

:KÖNIG  
:SKOCIR  
:KIEM

wirtschaftsprüfer : steuerberater : commercialisti associati

## **CIRCOLARE GIUGNO 2017**

**OGGETTO: DL 24.4.2017 n. 50 conv. L. 21.6.2017 n. 96 -**

**Novità in materia di IVA**

## 1 PREMESSA

Il DL 24.4.2017 n. 50 (c.d. "manovra correttiva") è stato convertito nella L. 21.6.2017 n. 96, prevedendo numerose novità rispetto al testo originario.

Il DL 50/2017 è entrato in vigore il 24.4.2017, mentre la L. 96/2017 è entrata in vigore il 24.6.2017. Tuttavia, per numerose disposizioni sono previste specifiche decorrenze.

Di seguito si riepilogano le novità in materia di IVA contenute nel DL 50/2017 convertito.

Le novità in materia di compensazione dei crediti IVA sono state analizzate nella precedente circolare.

## 2 NOVITÀ IN MATERIA DI IVA

ARGOMENTO	DESCRIZIONE
<b>Modifiche ai termini di detrazione dell'IVA e di registrazione delle fatture d'acquisto</b>	<p>Viene ridotto notevolmente il termine per:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• l'esercizio del diritto alla detrazione dell'IVA;</li><li>• la registrazione delle fatture d'acquisto e delle bollette doganali d'importazione.</li></ul> <p><b>Nuovo termine di esercizio della detrazione IVA</b></p> <p>Per effetto delle modifiche apportate, il diritto alla detrazione dell'IVA (art. 19 co. 1 del DPR 633/72):</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• sorge nel momento in cui l'imposta diviene esigibile;</li><li>• può essere esercitato, al più tardi, con la dichiarazione IVA annuale relativa all'anno in cui il diritto alla detrazione è sorto e alle condizioni esistenti al momento della sua nascita.</li></ul> <p>Il nuovo termine per l'esercizio del diritto alla detrazione IVA, in pratica, è anticipato di due anni rispetto a quello precedentemente previsto (dichiarazione IVA annuale relativa al secondo anno successivo a quello in cui è sorto il diritto alla detrazione).</p> <p>A titolo esemplificativo, l'IVA assolta su un acquisto effettuato il 2.5.2017 potrà essere detratta, al più tardi, con la dichiarazione annuale relativa al medesimo anno d'imposta, ossia entro il 30.4.2018 (e non più entro il 30.4.2020).</p> <p><b>Nuovo termine per la registrazione delle fatture di acquisto</b></p> <p>Il termine previsto per la registrazione delle fatture di acquisto e delle bollette doganali (art. 25 co. 1 del DPR 633/72) è stato modificato per renderlo coerente con il nuovo termine per l'esercizio del diritto alla detrazione dell'IVA.</p> <p>Per effetto delle modifiche, l'annotazione delle fatture di acquisto e delle bollette doganali sull'apposito registro deve avvenire:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• anteriormente alla liquidazione periodica nella quale è esercitato il diritto alla detrazione della relativa imposta;</li><li>• in ogni caso, entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale IVA relativa all'anno di ricezione della fattura e con riferimento al medesimo anno.</li></ul> <p>A titolo esemplificativo, una fattura d'acquisto ricevuta il 2.5.2017 potrà essere registrata, al più tardi, entro il 30.4.2018.</p> <p><b>Decorrenza</b></p> <p>Le novità sopra descritte sono entrate in vigore il 24.4.2017 e si applicano alle fatture e bollette doganali emesse a partire dall'1.1.2017.</p> <p>Ne consegue che alle fatture ricevute e non registrate negli anni precedenti (2015 e 2016) sono ancora applicabili i termini più ampi, previsti anteriormente alle modifiche apportate dal DL 50/2017, per la registrazione e l'esercizio del diritto alla detrazione dell'IVA assolta.</p>

ARGOMENTO	DESCRIZIONE
<p data-bbox="248 1126 461 1216"><b>Estensione del meccanismo dello “split payment”</b></p> <p data-bbox="320 2040 389 2067"><i>segue</i></p>	<p data-bbox="520 241 1380 304">È esteso l’ambito di applicazione dello speciale meccanismo di riscossione dell’IVA denominato “split payment” (art. 17-ter del DPR 633/72).</p> <p data-bbox="520 320 1147 347"><b>Funzionamento del meccanismo dello “split payment”</b></p> <p data-bbox="520 360 1380 488">Il meccanismo dello “split payment” prevede che il cessionario o committente di un’operazione soggetta a IVA sia tenuto a versare direttamente all’Erario l’imposta gravante sull’acquisto di beni effettuato o sulla prestazione di servizi ricevuta.</p> <p data-bbox="520 504 1380 566">Il cedente o prestatore emette fattura con addebito dell’IVA, senza ricevere la corresponsione dell’imposta in rivalsa da parte del cessionario o committente.</p> <p data-bbox="520 582 1206 609">L’applicazione dello “split payment” è, in ogni caso, esclusa per:</p> <ul data-bbox="539 622 1380 976" style="list-style-type: none"> <li>• le operazioni in <i>reverse charge</i> (art. 17-ter co. 1 del DPR 633/72);</li> <li>• le operazioni che non prevedono l’evidenza dell’IVA in fattura, come quelle relative al regime del margine per i beni usati, al regime delle agenzie di viaggio, al regime dell’editoria, ecc. (circ. Agenzia delle Entrate 13.4.2015 n. 15, § 2);</li> <li>• le operazioni non documentate da fattura (circ. Agenzia delle Entrate 9.2.2015 n. 1);</li> <li>• le operazioni per le quali il cessionario o committente non effettua alcun pagamento al fornitore, il quale ha già il corrispettivo nella propria disponibilità (circ. Agenzia delle Entrate 13.4.2015 n. 15, § 2).</li> </ul> <p data-bbox="520 990 823 1016"><b>Estensione dei destinatari</b></p> <p data-bbox="520 1030 1380 1093">Sono infatti ricompresi nell’ambito di applicazione dello “split payment”, in qualità di destinatari delle operazioni alle quali si applica il citato meccanismo:</p> <ul data-bbox="539 1106 1380 1603" style="list-style-type: none"> <li>• le amministrazioni pubbliche, come definite dall’art. 1 co. 2 della L. 196/2009;</li> <li>• le società controllate, mediante controllo “di diritto” (art. 2359 co. 1 n. 1 c.c.) o “di fatto” (art. 2359 co. 1 n. 2 c.c.), direttamente dalla Presidenza del Consiglio dei Ministri e dai Ministeri;</li> <li>• le società controllate, mediante controllo “di diritto” (art. 2359 co. 1 n. 1 c.c.), direttamente dalle Regioni, Province, Città metropolitane, Comuni o unioni di Comuni;</li> <li>• le società controllate direttamente o indirettamente ex art. 2359 co. 1 n. 1) c.c. dalle società di cui ai punti precedenti, ancorché queste ultime rientrino fra le società quotate di cui al punto successivo ovvero nel novero delle amministrazioni pubbliche come sopra definite;</li> <li>• le società quotate inserite nell’indice FTSE MIB della Borsa italiana, ferma restando la possibilità di individuare, con un apposito decreto ministeriale, un indice alternativo di riferimento per il mercato azionario.</li> </ul> <p data-bbox="520 1617 1380 1715">Il meccanismo dello “split payment” non si applica agli enti pubblici gestori di demanio collettivo, limitatamente alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi afferenti alla gestione dei diritti collettivi di uso civico.</p> <p data-bbox="520 1729 1235 1756"><b>Documento attestante la riconducibilità ai suddetti destinatari</b></p> <p data-bbox="520 1769 740 1796">È stato previsto che:</p> <ul data-bbox="539 1809 1380 1980" style="list-style-type: none"> <li>• su richiesta dei cedenti o prestatori, i cessionari o committenti sopra individuati devono rilasciare un documento che attesti la loro riconducibilità ai soggetti ai quali si applica il meccanismo dello “split payment”;</li> <li>• i cedenti e prestatori in possesso della suddetta attestazione sono tenuti ad applicare il meccanismo dello “split payment”.</li> </ul> <p data-bbox="520 1993 794 2020"><b>Estensione dei fornitori</b></p> <p data-bbox="520 2033 1380 2060">Viene inoltre abrogato il co. 2 dell’art. 17-ter del DPR 633/72, in base al quale</p>

ARGOMENTO	DESCRIZIONE
	<p>non era applicabile il meccanismo dello “<i>split payment</i>” ai compensi per le prestazioni di servizi assoggettati a ritenuta alla fonte (es. redditi di lavoro autonomo).</p> <p>Ne consegue che, per effetto di tale abrogazione, anche tali prestazioni saranno interessate dallo “<i>split payment</i>” quando sussistono i requisiti di applicazione dello stesso.</p> <p><b>Applicazione temporale</b></p> <p>Le novità sullo “<i>split payment</i>”, introdotte dal DL 50/2017, si applicano:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• alle operazioni per le quali è emessa fattura a partire dall'1.7.2017;</li> <li>• sino al termine di scadenza della misura speciale di deroga che dovrà essere rilasciata dal Consiglio dell'Unione europea in applicazione dell'art. 395 della direttiva 2006/112/CE.</li> </ul> <p>È prevista l'emanazione di un decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze per stabilire le modalità di attuazione delle nuove disposizioni.</p>
<p><b>Rimborsi da conto fiscale accelerati</b></p>	<p>I rimborsi da conto fiscale, ai sensi dell'art. 78 della L. 30.12.91 n. 413, saranno pagati direttamente ai contribuenti:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• dalla Struttura di gestione prevista dall'art. 22 co. 3 del DLgs. 241/97;</li> <li>• a valere sulle risorse finanziarie disponibili sulla contabilità speciale n. 1778 “Agenzia delle Entrate - Fondi di bilancio”.</li> </ul> <p>La novità in esame ha lo scopo di accelerare i tempi di rimborso da conto fiscale, che avverranno direttamente a favore dei beneficiari con prelevamento dalla suddetta contabilità speciale n. 1778, evitando così il passaggio intermedio delle somme attraverso l'Agente della Riscossione.</p> <p><b>Ambito applicativo</b></p> <p>La novità sopra descritta sembrerebbe avere un ambito applicativo ampio, tale da interessare tutti i rimborsi da conto fiscale, senza che assuma rilevanza la tipologia di operazioni che hanno generato l'eccedenza d'imposta detraibile.</p> <p><b>Decorrenza</b></p> <p>La modifica alla disciplina dei rimborsi da conto fiscale si applica a decorrere dall'1.1.2018.</p> <p><b>Provvedimento attuativo</b></p> <p>La definizione della modalità attuative delle nuove disposizioni è demandata a un decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze.</p>
<p><b>Rideterminazione delle aliquote IVA ridotta e ordinaria</b></p>	<p>Gli aumenti delle aliquote IVA ridotta e ordinaria, previsti a decorrere dal 2018, vengono rimodulati e, in parte, posticipati agli anni successivi.</p> <p><b>Quadro normativo</b></p> <p>L'art. 1 co. 718 della L. 190/2014, anteriormente all'entrata in vigore del DL 50/2017, prevedeva:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• l'aumento dell'aliquota IVA ordinaria dal 22% al 25% con decorrenza dall'1.1.2018 e un ulteriore aumento, fino al 25,9%, dall'1.1.2019;</li> <li>• l'aumento dell'aliquota IVA ridotta dal 10% al 13% a decorrere dall'1.1.2018.</li> </ul> <p>Tali aumenti, posti a tutela dei saldi di finanza pubblica, sono ora rimodulati e, in parte, posticipati.</p> <p><b>Aliquota IVA ridotta</b></p> <p>Viene previsto un aumento più graduale dell'aliquota IVA ridotta, nelle seguenti misure:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• 11,5% dall'1.1.2018;</li> </ul>

ARGOMENTO	DESCRIZIONE
<p><i>segue</i></p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 12% dall'1.1.2019;</li> <li>• 13% dall'1.1.2020.</li> </ul> <p><b>Aliquota IVA ordinaria</b></p> <p>L'aumento dell'aliquota IVA ordinaria viene invece rimodulato nelle seguenti misure:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• 25% dall'1.1.2018;</li> <li>• 25,4% dall'1.1.2019;</li> <li>• 24,9% dall'1.1.2020;</li> <li>• 25% dall'1.1.2021.</li> </ul>
<p><b>Solidarietà nel pagamento dell'IVA - Estensione al settore dei combustibili per autotrazione</b></p>	<p>Viene prevista l'emanazione di un decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze, al fine di estendere anche al settore dei combustibili per autotrazione l'ambito di applicazione della solidarietà passiva per il pagamento dell'IVA, di cui al DM 22.12.2005 adottato ai sensi dell'art. 60-<i>bis</i> del DPR 633/72.</p> <p><b>Condizioni affinché sussista la solidarietà passiva</b></p> <p>La solidarietà per il versamento dell'IVA (art. 60-<i>bis</i> del DPR 633/72) riguarda il cessionario soggetto passivo dell'imposta quando:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• la cessione concerne i beni individuati con decreto ministeriale (il DM 22.12.2005 indica, ad esempio, gli autoveicoli, i prodotti di telefonia, i <i>personal computer</i>, ecc.);</li> <li>• il cedente non effettua il versamento dell'IVA sull'operazione;</li> <li>• la cessione è effettuata a un prezzo inferiore al valore normale (art. 14 del DPR 633/72).</li> </ul> <p>Il cessionario interessato dalla solidarietà in esame può sottrarsi alla stessa dimostrando, documentalmente, che il prezzo inferiore al valore normale dei beni non è connesso con il mancato versamento dell'IVA, ma è dovuto:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• ad eventi o situazioni di fatto oggettivamente rilevabili;</li> <li>• oppure a specifiche disposizione di legge.</li> </ul>
<p><b>Esenzioni IVA per vitto e alloggio a studenti universitari</b></p>	<p>Viene riconosciuta, in base ad una norma di interpretazione autentica, l'esenzione IVA ai sensi dell'art. 10 co. 1 n. 20 del DPR 633/72 (prestazioni educative e didattiche):</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• ai servizi di vitto e di alloggio;</li> <li>• resi in favore degli studenti universitari dagli istituti o enti per il diritto allo studio universitario istituiti dalle Regioni.</li> </ul> <p><b>Comportamenti difformi pregressi</b></p> <p>A fronte della pregressa incertezza interpretativa, viene stabilito che sono fatti salvi i comportamenti difformi, tenuti dagli istituti o enti per il diritto allo studio universitario istituiti dalle Regioni, sino al 24.6.2017 (data di entrata in vigore della legge di conversione del DL 50/2017). Non è possibile, pertanto, chiedere a rimborso l'IVA applicata erroneamente sulle operazioni effettuate e, simmetricamente, non è soggetta a recupero l'IVA assolta sugli acquisti erroneamente detratta.</p> <p><b>Rettifica della detrazione</b></p> <p>Gli istituti o gli enti per il diritto allo studio universitario istituiti dalle Regioni devono operare, comunque, la rettifica della detrazione prevista per i casi di mutamento del regime fiscale delle operazioni attive (art. 19-<i>bis</i>2 co. 3 del DPR 633/72).</p>
<p><b>Accessorietà del trasporto di veicoli al seguito di passeggeri</b></p>	<p>In base ad una norma di interpretazione autentica, volta a recepire il trattamento IVA già diffusamente applicato dagli operatori del settore, viene stabilito che le prestazioni di trasporto di veicoli al seguito di passeggeri sono considerate accessorie rispetto:</p>

ARGOMENTO	DESCRIZIONE
<p><i>segue</i></p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• alle prestazioni di trasporto urbano di persone effettuate con mezzi di trasporto abilitati a eseguire servizi di trasporto marittimo, lacuale, fluviale e lagunare, imponibili IVA con aliquota del 5% a partire dall'1.1.2017, nonché esenti IVA sino al 31.12.2016;</li> <li>• alle prestazioni di trasporto di persone e dei rispettivi bagagli al seguito, diverse da quelle di cui al punto precedente e da quelle esenti ai sensi dell'art. 10 co. 1 n. 14 del DPR 633/72 (trasporto urbano di persone effettuato mediante veicoli da piazza).</li> </ul> <p>La prestazioni di trasporto di veicoli al seguito di passeggeri, pertanto, seguono lo stesso trattamento IVA previsto per le operazioni principali alle quali si riferiscono (art. 12 del DPR 633/72).</p>