



STUDIO PENSO & ASSOCIATI
consulenza societaria, finanziaria, fiscale nazionale ed internazionale

DL 16.10.2017 n. 148 (c.d. “decreto fiscale collegato”) conv. L. 4.12.2017 n. 172 - Novità in materia di IVA

Il decreto collegato alla legge di bilancio 2018 prevede diverse novità in materia di Iva, tra cui:

- l'assenza di sanzioni per l'errata trasmissione dei dati delle fatture del primo semestre 2017, a condizione che i dati esatti siano inviati entro il prossimo 28 febbraio 2018;*
- l'estensione dello split payment agli enti pubblici economici, alle fondazioni partecipate dalle Pubbliche Amministrazioni, nonché a tutte le società controllate dalle Pubbliche Amministrazioni;*
- la deroga ai termini per la stampa dei registri Iva tenuti in formato elettronico;*
- la conferma per il momento delle aliquote Iva, con sterilizzazione degli aumenti che erano previsti.*

1 PREMESSA

Il DL 16.10.2017 n. 148, c.d. “decreto fiscale collegato alla legge di bilancio 2018”, è stato convertito nella L. 4.12.2017 n. 172, prevedendo numerose novità rispetto al testo originario.

Il DL 148/2017 è entrato in vigore il 16.10.2017, mentre la L. 172/2017 è entrata in vigore il 6.12.2017. Tuttavia, per numerose disposizioni sono previste specifiche decorrenze.

Di seguito si riepilogano le novità in materia di IVA contenute nel DL 148/2017 convertito.

2 COMUNICAZIONE DEI DATI DELLE FATTURE EMESSE E RICEVUTE

L'art. 1-ter del DL 148/2017 convertito prevede alcune disposizioni riguardanti la comunicazione dei dati delle fatture emesse e ricevute, di cui all'art. 21 del DL 78/2010 (come sostituito dal DL 193/2016).

2.1 NON SANZIONABILITÀ PER LE COMUNICAZIONI DEI DATI DELLE FATTURE RELATIVE AL PRIMO SEMESTRE 2017

Viene prevista la non applicazione delle sanzioni amministrative, di cui all'art. 11 co. 1 e 2-bis del DLgs. 471/97, per l'errata trasmissione dei dati delle fatture emesse e ricevute in relazione alle comunicazioni effettuate per il primo semestre 2017, a condizione che i dati esatti siano trasmessi entro il 28.2.2018.

La previsione riguarda:

- la comunicazione obbligatoria dei dati delle fatture emesse e ricevute di cui all'art. 21 del DL 78/2010;
- la comunicazione opzionale di cui all'art. 1 co. 3 del DLgs. 127/2015.

2.2 MODIFICA AL REGIME SANZIONATORIO DELLA COMUNICAZIONE OPZIONALE

In relazione alla comunicazione opzionale ai sensi dell'art. 1 co. 3 del DLgs. 127/2015, viene stabilito che l'omessa o errata trasmissione dei dati comporta l'irrogazione della sanzione di cui all'art. 11 co. 2-bis del DLgs. 471/97 (2,00 euro per ciascuna fattura, con un massimo di 1.000,00 euro per ciascun trimestre, ferma restando la riduzione della sanzione alla metà se la trasmissione è effettuata entro i 15 giorni successivi alla scadenza), come avviene per la comunicazione obbligatoria di cui all'art. 21 del DL 78/2010.

2.3 PERIODICITÀ DELLA COMUNICAZIONE DEI DATI DELLE FATTURE E CONTENUTO RIDOTTO

Con riguardo alla comunicazione dei dati delle fatture emesse e ricevute (art. 21 co. 1 del DL 78/2010), si riconosce ai soggetti passivi IVA la facoltà di trasmettere:

- la predetta comunicazione con cadenza semestrale, limitando i dati forniti ai seguenti:
 - partita IVA del cedente/prestatore e del cessionario/committente, o codice fiscale con riguardo ai soggetti che non agiscono nell'esercizio di imprese, arti e professioni;
 - data e numero della fattura;
 - base imponibile, aliquota applicata e imposta, nonché tipologia dell'operazione ai fini IVA, qualora l'imposta non sia indicata in fattura;
- i dati del documento riepilogativo con riguardo alle fatture emesse e ricevute di importo inferiore a 300,00 euro, registrate cumulativamente ai sensi dell'art. 6 co. 1 e 6 del DPR 695/96. In questo caso i dati da trasmettere devono comprendere almeno:
 - la partita IVA del cedente o prestatore, per il documento riepilogativo delle fatture attive;
 - la partita IVA del cessionario o committente, per il documento riepilogativo delle fatture passive;
 - la data e il numero del documento riepilogativo;

- l'ammontare imponibile complessivo e l'ammontare dell'imposta complessiva, distinti in base all'aliquota applicata.

2.4 ESONERI DALLA COMUNICAZIONE DEI DATI DELLE FATTURE

Sono esonerati dalla comunicazione dei dati delle fatture:

- le Amministrazioni Pubbliche, di cui all'art. 1 co. 2 del DLgs. 165/2001, per i dati delle fatture emesse nei confronti dei consumatori finali;
- i produttori agricoli, ex art. 34 co. 6 del DPR 633/72, situati nelle zone montane di cui all'art. 9 del DPR 601/73 (tale esonero, tuttavia, ricalca quello già previsto dall'art. 21 co. 1 del DL 78/2010).

2.5 DISPOSIZIONI ATTUATIVE

È previsto che, con provvedimento dell'Agenzia delle Entrate, siano stabilite le modalità di attuazione di quanto esposto in precedenza.

3 ESTENSIONE DELLO “SPLIT PAYMENT”

L'art. 3 del DL 148/2017 convertito estende, a partire dal 2018, l'ambito soggettivo di applicazione dello “*split payment*”, assoggettando allo speciale meccanismo di assolvimento dell'IVA anche gli enti pubblici economici, le fondazioni partecipate dalle Pubbliche Amministrazioni, nonché tutte le società controllate dalle Pubbliche Amministrazioni.

3.1 QUADRO NORMATIVO

La disciplina in materia di “*split payment*” è contenuta nell'art. 17-ter del DPR 633/72 e nel relativo decreto attuativo (DM 23.1.2015).

Tale normativa è stata modificata dall'art. 1 del DL 50/2017 conv. L. 96/2017 (e dai DM 27.6.2017 e 13.7.2017) che, a partire dall'1.7.2017, ha esteso l'ambito applicativo dello “*split payment*” a un più ampio numero di soggetti pubblici, nonché alle società controllate dalle Pubbliche Amministrazioni e alle società quotate nell'indice FTSE MIB della Borsa italiana.

Per l'individuazione delle società incluse nella disciplina in argomento, i soggetti passivi IVA devono fare riferimento agli elenchi pubblicati dal Dipartimento delle Finanze del Ministero dell'Economia e delle Finanze, ai sensi dell'art. 5-ter del DM 23.1.2015, entro il 15 novembre di ogni anno.

Per le fatture emesse dall'1.7.2017 al 31.12.2017, sono stati pubblicati sul sito internet del Dipartimento delle Finanze gli elenchi nella loro versione definitiva e corretta, aggiornati da ultimo in data 31.10.2017.

Con l'art. 3 del DL 148/2017 l'ambito soggettivo di applicazione dello “*split payment*” è stato ulteriormente ampliato, in quanto è stato sostituito il co. 1-bis dell'art. 17-ter del DPR 633/72 al fine di includere nuovi enti pubblici in precedenza esclusi (quali gli enti pubblici economici e le fondazioni partecipate dalle Pubbliche Amministrazioni) e le società controllate non soltanto dalle Pubbliche Amministrazioni centrali o locali, bensì da tutte le Pubbliche Amministrazioni soggette a fatturazione elettronica.

3.2 AMBITO SOGGETTIVO

3.2.1 Pubbliche Amministrazioni

Ai sensi dell'art. 17-ter co. 1 del DPR 633/72 e dell'art. 5-bis del DM 23.1.2015, sono soggette al meccanismo dello “*split payment*”, per gli acquisti di beni e servizi effettuati, le Pubbliche Amministrazioni che rientrano nell'ambito di applicazione della fatturazione elettronica obbligatoria, ai sensi dell'art. 1 co. 209 - 214 della L. 244/2007.

Enti e fondazioni inclusi dal 2018

Con l'introduzione delle lett. 0a) e 0b) nel co. 1-*bis* dell'art. 17-*ter* del DPR 633/72, l'ambito di applicazione dello "split payment" viene esteso a due nuove tipologie di enti:

- gli enti pubblici economici nazionali, regionali e locali, comprese le aziende speciali e le aziende pubbliche di servizi alla persona;
- le fondazioni partecipate dalle Pubbliche Amministrazioni di cui all'art. 17-*ter* co. 1 del DPR 633/72, per una percentuale complessiva del fondo di dotazione non inferiore al 70%.

3.2.2 Società controllate dalle Pubbliche Amministrazioni e società quotate

L'art. 17-*ter* co. 1-*bis* del DPR 633/72, nella formulazione previgente all'entrata in vigore del DL 148/2017, prevede che siano incluse nell'ambito applicativo dello "split payment", per gli acquisti di beni e servizi:

- le società controllate di diritto o di fatto (art. 2359 co. 1 n. 1 e 2 c.c.) direttamente dalla Presidenza del Consiglio dei Ministri e dai Ministeri;
- le società controllate di diritto (art. 2359 co. 1 n. 1 c.c.) direttamente dalle Regioni, Province, Città metropolitane, Comuni e Unioni di Comuni;
- le società controllate di diritto (art. 2359 co. 1 n. 1 c.c.), direttamente o indirettamente, dalle società di cui ai due punti precedenti, ancorché queste ultime rientrino fra le società quotate inserite nell'indice FTSE MIB della Borsa italiana ovvero fra i soggetti di cui all'art. 1 co. 2 della L. 31.12.2009 n. 196;
- le società quotate inserite nell'indice FTSE MIB della Borsa italiana.

Società incluse dal 2018

L'art. 3 co. 1 del DL 148/2017 sostituisce le lett. a) - d) dell'art. 17-*ter* co. 1-*bis* del DPR 633/72 prevedendo che, a partire dal 2018, rientrino nell'ambito applicativo dello "split payment":

- alla lett. a), le società controllate di fatto (art. 2359 co. 1 n. 2 c.c.) direttamente dalla Presidenza del Consiglio dei Ministri e dai Ministeri;
- alla lett. b), le società controllate di diritto (art. 2359 co. 1 n. 1 c.c.), direttamente o indirettamente, da:
 - Pubbliche Amministrazioni di cui all'art. 1 co. 2 della L. 196/2009;
 - enti pubblici economici e fondazioni di cui alle precedenti lett. 0a) e 0b) dell'art. 17-*ter* co. 1-*bis* del DPR 633/72;
 - società controllate di fatto dalle Pubbliche Amministrazioni centrali di cui alla lett. a) dell'art. 17-*ter* co. 1-*bis* del DPR 633/72;
 - società partecipate di cui alla successiva lett. c) dell'art. 17-*ter* co. 1-*bis* del DPR 633/72;
- alla lett. c), società partecipate, per una percentuale complessiva del capitale non inferiore al 70%, da:
 - Pubbliche Amministrazioni di cui all'art. 1 co. 2 della L. 196/2009;
 - enti pubblici economici e fondazioni di cui alle precedenti lett. 0a) e 0b) dell'art. 17-*ter* co. 1-*bis* del DPR 633/72;
 - società controllate di fatto dalle Pubbliche Amministrazioni centrali di cui alla lett. a) dell'art. 17-*ter* co. 1-*bis* del DPR 633/72;
 - società controllate di diritto da altri enti e società di cui alla lett. b) dell'art. 17-*ter* co. 1-*bis* del DPR 633/72;
- alla lett. d), le società quotate inserite nell'indice FTSE MIB della Borsa italiana, purché identificate in Italia ai fini IVA.

Elenchi delle società soggette a “split payment” dal 2018

Ai sensi dell’art. 5-ter del DM 23.1.2015, al fine di agevolare l’individuazione delle società soggette a “split payment”, il Dipartimento delle Finanze pubblica i relativi elenchi:

- in via provvisoria, entro il 20 ottobre di ciascun anno;
- in via definitiva, entro il 15 novembre, con effetti a valere dall’anno successivo.

Dalla pubblicazione degli elenchi provvisori, gli operatori hanno 15 giorni di tempo per segnalare eventuali incongruenze ed errori.

Il 31.10.2017 il Dipartimento delle Finanze ha reso noti, mediante il proprio sito istituzionale, gli elenchi provvisori per l’anno 2018 dei soggetti obbligati all’applicazione dello “split payment”. Tali elenchi, tuttavia, non tengono conto dell’estensione soggettiva operata dal DL 148/2017, in quanto sono stati pubblicati anteriormente alla conversione in legge di quest’ultimo.

3.3 DISPOSIZIONI ATTUATIVE

Le disposizioni attuative dell’art. 3 del DL 148/2017 convertito saranno definite con un decreto del Ministro dell’Economia e delle Finanze.

3.4 DECORRENZA

Le nuove disposizioni in materia di “split payment” troveranno applicazione per le operazioni per le quali è emessa fattura a partire dall’1.1.2018.

Pertanto, per le fatture emesse fino al 31.12.2017, continueranno ad applicarsi le disposizioni attualmente vigenti che assoggettano al meccanismo dello “split payment”, per gli acquisti di beni e servizi effettuati, le Pubbliche Amministrazioni soggette alla fatturazione elettronica obbligatoria e le società indicate negli elenchi pubblicati sul sito internet del Dipartimento delle Finanze nella loro versione definitiva e corretta per l’anno 2017, aggiornati da ultimo in data 31.10.2017.

4 SEMPLIFICAZIONI PER LA TENUTA DEI REGISTRI IVA ELETTRONICI

L’art. 19-octies co. 6 del DL 148/2017 convertito introduce una deroga all’art. 7 co. 4-ter del DL 10.6.94 n. 357, disponendo che, nel rispetto di alcune condizioni, la tenuta con sistemi elettronici dei registri IVA è considerata regolare anche qualora gli stessi non siano materializzati su supporti cartacei nei termini previsti, ossia anche oltre il terzo mese successivo al termine di presentazione della dichiarazione dei redditi relativa all’anno cui si riferiscono i dati dei registri.

4.1 AMBITO DI APPLICAZIONE

La semplificazione è contenuta nel nuovo co. 4-quater dell’art. 7 del DL 357/94 e si applica limitatamente alla tenuta dei seguenti registri:

- registro IVA delle vendite ex art. 23 del DPR 633/72;
- registro IVA degli acquisti ex art. 25 del DPR 633/72.

In assenza della trascrizione su carta, la regolarità dei suddetti registri tenuti mediante sistemi elettronici è riconosciuta, anche oltre i termini di cui all’art. 7 co. 4-ter del DL 357/94, a condizione che, in sede di accesso, ispezione o verifica, i registri stessi:

- risultino aggiornati sui supporti elettronici;
- siano stampati su richiesta degli organi procedenti e in loro presenza.

La semplificazione non si applica, invece, agli altri registri previsti nell’ambito della disciplina IVA (es. registro dei corrispettivi ex art. 24 del DPR 633/72).

Per questi ultimi e per gli altri registri contabili tenuti mediante sistemi elettronici continuerà ad applicarsi la regola di cui all’art. 7 co. 4-ter del DL 357/94, per cui, una volta decorsi tre mesi dal

termine di presentazione della dichiarazione annuale dei redditi, la tenuta degli stessi sarà considerata regolare soltanto a condizione che sia stata effettuata la relativa stampa.

4.2 DECORRENZA

In assenza di uno specifico termine di decorrenza, la nuova disposizione dovrebbe avere efficacia a partire dal 6.12.2017, data di entrata in vigore della legge di conversione del DL 148/2017.

Pertanto, la semplificazione dovrebbe trovare applicazione già con riferimento ai registri IVA elettronici relativi all'anno 2016, la cui trascrizione è prevista entro il 31.1.2018 (il termine di presentazione del modello REDDITI 2017, infatti, è stato posticipato al 31.10.2017 dal DPCM 26.7.2017).

5 STERILIZZAZIONE DELL'INCREMENTO DELLE ALIQUOTE IVA PER L'ANNO 2018

L'art. 5 del DL 148/2017 convertito prevede, per l'anno 2018, la sterilizzazione parziale dell'incremento delle aliquote IVA disposto dall'art. 1 co. 718 della L. 23.12.2014 n. 190 (come da ultimo modificato dall'art. 9 del DL 24.4.2017 n. 50, conv. L. 21.6.2017 n. 96).

5.1 RIMODULAZIONE DELL'INCREMENTO DELL'ALIQUOTA IVA DEL 10%

Il DL 148/2017, in relazione all'incremento delle aliquote IVA previsto nell'anno 2018 e successivi:

- prevede che l'aliquota IVA del 10% sia incrementata dell'1,14% (anziché dell'1,5%) a partire dall'1.1.2018 e di un ulteriore 0,86% (anziché di un ulteriore 0,5%) con decorrenza dall'1.1.2019 (art. 1 co. 718 lett. a) della L. 23.12.2014 n. 190);
- non interviene sull'incremento dal 22% al 25%, a partire dall'1.1.2018, dell'aliquota IVA ordinaria (art. 1 co. 718 lett. b) della L. 23.12.2014 n. 190).

5.2 ULTERIORI INTERVENTI PREVISTI DAL DISEGNO DI LEGGE DI BILANCIO 2018

Ulteriori interventi in materia di aliquote IVA sono però contenuti nel disegno di legge di bilancio 2018, ancora in corso di esame da parte del Parlamento, che prevede la completa neutralizzazione degli aumenti delle aliquote IVA, sia ordinaria che ridotta, per il 2018.

Per tale annualità, dunque, dovrebbero essere confermate le misure delle aliquote IVA attualmente previste (rispettivamente, del 22% e del 10%).