimestrali con quelle dell'ultimo mese del trimestre;
- la soppressione della **colonna 3** "Ravvedimento".

Dichiarazione Iva

Quadro VM

Il quadro VM, di nuova introduzione, **sostituisce la sezione II del quadro VH** e riepiloga i **versamenti effettuati nel corso del 2017**, con il modello F24 **per l'immatricolazione di auto UE**, comprensivi dei versamenti per auto immatricolate nel 2017, ma oggetto di cessione in anni successivi

QUADRO VM VERSAMENTI IMMATRICOLAZIONE AUTO UE	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

Riporto nel quadro VL - liquidazione

VL29	Versamenti auto UE relativi a cessioni effettuate nell'anno		,00
------	---	--	-----

Si riportano i versamenti effettuati nel 2017 per cessioni effettuate nello stesso anno, nonché quelli eseguiti in anni precedenti, ma relativi a cessioni avvenute nel 2017

Dichiarazione Iva

Quadro VL

La principale novità è rappresentata dal fatto che **si dovranno scomputare**, in sede di liquidazione annuale, non i **versamenti periodici** eseguiti, bensì quelli **dovuti**.

Rigo
VL30

Nel rigo **VL30, campo 1**, si indica il **maggiore importo tra i versamenti periodici eseguiti** (riportati nel campo 3) e **quelli dovuti** (riportati nel campo 2).

L'imposta dovuta e non versata dal contribuente, come risultante dalla comunicazione periodica delle liquidazioni, **è recuperata** dall'Amministrazione finanziaria ai sensi dell'art. 54-*bis* del D.P.R. n. 633/1972, mediante **iscrizione a ruolo, preceduta dalla comunicazione di irregolarità**.

Dichiarazione Iva

Quadro VJ

**Rigo
VJ2**

Nel **rigo VJ2**, dedicato all'**estrazione di beni dai depositi Iva**, vanno indicate soltanto le estrazioni dei beni per le quali **l'IVA è stata assolta con il meccanismo del reverse charge**, restando invece escluse le operazioni per le quali l'IVA è assolta dal gestore del deposito in nome e per conto del soggetto che procede all'estrazione.

**Rigo
VJ12**

È stato soppresso il rigo **VJ12**, precedentemente destinato agli acquisti di tartufi da rivenditori dilettanti e occasionali non muniti di partita Iva, la cui disciplina è stata modificata dall'art. 29, comma 1 della legge n. 122/2016 del 7 luglio 2016.

Conseguentemente i rigi successivi sono stati rinumerati.

**Rigo
VJ18**

Inoltre, il rigo **VJ18** è stato rinominato "Acquisti dei soggetti di cui all'art. 17-ter" per l'esposizione degli acquisti effettuati, oltre che dalle **Pubbliche amministrazioni**, anche dalle **società** elencate nel comma 1-bis dell'art. 17-ter ("Split payment 2017").

Dichiarazione Iva

Quadro VO

**Rigo
VO20**

Nel rigo VO20, la casella 1 va barrata dai soggetti che hanno esercitato, per il 2017, l'**opzione per il regime di contabilità ordinaria, vincolante per almeno un triennio e tacitamente rinnovabile** per ciascun anno successivo fino a revoca (circolare n. 11/E del 13 aprile 2017)

L'opzione, espressa mediante comportamento concludente, si comunica a posteriori

Dichiarazione Iva

Quadro VO	
Rigo VO26	<p>È stato introdotto il rigo VO26 per la comunicazione <u>da parte delle imprese minori dell'opzione</u> per la tenuta dei registri IVA senza separata indicazione degli incassi e dei pagamenti, prevista dall'art. 18, comma 5, del D.P.R. n. 600/1973.</p>
	<p>La casella "1" del rigo VO26 è barrata dalle imprese minori che si sono avvalse della possibilità di tenere i registri IVA senza operare le annotazioni relative a incassi e pagamenti, fermo restando l'obbligo della separata annotazione delle operazioni che non sono soggette a registrazione ai fini Iva.</p> <p>In tale ipotesi, per finalità di semplificazione, si presume che la data di registrazione dei documenti coincida con quella in cui è intervenuto il relativo incasso o pagamento.</p>
Rigo VO34	<p>Nel rigo VO34 è stata eliminata la casella 3.</p>

Compensazioni crediti Iva

(le novità del D.L. n. 50/2017)

Compensazioni (art. 3, D.L. n. 50/2017)

La Manovra correttiva riduce, con decorrenza **dal 24 aprile 2017, da 15.000 a 5.000 euro** il **limite dei crediti** (sia per IVA che per imposte dirette, IRAP e ritenute) al di sopra del quale, per l'utilizzo degli stessi in **compensazione orizzontale nel Mod. F24**, è obbligatoria l'apposizione sulla dichiarazione (ovvero, dal secondo trimestre 2017, sull'istanza infrannuale IVA) del **visto di conformità** (o, in alternativa, la firma del soggetto incaricato della revisione legale) da parte dei soggetti abilitati



Resta fermo che il visto è preventivo con riferimento all'IVA mentre non deve essere preventivo rispetto all'utilizzo del credito relativo alle imposte dirette !

L'obbligo di apposizione del visto di conformità
per importi superiori a 5.000 euro annui, di conseguenza,
grava sui contribuenti che intendono utilizzare in compensazione sia il credito annuale che quello infrannuale (da Modello IVA TR).

Per le "start-up innovative" permane la soglia dei 50.000 euro.

Compensazioni (art. 3, D.L. n. 50/2017)

La risoluzione n. 103/E del 28 luglio 2017 ha fornito importanti precisazioni sulle compensazioni dei crediti Iva da modello TR (oltre che sull'apposizione del visto di conformità da parte dei soggetti, iscritti agli Albi dei dottori commercialisti ed esperti contabili o dei consulenti del lavoro, dipendenti di società di servizi)

LIMITE DEI 5.000 EURO


L'obbligo del visto sussiste anche quando alla richiesta non segue alcun utilizzo in compensazione del credito Iva

È possibile presentare un modello Iva TR «integrativo» con il visto di conformità barrando la casella «modifica istanza precedente», qualora il precedente modello ne fosse privo, se si decide di compensare l'intero credito Iva indicato per un ammontare superiore a 5.000,00 euro


Nel calcolo del limite dei 5.000,00 euro annui, si deve tenere conto dei crediti infrannuali chiesti in compensazione nei trimestri precedenti. L'importo indicato nel modello Iva TR relativo al 1° trimestre 2017, quindi, rileva ai fini del calcolo della soglia anche se non effettivamente utilizzato in compensazione

Compensazioni (art. 3, D.L. n. 50/2017)

**Nei casi di utilizzo dei crediti in compensazione
in violazione degli adempimenti relativi al visto di conformità
o della sottoscrizione da parte dei soggetti che sottoscrivono la relazione di revisione,
ovvero nei casi di utilizzo in compensazione di crediti che emergono da dichiarazioni
o istanze con visto di conformità
o sottoscrizione apposti da soggetti diversi da quelli abilitati,
l'Amministrazione procede al recupero dei crediti e dei relativi interessi,
nonché all'irrogazione delle sanzioni**



**È inoltre vietato utilizzare la compensazione
per il pagamento di somme dovute o iscritte a ruolo
in base all'atto di recupero di crediti d'imposta indebitamente utilizzati**



Compensazioni (art. 3, D.L. n. 50/2017)

Inoltre, è confermato l'**obbligo di utilizzo dei servizi telematici** messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate **per i soggetti IVA che intendono effettuare la compensazione orizzontale per:**

il credito IVA annuale o relativo a periodi inferiori all'anno
(viene eliminato il precedente limite di esenzione sino a 5.000 euro annui)

i crediti relativi alle imposte sui redditi e alle relative addizionali, alle ritenute alla fonte, alle imposte sostitutive delle imposte sul reddito, all'IRAP e ai crediti d'imposta da indicare nel quadro RU della dichiarazione dei redditi

Il Mod. F24 verrà scartato, qualora il credito d'imposta utilizzabile in compensazione sia superiore al limite massimo fissato dalla norma

Compensazioni (art. 3, D.L. n. 50/2017)

Per un'analisi dei **codici tributo interessati**
cfr. **Risoluzione 09/06/2017 n. 68/E**

In presenza di **visto di conformità**,
l'utilizzo in **compensazione** del **credito IVA annuale/trimestrale**
può essere effettuato **a partire dal decimo giorno successivo**
alla **presentazione della dichiarazione/istanza**
(in precedenza giorno 16 del mese successivo)

La Risoluzione 04/05/2017 n. 57/E ha chiarito che le nuove disposizioni si applicano
in relazione ai **“comportamenti tenuti dopo la loro entrata in vigore”** (24 aprile 2017),
permanendo i vecchi vincoli
con riguardo alle dichiarazioni presentate entro il 23 aprile 2017



Il «blocco» delle compensazioni

Art. 1, comma 990	La legge di bilancio 2018 interviene sulla disciplina delle compensazioni attribuendo all'Agencia delle entrate il potere di sospendere l'esecuzione delle deleghe di pagamento (F24) per un periodo di 30 giorni , al fine di verificare la sussistenza di elementi di rischio.
	Eseguiti i controlli con esito positivo o decorsi 30 giorni dalla presentazione della delega, i versamenti si considerano eseguiti alla data di presentazione .
	Diversamente, il versamento non si considera effettuato.
Esempio:	Crediti risalenti nel tempo
Attenzione:	Occorre un Provvedimento attuativo

Split payment

*adempimenti ed effetti per gli operatori
destinatari della disciplina e per i loro fornitori -*

Split payment 2017

A partire dal 1° luglio 2017

(conta la data emissione della fattura,

ma anche il fatto che l'imposta sia divenuta esigibile da tale data),

temporaneamente, **sino al 30 giugno 2020,**

viene **ampliato** il novero dei **soggetti** nei confronti dei quali occorre **applicare**

il meccanismo di scissione dei pagamenti IVA

(split payment, art. 17-ter, D.P.R. n. 633/72), ricomprendendo, oltre alle P.A.

(infine individuate in quelle destinatarie delle norme in materia di fatturazione elettronica)

ulteriori soggetti, complessivamente individuati, per semplicità,

come «società controllate»

Split payment 2017

Un'altra importante novità riguarda l'**eliminazione** della norma secondo la quale lo **split payment non si applica** nel caso in cui le prestazioni di servizi rese siano assoggettate a **ritenute alla fonte a titolo di imposta** sul reddito



Di conseguenza, a **decorrere dalle fatture emesse dal 1° luglio 2017** (e con Iva esigibile da tale data), **anche i professionisti, gli agenti e rappresentanti di commercio, ecc., sono tenuti ad applicare il meccanismo dello split payment**

Split payment 2017

In base ai principi generali, **lo split payment non trova applicazione per le operazioni per le quali l'imposta non si applica o non è dovuta**



Sono pertanto **escluse dallo split payment:**

- ✓ le **operazioni in reverse charge** interno/esterno (ivi compresi gli acquisti intracomunitari);
- ✓ le **operazioni non imponibili, esenti o non soggette a imposta (fuori campo);**
- ✓ le **operazioni in regime speciale** (editoria, margine, ADV, regime agricolo, ASD);
- ✓ le **operazioni certificate** mediante rilascio di **scontrino/ricevuta**.

! Sono inoltre escluse le operazioni per le quali non è eseguito il pagamento al fornitore (es.: servizi di riscossione entrate; circolare n. 15/E del 13 aprile 2015.

Ma anche quelle per cui il corrispettivo è nelle mani del fornitore in forza di provvedimento giudiziale; circolare n. 27/E del 7 novembre 2017)

Per la risoluzione n. 75/E del 14 settembre 2016, è esclusa dal meccanismo la rivalsa dell'Iva accertata (art. 60, ultimo comma, del D.P.R. n. 633/1972)

Split payment 2017

Sono **escluse** dal meccanismo dello split payment le operazioni che intercorrono fra soggetti destinatari della disciplina, quando l'**assenza del pagamento** nei confronti del fornitore **consegue all'utilizzo della compensazione**

In caso di **operazioni permutative**, indipendentemente dal fatto che entrambi i soggetti coinvolti siano destinatari del regime, lo **split payment non si applica, salvo** che per gli **eventuali conguagli**

La circolare n. 27/E del 2017 ha altresì **escluso** dallo split payment gli acquisti eseguiti da soggetti che **utilizzano il plafond degli esportatori abituali**. I fornitori emettono, in tal caso, **fatture non imponibili Iva**

Split payment 2017

Per facilitare l'identificazione dei soggetti assoggettati al meccanismo dello split payment a decorrere dal 1° luglio 2017, **cedenti e prestatori, possono richiedere** ai loro **cessionari o committenti** il rilascio (obbligatorio) di un **documento che attesti la loro riconducibilità** ai soggetti cui si applicano le disposizioni dettate dall'**art. 17-ter del Decreto Iva**. La valenza di tale attestazione è limitata al periodo che va fino alla pubblicazione degli elenchi definitivi dei destinatari dello split payment (una attestazione che contrasti con le risultanze di detti elenchi è priva di effetti giuridici)



In data 28/06/2017 il Ministero delle Finanze ha pubblicato **5 elenchi** in cui sono individuati i **soggetti destinatari degli obblighi** di cui all'art. 1 del D.L. n. 50/2017. Erano previste **segnalazioni** al Dipartimento delle Finanze per **mancate o errate inclusioni da eseguire entro il 06/07/2017**, con conseguente rettifica degli elenchi pubblicati. Le rettifiche, con eliminazione dell'elenco delle PA, sono proseguite anche successivamente.

Si precisa che sono esclusi dall'applicazione delle norme sullo split payment gli enti pubblici gestori di demanio collettivo, limitatamente alle cessioni di beni ed alle prestazioni di servizi afferenti alla gestione dei diritti collettivi di uso civico



Split payment 2017

Con il D.M. 13 luglio 2017, recante ulteriori modifiche al D.M. 23 gennaio 2015 (a sua volta modificato dal D.M. 27 giugno 2017),
gli elenchi dei destinatari dello split payment si sono ridotti a 4,
con la precisazione (fornita dalla circolare n. 27/E del 7 novembre 2017)
secondo cui **l'inclusione nei predetti elenchi ha efficacia costitutiva**

Per le P.A., ora
(ossia per le fatture per le quali l'esigibilità opera a partire dal 25 luglio 2017),
si fa riferimento alle **amministrazioni destinatarie della fatturazione elettronica,**
quindi ai soggetti di cui all'elenco P.A. contenuti
nell'Indice delle Pubbliche Amministrazioni (www.indicepa.gov.it),
esclusi i "Gestori di pubblici servizi"
(a meno che non si tratti di società controllate da P.A.) e
comprese le aziende speciali se incluse nell'indice I.P.A.
La circolare n. 27/E ha precisato che **l'accreditamento nell'I.P.A.**
è obbligatoriamente a carico dei soggetti interessati.
In mancanza di richiesta di accreditamento e di comunicazione ai fornitori
dell'applicabilità del regime, la P.A. è soggetta a specifiche sanzioni

Split payment 2017

I 4 elenchi definitivi per lo split payment 2017

sono relativi alle:

1. **società controllate di diritto dalla Presidenza del Consiglio dei Ministri e da Ministeri e società controllate da queste ultime;**
2. **società controllate di fatto dalla Presidenza del Consiglio dei Ministri e da Ministeri e società controllate da queste ultime;**
3. **società controllate di diritto da regioni, province, città metropolitane, comuni, unioni di comuni e società controllate da queste ultime;**
4. **elenco società quotate inserite nell'indice FTSE MIB.**

Split payment 2017

Con l'intento di mitigare il danno finanziario derivante dal mancato incasso dell'IVA connesso all'applicazione del meccanismo dello split payment, per i soggetti interessati da tali disposizioni, i rimborsi in conto fiscale avverranno in via prioritaria (nel rispetto del presupposto dell'aliquota media), nei limiti dell'Iva applicata in forza del meccanismo.



Per tali soggetti, a partire dal 1 gennaio 2018, i rimborsi saranno pagati direttamente dalla struttura di gestione, sui fondi di bilancio resi disponibili dall'Agenzia delle Entrate (sulla contabilità speciale n. 1778), eliminando così i tempi per l'accredito di specifici fondi da parte dell'Amministrazione finanziaria.

Si demanda l'attuazione di tali disposizioni a un **decreto del MEF** da emanare **entro 90 giorni** dall'entrata in vigore della Legge di conversione del D.L. n. 50/2017 (Legge 21 giugno 2017, n. 96 in G.U. n. 144 del 23 giugno 2017, in vigore dal 24 giugno).

La riduzione dei tempi del rimborso è stimabile in 20/25 gg.

Publicato il
22 dicembre 2017

Split payment 2017

Il meccanismo di funzionamento dello **split payment** è disciplinato dal **D.M. 27 giugno 2017** (pubblicato nella G.U. n. 151 del 30 giugno 2017), il quale modifica il precedente **D.M. 23 gennaio 2015** emanato in occasione dell'introduzione del regime per le operazioni nei confronti della P.A.. Ulteriori modifiche sono state apportate dal **D.M. 13 luglio 2017**.

Per le operazioni che ricadono nello split payment, i **fornitori** (anche se sono a loro volta destinatari – come clienti – del meccanismo e anche se si tratta di soggetti non residenti, purchè siano debitori dell'imposta in Italia) emettono **fattura riportando** la dicitura **“scissione dei pagamenti”** e l'eventuale riferimento all'art. 17-ter del D.P.R. n. 633/1972 (la mancata annotazione è punita con la sanzione da 1.000 a 8.000 euro, ex art. 9, D.Lgs. n. 471/1997)

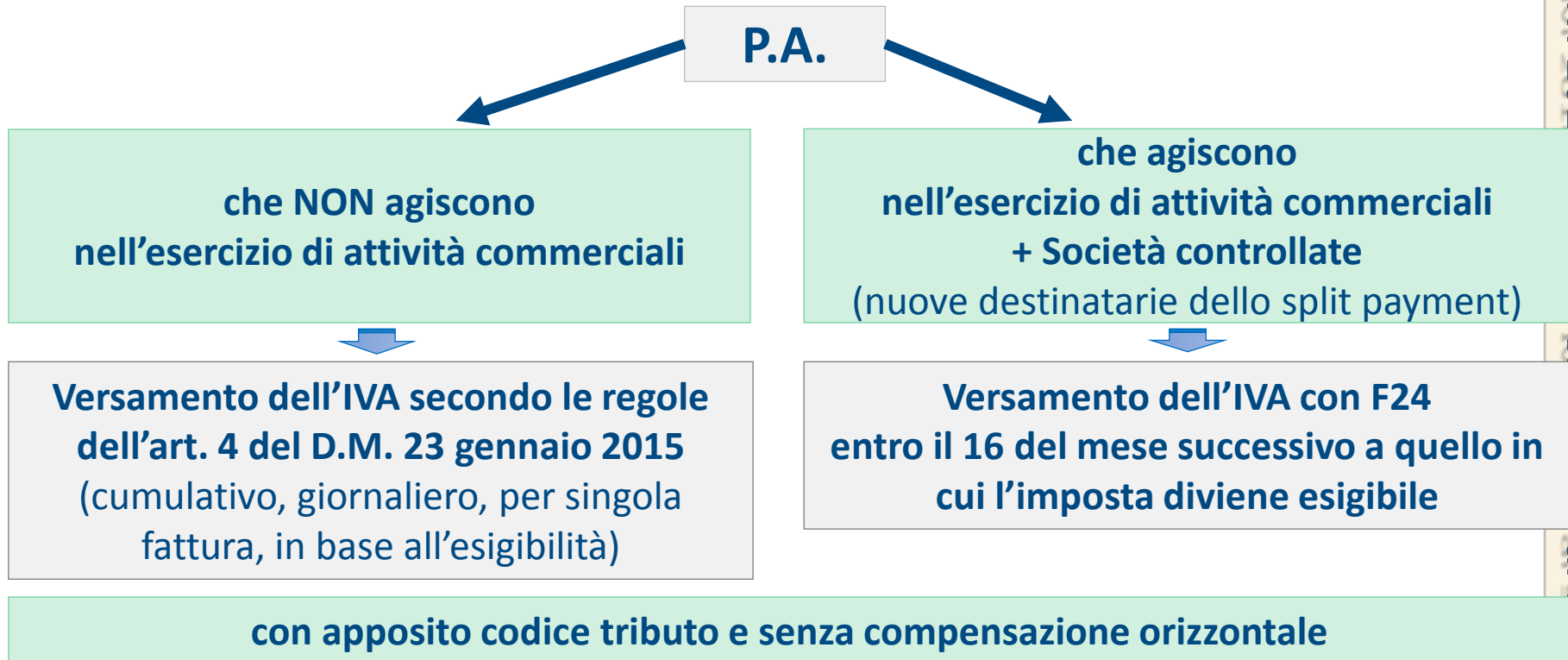
Indicano l'imposta in fattura, ma non ne effettuano il versamento



L'IVA è versata dalle P.A. e dalle società controllate (cui è stato esteso il regime) cessionarie/committenti “con effetto dalla data in cui l'imposta diviene esigibile”

Split payment 2017

L'imposta diviene **esigibile al momento del pagamento o**, in alternativa e facoltativamente, al momento di **ricezione della fattura o** a quello della sua **registrazione** (la scelta di anticipare l'esigibilità rispetto al pagamento, è attuabile per singola fattura, restando fermo che, se prima della registrazione è eseguito il pagamento, assumerà rilevanza la data del pagamento)



Split payment 2017

Ai sensi del comma 1 dell'art. 5 del D.M. 23 gennaio 2015
(come modificato dal D.M. del 27 giugno 2017),
le P.A. esercenti attività commerciali e società controllate
possono **annotare**, in alternativa,
le **fatture ricevute in split payment** nei **registri IVA vendite**
entro il 15 del mese successivo a quello in cui l'**imposta** è divenuta **esigibile**
con riferimento al mese precedente.

**E' dunque possibile la compensazione con la detrazione dell'imposta
(se spettante).**

Split payment 2017

SOCIETÀ CONTROLLATE E QUOTATE

IN SEDE DI PRIMA APPLICAZIONE (fatture emesse dall'1/07 al 31/12/2017)

Le società controllate e quotate sono quelle risultanti nell'elenco pubblicato sul sito del dipartimento delle Finanze del Ministero dell'Economia (aggiornamenti del 14 luglio, 26 luglio, 4 agosto, 14 settembre 2017 e 31 ottobre; gli elenchi pubblicati al 31 ottobre sono quelli definitivi per il 2017, ancorchè si segnali un'ulteriore modifica in data 19 dicembre)

SUCCESSIVAMENTE (fatture emesse dall'1/01/2018)

Le società controllate e quotate sono quelle che risulteranno alla data del 30/09 nell'apposito elenco che il dipartimento delle Finanze pubblicherà entro il 20 ottobre di ogni anno con effetto dall'anno successivo. L'elenco dei destinatari dello split payment per il 2018 è quello pubblicato il 19 dicembre 2017

Split payment 2017

MODIFICHE IN CORSO D'ANNO

Se una società diviene soggetta allo split payment
(perché diviene controllata o inclusa nel FTSE MIB)

ENTRO IL 30 SETTEMBRE

DOPO IL 30 SETTEMBRE

Il regime opera per le fatture emesse
dal 1° gennaio
dell'anno successivo

Il regime opera per le fatture emesse
dal 1° gennaio
del secondo anno successivo

Split payment 2017

MODIFICHE IN CORSO D'ANNO

Se una società non presenta più i requisiti per l'applicazione dello split payment (perché cessa il controllo o è esclusa dal FTSE MIB)

ENTRO IL 30 SETTEMBRE

DOPO IL 30 SETTEMBRE

Il regime cessa per le fatture emesse dal
1° gennaio
dell'anno successivo

Il regime cessa per le fatture emesse dal
1° gennaio
del secondo anno successivo

Split payment 2017

Periodo transitorio

Le P.A. assoggettate all'obbligo dello **split payment** per effetto del D.L. n. 50/2017, **fino al 31 ottobre 2017 accantonano le somme da versare per effetto del regime.**
Il versamento va eseguito **entro il 16 novembre 2017**

Le **società controllate e quotate** possono **annotare le fatture**, per le quali l'**IVA** diviene **esigibile dall'1/07 al 30/11/2017, entro il 18 dicembre 2017,** effettuando il **versamento entro la medesima data**

Acconto di dicembre

Le **P.A. e le società controllate e quotate** di cui al nuovo comma 01 dell'art. 5 del D.M. 23 gennaio 2015, **tengono conto**, nella determinazione dell'**acconto di dicembre** eseguito su "**base storica**" (versamento effettuato nell'anno precedente), **dell'imposta divenuta esigibile a novembre 2017 o nell'ultimo trimestre 2017.**
Secondo la circolare n. 27/E, tale criterio opera anche per i soggetti di cui al comma 1 dell'art. 5, in caso di utilizzo del «metodo storico»

In ogni caso, ulteriori precisazioni sulle modalità di versamento dell'acconto sono state fornite con la circolare n. 28/E del 15 dicembre 2017.

Split payment 2017

Note di variazione

Le **note di variazione in aumento** rientrano **sempre in split payment**

Le note di **variazione in diminuzione** che si riferiscono a **fatture originariamente emesse in regime ordinario**, seguono le **regole ordinarie**;
è però possibile trattarle in regime di scissione dei pagamenti

Se il **destinatario** di una **nota di variazione in diminuzione** ha già eseguito il **versamento dell'imposta da split payment**, l'importo dell'**Iva in diminuzione** può essere **scomputato dai successivi versamenti**

Split payment 2017

Errori nella fase transitoria

In sede di prima applicazione, **non saranno sanzionati i comportamenti difformi** adottati **anteriormente** all'emanazione della **circolare n. 27/E del 7 novembre 2017**,
«sempre che l'imposta sia stata assolta, ancorchè in modo irregolare»

Per gli **errori commessi «dopo la pubblicazione»** della circolare, il fornitore dovrà **regolarizzare la fattura errata con nota di accredito ed emissione del nuovo documento corretto.**

In alternativa, è possibile l'emissione di un'unica nota di variazione, contenente il riferimento a tutte le fatture errate, che integri queste ultime segnalando al destinatario il corretto trattamento da seguire

Split payment 2018

Novità

In base all'art. 3 del D.L. n. 148/2017 (convertito nella legge n. 172 del 4 dicembre 2017), le disposizioni in materia di split payment, oltre che alla Pubblica amministrazione, si applicano anche alle operazioni effettuate nei confronti dei seguenti soggetti:

✓ enti pubblici economici nazionali, regionali e locali , comprese le aziende speciali e le aziende pubbliche di servizi alla persona	lett. 0a	comma 1 bis, art. 17-ter
✓ fondazioni partecipate da amministrazioni pubbliche di cui al comma 1, art. 17-ter, per una percentuale complessiva del fondo di dotazione non inferiore al 70%	lett. 0b	
✓ società controllate , ai sensi dell'art. 2359, comma 1, n. 2, c.c., direttamente dalla Presidenza del Consiglio dei Ministri e dai Ministeri	lett. a	
✓ società controllate direttamente o indirettamente , ai sensi dell'art. 2359, comma 1, n. 1, c.c., da amministrazioni pubbliche di cui al comma 1 o da enti e società di cui alle lett. 0a), 0b), a) e c)	lett. b	
✓ società partecipate, per una percentuale complessiva del capitale non inferiore al 70%, da amministrazioni pubbliche di cui al comma 1 o da enti e società di cui alle lett. 0a), 0b), a) e b)	lett. c	
✓ società quotate inserite nell'indice FTSE MIB identificate Iva	lett. d	

Le **modalità attuative** delle nuove disposizioni sono fissate da apposito D.M. da emanare entro 45 giorni dall'entrata in vigore del D.L. n. 148/2017

Nelle more, il 19 dicembre 2017, ha pubblicato gli elenchi, validi per il 2018, dei soggetti interessati allo split payment

Split payment 2018

Il **decreto attuativo** è stato emanato in data **9 gennaio 2018**
(e pubblicato nella G.U. n. 14 del 18 gennaio 2018).

Si tratta, dunque, dell'ennesimo testo modificativo del D.M. 23 gennaio 2015,
ancorchè esso presenti modeste novità sostanziali.

**Unica
modifica**

L'unica modifica, in effetti, concerne l'**eliminazione**
del **termine di 15 giorni per segnalare errori ed anomalie sugli elenchi**

In pratica, il D.M. 9 gennaio 2018 **ufficializza** gli **elenchi** pubblicati il **19 dicembre 2017**,
confermandone la validità per lo split payment 2018

A seguito delle anomalie riscontrate,
i ridetti elenchi sono già stati oggetto di successivi aggiornamenti

Detrazione Iva

Detrazione Iva (art. 2, D.L. n. 50/2017)

A seguito della riformulazione dell'art. 19, comma 1 del D.P.R. n. 633/1972 ad opera della Manovra correttiva 2017,

il diritto alla detrazione dell'imposta relativa ai beni e servizi acquistati o importati **sorge nel momento in cui l'imposta diviene esigibile** e può essere esercitato, al più tardi, con la **dichiarazione** relativa all'anno in cui il diritto alla detrazione è sorto ed **alle condizioni esistenti** al momento della **nascita del diritto medesimo**



Gli effetti della novità in esame **decorrono dalle fatture e dalle bollette doganali emesse dal 1° gennaio 2017,**

risultando quindi ancora ammesso il recupero dell'imposta secondo le vecchie regole per le fatture/bollette ricevute (e non registrate) negli anni precedenti, per le quali il diritto alla detrazione non sia ancora stato esercitato alla data di entrata in vigore delle modifiche

Detrazione Iva (art. 2, D.L. n. 50/2017)

Viene “aggiornato”
anche il **termine di annotazione** delle **fatture d’acquisto/bollette doganali emesse a partire dall’1/01/2017**
previsto dall’art. 25, DPR n. 633/72



In base alla nuova disposizione i predetti documenti devono essere **annotati anteriormente alla liquidazione periodica** nella quale è **detratta la relativa imposta** e comunque **entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale** relativa all’**anno di ricezione della fattura/bolletta doganale** e con riferimento al **medesimo anno**

Detrazione Iva (art. 2, D.L. n. 50/2017)

La principale difficoltà interpretativa delle nuove regole in materia di detrazione/registrazione consiste nel coordinamento delle modifiche apportate.

L'Agenzia delle entrate, dopo aver lasciato intuire il proprio orientamento licenziando il modello della dichiarazione Iva 2018 per l'anno 2017, è intervenuta definitivamente con la **circolare n. 1/E del 17 gennaio 2018**, nella quale ha affermato la necessità di una lettura delle norme coerente con l'interpretazione offerta dalla giurisprudenza comunitaria (in particolare, con le indicazioni ritraibili dalla sentenza 29 aprile 2014 nella causa C-152/02)

Ai fini dell'esercizio del **diritto di detrazione**, va verificata la **sussistenza** di un **duplice requisito**:

- sostanziale**, consistente nel fatto che l'imposta sia divenuta **esigibile**;
- formale**, che si realizza con il possesso di una **fattura correttamente redatta**.

Detrazione Iva (art. 2, D.L. n. 50/2017)

<p>Dies a quo</p>	<p>Il diritto alla detrazione <u>sorge</u> nel momento in cui si verificano entrambe le condizioni in capo al cessionario/committente, previa registrazione della fattura/bolletta d'importazione</p>
<p>Dies ad quem</p>	<p>La detrazione è <u>esercitabile</u>, al più tardi, con la dichiarazione relativa all'anno in cui si sono verificati entrambi i presupposti e con riferimento al medesimo anno</p>
<p>Attenzione! Deroga per le «fatture 2017» ricevute entro il 16 gennaio 2018</p>	<p>Ciò significa che, per un'operazione con Iva esigibile a dicembre dell'anno x (consegna di beni in tale mese, per esempio), con fattura ricevuta nell'anno x+1, la detrazione può essere esercitata, previa registrazione, nelle liquidazioni periodiche eseguite nell'anno x+1. In alternativa, la registrazione può essere eseguita, al più tardi, entro il 30 aprile dell'anno x+2, e la detrazione è esercitabile nella dichiarazione relativa all'anno x+1</p>
<p>Sono ammesse modalità alternative</p>	<p>In caso di retroimputazione della detrazione, la circolare n. 1/E del 2018 suggerisce la registrazione della fattura in apposito sezionale del registro degli acquisti, dedicato alle fatture registrate nei primi quattro mesi dell'anno (per es. 2019), ma ricevute nell'anno precedente (per es. 2018), al fine di evidenziare che l'imposta, «<i>non computata nelle liquidazioni periodiche IVA relative al 2019</i>», concorre alla determinazione del saldo della dichiarazione relativa al 2018.</p>

Detrazione Iva (art. 2, D.L. n. 50/2017)

Ricezione della fattura

Circolare n. 1/E
del 2018

Nel nuovo sistema di detrazione, assume un'importanza decisiva la **data di ricezione della fattura**, che «*deve emergere (ove non risultante da posta elettronica certificata o da altri sistemi che attestino la ricezione del documento medesimo) da una corretta tenuta della contabilità*».

Risoluzione n. 153
del 10 ottobre 2000

Regolarizzazione

Restano fermi gli obblighi di **regolarizzazione** ai sensi dell'articolo 6, comma 8 e comma 9bis, ultima parte del D.Lgs. n. 471/1997.

Detrazione dell'Iva da accertamento

Non subiscono **modifiche** le regole per la **detrazione dell'Iva addebitata in via di rivalsa** a seguito d'**accertamento ex art. 60, comma 7, del D.P.R. n. 633/1972**.

La detrazione continua a poter essere esercitata, al più tardi, con la dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui l'originario cessionario/committente ha corrisposto il tributo al fornitore che ha subito l'accertamento.

Detrazione Iva (art. 2, D.L. n. 50/2017)

Gli esempi	
Caso 1	Fattura emessa e ricevuta in data 20 dicembre 2017 per una consegna di beni avvenuta in pari data:
	✓ l' Iva è esigibile a dicembre 2017 ;
	✓ la fattura è ricevuta nello stesso anno (2017) in cui l'Iva diviene esigibile;
	✓ la fattura è registrata nel 2017 ;
	✓ la detrazione è operata nella liquidazione di dicembre 2017 , da eseguire entro il 16 gennaio 2018.
Clausola di salvaguardia	Solo per quest'anno, è ammessa la detrazione nella liquidazione di dicembre <u>anche</u> per le fatture ricevute entro il 16 gennaio 2018

Detrazione Iva (art. 2, D.L. n. 50/2017)

Gli esempi

Caso 2

Fattura emessa e ricevuta in data 20 dicembre 2017 per una **consegna di beni** avvenuta in pari data:

- ✓ l'**Iva** è **esigibile a dicembre 2017**;
- ✓ la fattura è **ricevuta** nello **stesso anno (2017)** in cui l'Iva diviene esigibile;
- ✓ la **fattura** è **registrata nel 2018**, al più tardi **entro il 30 aprile 2018**, in apposito sezionale del registro acquisti, dedicato alle fatture registrate nei primi quattro mesi dell'anno, ma ricevute nell'anno precedente;
- ✓ la **detrazione** è operata nella **dichiarazione annuale relativa al 2017**.

Detrazione Iva (art. 2, D.L. n. 50/2017)

Gli esempi

Caso 3

Fattura emessa in data 20 dicembre 2017 per una **prestazione di servizi** pagata in pari data:

- ✓ l'**Iva** è **esigibile a dicembre 2017**;
- ✓ la fattura è **ricevuta il 20 gennaio 2018**;
- ✓ la **fattura è registrata nel 2018** (gennaio);
- ✓ la **detrazione** è esercitata nella **liquidazione relativa al mese di gennaio 2018**, da eseguire entro il 16 febbraio 2018 (in caso di registrazione in un mese successivo del 2018, la detrazione è esercitata in tale mese).

Detrazione Iva (art. 2, D.L. n. 50/2017)

Gli esempi

Caso 4

Fattura emessa in data 20 dicembre 2017 per una **prestazione di servizi** pagata in pari data:

- ✓ l'**Iva** è **esigibile a dicembre 2017**;
- ✓ la fattura è **ricevuta il 20 gennaio 2018**;
- ✓ la **fattura** è **registrata nel 2019**, al più tardi **entro il 30 aprile 2019**, in apposito sezionale del registro acquisti, dedicato alle fatture registrate nei primi quattro mesi dell'anno, ma ricevute nell'anno precedente;
- ✓ la **detrazione** è operata nella **dichiarazione annuale relativa al 2018**.

Detrazione Iva (art. 2, D.L. n. 50/2017)

Esigibilità	Data fattura	Data ricezione	Data Registrazione	Anno detrazione
2017	2017	2017 nei termini (1)	2017	2017
2017	2017	2017 nei termini (1)	2018 entro il 30/04	2017
2017	2017	2018 entro il 16/01 (2)	2018 entro il 16/01 (2)	2017 (dicembre) (2)
2017	2017	2018 dopo il 16/01	2018	2018
2017	2017	2018 dopo il 16/01	2019 entro il 30/04	2018
2018	2018	2018	2018	2018
2018	2018	2019 entro/dopo il 16/01	2019 (3)	2019
2018	2018	2019 entro/dopo il 16/01	2020 entro il 30/04	2019

(1) La mancata ricezione della fattura nei termini, potrebbe determinare la necessità per il cessionario/committente di procedere alla regolarizzazione della fattura di acquisto ai sensi dell'art. 6, comma 8, Dlgs n. 471/97. Tale precisazione prescinde dalle nuove regole di detrazione e vale, quindi, anche per gli esempi successivi.

(2) Eccezione valevole solo in sede di prima applicazione delle nuove regole. Resta fermo che anche la fattura ricevuta entro il 16/01/2018 può essere registrata successivamente, nel 2018 o nel 2019 entro il 30/04.

(3) Dal 2019 valgono le nuove regole ordinarie (non è più applicabile la deroga prevista in sede di prima applicazione per le fatture 2017, ricevute entro il 16/01/2018).

Detrazione Iva (art. 2, D.L. n. 50/2017)

Dichiarazione integrativa

Importante!

Chi non ha esercitato la detrazione dell'imposta sugli acquisti documentati dalle fatture **ricevute**, può recuperarla mediante la **dichiarazione integrativa** di cui all'art. 8, comma 6-bis, del D.P.R. n. 322/1998, da presentare **entro il 31 dicembre del quinto anno successivo** a quello in cui è stata presentata la **dichiarazione originaria**

Restano fermi gli obblighi di regolarizzazione di cui all'articolo 6, comma 8 e comma 9bis, ultima parte, del D.Lgs. n. 471/1997

Note di variazione in diminuzione art. 26, D.P.R. n. 633/1972

La nota di variazione in diminuzione ex art. 26, comma 2, del D.P.R. n. 633/1972 dev'essere **emessa entro i termini dell'art. 19, comma 1.**
La conseguenza è che la stessa **va emessa** e la **maggiore imposta a suo tempo versata può essere detratta**, al più tardi, *«entro la data di presentazione della dichiarazione IVA relativa all'anno in cui si è verificato il presupposto per operare la variazione in diminuzione»*

Per l'individuazione dell'anno in questione, si vedano:

- risoluzione n. 89/E del 2002;
- risoluzione n. 307/E del 2008;
- risoluzione n. 42/E del 2009.

Detrazione Iva (art. 2, D.L. n. 50/2017)

Esercizio della detrazione e split payment

In base alla regola generale sul **momento di esigibilità dell'imposta** per le operazioni in regime di **split payment**, il quale è **collegato al momento del pagamento** (applicabile anche in caso di pagamento anteriore alla ricezione/registrazione della fattura), **non v'è obbligo di registrare la fattura entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno di ricezione della stessa.**

Termini per la registrazione della fattura

La registrazione va eseguita **entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno in cui l'imposta diviene esigibile** (con il pagamento), anche se la fattura è stata ricevuta precedentemente

Detrazione Iva (art. 2, D.L. n. 50/2017)

Esercizio della detrazione e «Iva per cassa» (art. 32-bis, D.L. n. 83/2012)

L'esercizio del **diritto di detrazione** per i soggetti che hanno optato per il regime dell'**Iva per cassa** si collega al **momento del pagamento** della fattura ricevuta o, in caso di **mancato pagamento**, al decorso del termine di **un anno dal momento d'effettuazione dell'operazione**.

Il caso

Se un soggetto in Iva per cassa **paga e registra ad aprile 2018 una fattura ricevuta a dicembre 2017**, può esercitare la **detrazione** nella **liquidazione relativa** al mese di **aprile 2018**.

La **registrazione** può avvenire, al più tardi, **entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al 2018**.

Se la **registrazione è eseguita nel 2019** (entro i primi quattro mesi), occorrerà un **apposito sezionale del registro degli acquisti** e l'**Iva confluirà** nella **dichiarazione annuale relativa al 2018**.

Detrazione Iva (art. 2, D.L. n. 50/2017)

	Decorrenza
	Le nuove regole si applicano alle fatture d'acquisto e bollette d'importazione emesse dal 1° gennaio 2017 e la cui imposta sia divenuta esigibile da tale data.
Acquisti 2015-2016	Per le fatture con Iva divenuta esigibile anteriormente (2015-2016), continuano ad applicarsi i vecchi termini per l'esercizio della detrazione :
	➤ acquisti 2015: 30 aprile 2018
	➤ acquisti 2016: 30 aprile 2019
Note di variazione in diminuzione	Le nuove regole si applicano alle note di variazione in diminuzione , i cui presupposti di emissione si sono verificati a decorrere dal 1° gennaio 2017

*Le sanzioni per le violazioni
al reverse charge interno e non
(i chiarimenti ufficiali)*

L'errata applicazione del reverse charge

Violazioni al regime del reverse charge

Il nuovo art. 6,
commi 9-bis, 9-bis 1, 9-bis2 e 9-bis3,
D.Lgs. n. 471/1997

Circolare n. 16/E dell'11
maggio 2017

Dal 2016

Il regime sanzionatorio per le violazioni in questione
è stato integralmente rivisto dal D.Lgs. n. 158/2015

comma 9-bis

Omesso reverse charge

Secondo la relazione illustrativa,
l'ambito applicativo della disposizione
*«prima limitato alle sole ipotesi di cui agli articoli 17 e 74, commi
settimo e ottavo, del D.P.R. n. 633 del 1972,
viene esteso anche alle altre forme di inversione contabile»*
e, quindi, anche alle operazioni
del **settore agricolo** e a quelle **intracomunitarie**

L'errata applicazione del reverse charge

Violazioni al regime del reverse charge

Il nuovo art. 6,
commi 9-bis, 9-bis 1, 9-bis2 e 9-bis3,
D.Lgs. n. 471/1997

Dal 2016

comma 9-bis

Omesso reverse charge

Se il cedente/prestatore emette correttamente fattura senza applicazione dell'Iva (operazioni in *reverse charge*), ma il cessionario/committente non adempie secondo il meccanismo dell'inversione contabile, si applica (a tale ultimo soggetto) la **sanzione fissa**, compresa **fra 500 e 20.000 euro**

Tuttavia, se l'operazione non risulta dalla contabilità ai fini delle imposte sui redditi del cessionario/committente, la **sanzione è proporzionale** ed è compresa **fra il 5 e il 10 per cento dell'imponibile (minimo 1.000 euro)**

L'errata applicazione del reverse charge

Violazioni al regime del reverse charge

Il nuovo art. 6,
commi 9-bis, 9-bis 1, 9-bis2 e 9-bis3,
D.Lgs. n. 471/1997

Dal 2016

comma 9-bis

Omesso reverse charge

Le sanzioni sopra indicate si applicano però a condizione che l'**Iva non applicata sia detraibile** e, quindi, che non si tratti di operazioni con Iva oggettivamente o soggettivamente indetraibile per il cessionario/committente

In tal caso, infatti, la violazione ha carattere sostanziale e le **sanzioni** sono quelle previste dall'art. 5, comma 4 e dal comma 6, dello stesso art. 6 del D.Lgs. n. 471/1997, **commisurate all'imposta** che il cessionario/committente **non avrebbe potuto detrarre** (dal **90 al 180%** dell'imposta per l'**infedele dichiarazione** e **90%** dell'Iva per l'**indebita detrazione**)



L'errata applicazione del reverse charge

Violazioni al regime del reverse charge

Il nuovo art. 6,
commi 9-bis, 9-bis 1, 9-bis2 e 9-bis3,
D.Lgs. n. 471/1997

Dal 2016

comma 9-bis

Omesso reverse charge

Le medesime disposizioni sanzionatorie si applicano se, per un'operazione soggetta a *reverse charge*, il cedente/prestatore non adempie all'obbligo di fatturazione (violazione sanzionata ex art. 6, comma 2, con la sanzione dal 5 al 10% dell'imponibile, con il minimo di 500 euro) entro 4 mesi dalla data d'effettuazione dell'operazione oppure ha emesso fattura irregolare e il cessionario/committente, entro il 30° giorno successivo, non informa l'Ufficio competente nei suoi confronti, provvedendo, entro lo stesso termine, all'emissione dell'autofattura da regolarizzazione, assolvendo l'imposta con il meccanismo del *reverse charge*

La Circolare n. 16/E dice che non la sostituisce

Non è chiaro se la procedura sostituisca quella «speciale» prevista dall'art. 46, comma 5, del D.L. n. 331/1993 per le operazioni intracomunitarie, richiamata anche dall'art. 17, comma 2, secondo periodo, del D.P.R. n. 633/1972 per le operazioni interne effettuate da un soggetto passivo stabilito in altro Stato membro

Il dubbio

L'errata applicazione del reverse charge

Violazioni al regime del reverse charge

Dal 2016

Il nuovo art. 6,
commi 9-bis, 9-bis 1, 9-bis2 e 9-bis3,
D.Lgs. n. 471/1997

Le due previsioni dei commi 9-bis1 e 9-bis2 si occupano
entrambe dell'errata applicazione del *reverse charge*

Commi
9-bis1 e 9-bis2

Applicazione irregolare
del reverse charge

Il **comma 9-bis1** tratta di:

- operazione che ricade nel *reverse charge*, ma per la quale il cedente/prestatore ha erroneamente addebitato l'Iva in fattura;
- in questo caso, se l'emittente della fattura ha assolto l'imposta, il cessionario/committente può detrarla e non deve assolverla;
- il cessionario/committente è punito con la sanzione da 250 a 10.000 euro;
- al pagamento della sanzione è tenuto solidalmente il cedente/prestatore (avendo egli commesso l'errore di fatturazione).

Se l'errore è stato determinato
da un intento di evasione o di frode,
di cui il **cessionario/committente** era **consapevole**,
tale soggetto è punito con la sanzione del comma 1
(dal 90 al 180 per cento dell'imposta)



L'errata applicazione del reverse charge

Violazioni al regime del reverse charge

Dal 2016

Il nuovo art. 6,
commi 9-bis, 9-bis 1, 9-bis2 e 9-bis3,
D.Lgs. n. 471/1997

Commi
9-bis1 e 9-bis2

Applicazione irregolare
del reverse charge

ATTENZIONE!!!
Sentenze nelle
cause C-424/12 e C-564/15

Il **comma 9-bis2** tratta di:

- operazione che non ricade nel *reverse charge* (cioè operazione che ricade in regime ordinario), ma per la quale il cessionario/committente ha erroneamente assolto l'Iva con l'inversione contabile;
- in questo caso, anche se l'Iva è stata erroneamente assolta, il cessionario/committente può detrarla e il cedente/prestatore non è tenuto ad assolverla;
- il cedente/prestatore è punito con la sanzione da 250 a 10.000 euro;
- al pagamento della sanzione è tenuto solidalmente il cessionario/committente (avendo egli commesso l'errore nell'applicazione del tributo).

Se l'errore è stato determinato da un intento di evasione o di frode, di cui il **cedente/prestatore** era **consapevole**, tale soggetto è punito con la sanzione del comma 1 **(dal 90 al 180 per cento dell'imposta)**



L'errata applicazione del reverse charge

Violazioni al regime del reverse charge

Il nuovo art. 6,
commi 9-bis, 9-bis 1, 9-bis2 e 9-bis3,
D.Lgs. n. 471/1997

Dal 2016

comma 9-bis3

**Il reverse charge per
operazioni senza Iva**

Quando il cessionario/committente applica il *reverse charge* per un'operazione che non è soggetta a imposta, opera la previsione del comma 9-bis3 dell'art. 6 del D.Lgs. n. 471/1997

Tale norma dispone che, se il cessionario/committente applica il *reverse charge* «per operazioni esenti, non imponibili o comunque non soggette a imposte», **in sede d'accertamento**, vanno eliminati sia il debito che il credito Iva dalle liquidazioni

Inoltre, se il soggetto passivo non ha detratto in tutto o in parte l'imposta autoliquidata (per ragioni d'indetraibilità oggettiva o soggettiva), egli ha diritto a recuperare tale importo ai sensi dell'art. 26, comma 3, del D.P.R. n. 633/1972 o dell'art. 21, comma 2, del D.Lgs. n. 546/1992.

L'errata applicazione del reverse charge

Violazioni al regime del reverse charge

Il nuovo art. 6,
commi 9-bis, 9-bis 1, 9-bis2 e 9-bis3,
D.Lgs. n. 471/1997

Dal 2016

comma 9-bis3

**Il reverse charge per
operazioni senza Iva**

Secondo la **Cassazione**
(sentenza n. 16679
del 9 agosto 2016),
la norma **non** opererebbe
per le operazioni inesistenti
«astrattamente» imponibili.

L'orientamento
non pare condiviso dalla
Circolare n. 16/E
dell'11 maggio 2017

La neutralizzazione del debito/credito tributario
in caso di applicazione del *reverse charge* per operazioni
non soggette a Iva,
non è accompagnata da alcuna previsione sanzionatoria.

L'unico caso per il quale è prevista la **sanzione**,
è quello in cui l'**applicazione del reverse charge**
riguarda un'**operazione inesistente.**

La sanzione, in tale ipotesi,
va **dal 5 al 10 per cento dell'imponibile**
con il **minimo di 1.000 euro**



Detrazione dell'Iva non dovuta

**Art. 1,
comma 935
legge di bilancio**

A completamento della revisione del sistema sanzionatorio e in modo coerente con il regime delle violazioni al reverse charge, la legge di bilancio 2018 integra **l'art. 6, comma 6, D.Lgs. n. 471/1997**, prevedendo che, se è applicata l'imposta «*in misura superiore a quella effettiva*» e questa è «*erroneamente assolta dal cedente o prestatore*», resta fermo il **diritto alla detrazione** per il cessionario/committente che sarà, però, punito con la **sanzione da 250 a 10.000 euro**

Favor rei?

**Ravvedimento
operoso?**

**Dichiarazione
infedele?**

«*La restituzione dell'imposta è esclusa
qualora il versamento sia avvenuto in un contesto di frode fiscale*»

CASI

Aliquota applicata più elevata di quella effettiva

Applicazione dell'Iva per operazioni non imponibili/esenti (?)

Restituzione dell'Iva non dovuta

<p>Art. 8, legge n. 167/2017 «legge europea»</p>	<p>È stato inserito nel D.P.R. n. 633/1972, l'art. 30 ter che disciplina il recupero dell'imposta non dovuta.</p>
<p>Art. 30 ter, primo comma, D.P.R. n. 633/1972</p>	<p>In base al primo comma della norma, il soggetto passivo presenta domanda di restituzione dell'Iva non dovuta, a pena di decadenza, entro il termine di due anni dalla data del versamento ovvero, se successivo, del giorno in cui si verifica il presupposto per la restituzione.</p>
<p>Art. 30 ter, secondo comma, D.P.R. n. 633/1972</p>	<p>Quando l'applicazione dell'Iva non dovuta su una cessione di beni o prestazione di servizi è accertata dall'Amministrazione finanziaria, il cedente/prestatore può presentare domanda di restituzione entro il termine di due anni dall'avvenuto rimborso al cessionario/committente dell'importo pagato a titolo di rivalsa</p>
<p>Art. 30 ter, terzo comma, D.P.R. n. 633/1972</p>	<p>La restituzione è esclusa se il pagamento è avvenuto «<i>in un contesto di frode fiscale</i>»</p>

*Altre novità
del D.L. n. 50/2017,
del D.L. n. 148/2017
e della legge di bilancio 2018*

Estensione "solidarietà" passiva Iva (art. 1, D.L. n. 50/2017)

Con l'aggiunta del comma 4-quinquies viene **estesa** la c.d. "**solidarietà passiva**" nel pagamento dell'IVA (non delle sanzioni) di cui all'art. 60-bis, DPR n 633/72, **al settore dei combustibili per autotrazione**



La norma dispone, testualmente, che
"in caso di mancato versamento dell'imposta da parte del cedente relativa a cessioni effettuate a prezzi inferiori al valore normale, il cessionario è obbligato solidalmente al pagamento della predetta imposta".

Ciò **vale solo per** i cessionari che sono soggetti agli adempimenti IVA e, quindi, in definitiva, per i soli **soggetti passivi d'imposta**.

La solidarietà non opera se il cessionario dimostra, con mezzi documentali, che il prezzo inferiore al valore normale comunque non dipende dal mancato versamento dell'IVA. Potrebbe trattarsi di eventi o situazioni di fatto oggettivamente rilevabili o di fattispecie riconducibili a specifiche disposizioni di legge.

- pubblicato nella G.U. 23 gennaio 2018, n. 18, in vigore dal 24 gennaio 2018
- ha aggiornato il D.M. 22 dicembre 2005
- ha inserito nell'elenco dei beni sensibili la benzina e il gasolio destinati a essere utilizzati come carburanti per motori

D.M.
10 gennaio 2018

Iva su prestazioni di trasporto (art. 1, D.L. n. 50/2017)

In base alla norma interpretativa secondo la quale alle prestazioni identificate quali accessorie a fini IVA si applica il medesimo trattamento dell'operazione principale alle condizioni di legge (art. 12, D.P.R. n. 633/1972), le **prestazioni di trasporto di veicoli al seguito di passeggeri sono qualificate come accessorie rispetto alle prestazioni principali di trasporto di persone**, e, pertanto, sono **assoggettate ad IVA** nei modi seguenti:

Aliquota IVA ridotta del 5%
se riguardano prestazioni di trasporto urbano di persone effettuate mediante mezzi di trasporto abilitati ad eseguire servizi di trasporto marittimo, lacuale, fluviale e lagunare (n. 1-ter, Tabella A, parte II-bis, D.P.R. n. 633/1972)

Aliquota IVA ridotta del 10%
se riguardano prestazioni di trasporto di persone e dei rispettivi bagagli al seguito (n. 127-novies, Tabella A, parte III, D.P.R. n. 633/1972)

Esenti da imposta fino al 31/12/2016
se riguardano prestazioni di trasporto urbano di persone effettuate mediante veicoli da piazza (art. 10, comma 1, n. 14, D.P.R. n. 633/1972)

Le nuove regole per le spese relative all'acquisto di carburante

**Art. 1,
commi
922-923**

Il settore dei carburanti è caratterizzato da rilevanti fenomeni frodatori. Per contrastare l'evasione, la legge di bilancio 2018, all'art. 1, commi 922 e ss., introduce specifici obblighi di **tracciabilità dei pagamenti** ai fini della **deduzione dei costi per l'acquisto di carburante per autotrazione e della detrazione della relativa IVA**

Ai fini IVA

In pratica, con l'aggiunta di un periodo all'**art. 19 bis1, comma 1, lett. d), del D.P.R. n. 633/1972**, viene stabilito che **la detrazione dell'imposta sull'acquisto/importazione dei carburanti è ammessa** (nella misura in cui è ammessa quella per l'acquisto/importazione dei veicoli) **a condizione** che tale acquisto sia eseguito con:

Carte di credito

**Carte di debito
(Bancomat)**

**Carte
prepagate**

**Altri mezzi di pagamento
ritenuti idonei
da apposito Provvedimento**

NO CONTANTI

NO SCHEDA CARBURANTE (abrogata)

Decorrenza:

DAL 1° LUGLIO 2018

Le nuove regole per le spese relative all'acquisto di carburante

DAL 1° LUGLIO 2018

Art. 1,
comma 917

È introdotto l'obbligo della **fatturazione elettronica** per le **cessioni di benzina e gasolio** destinati a essere utilizzati come **carburante per motori**

Art. 1,
comma 920

Gli **acquisti di carburante per autotrazione** presso **impianti stradali** vanno **documentati (obbligo)** con **fattura elettronica**, se effettuati da **soggetti passivi**

Occorre Provvedimento
di attuazione

Solo **le cessioni eseguite** nei confronti di clienti che acquistano i carburanti **al di fuori dell'esercizio d'impresa, arti o professioni**, non vanno **certificate**.

Obbligo anche
con termini graduali

È però previsto l'obbligo di **memorizzazione e trasmissione elettronica** alle Entrate dei **dati dei corrispettivi**

Credito d'imposta del
50% delle commissioni
addebitate per i
pagamenti elettronici

Per i distributori di carburante a fronte dei nuovi adempimenti, è previsto un **credito d'imposta** da utilizzare in **compensazione** a decorrere dal **periodo d'imposta successivo a quello di maturazione**

Dal 1° febbraio 2018

Regole particolari sono previste per **l'assolvimento dell'Iva** relativa a benzina/gasolio come carburanti e altri prodotti da individuare con decreto, **all'atto dell'immissione in consumo da depositi fiscali** ovvero **all'atto dell'estrazione da depositi di destinatari registrati**

Subappalti pubblici

<p>Dal 1° luglio 2018</p>	<p>Oltre che per le cessioni di carburanti, l'obbligo di emissione della fattura elettronica è anticipato al 1° luglio 2018 (rispetto alla sua applicazione generalizzata dal 2019) anche per le prestazioni rese da subappaltatori e subcontraenti della filiera di imprese che agiscono nell'ambito di un contratto d'appalto con la Pubblica amministrazione</p>
<p>Art. 1, comma 917</p>	
<p>Filiera di imprese</p>	<p>E' l'insieme di soggetti che intervengono nella realizzazione del contratto. Si tratta dei destinatari delle disposizioni sulla tracciabilità dei flussi finanziari (art. 3, legge n. 136/2010)</p>