

Antonio ARGENIO
Pietro BESSI
Federico CALISSANO
Vincenzo CAMPO ANTICO
Giovanni CIURLO
Stefano FILIPPINI
Riccardo FOGLIA TAVERNA
Filippo INGRAFFIA
Stanislao LUCESCHI
Emilio MARTINOTTI
Andrea VALENTI
Andrea VILLA

Senior Of Counsel:
Mario VALENTI

Chiara ALBUSCERI
Gabriella ALLODI
Simone BACCHIERI
Simona BACCO
Luigi BORZONI
Francesca BOSELLI
Pietro CAPPÀ
Stefania CARETTO
Marina Anna CAVAGGIONI
Andrea CHIODI
Francesco CICCIONE
Federica CUCUT
Valeria DE VECCHI
Martino EBNER
Andrea FERRARI
Alice FINAMORE
Andrea FRASSINETTI
Giovanna GALARDI
Valentina GANZAROLLI
Laura GIULIANO
Emanuele INGRAFFIA
Andrea Piergiorgio LAMANNA
Andrea MANISCALCO
Giovanna MARCHELUZZO
Daniela MARTINO
Michele MELEGATI
Cristiano MERLI
Mario Andrea MONTAGNA
Angela PADUANO
Michela PELLEGRINI
Luciana PERINI
Simone PESCE
Tony PRATA
Simona REGGIANI
Isabella ROVINA
Eliana SISMONDINI
Nicola TONELLI
Antonella VADALÀ
Maria Grazia VANTAGGIATO

Of Counsel:
Elena BOCCHINO
Guglielmo BRODASCA
Massimo CALISSANO
Vittorio Glauco EBNER
Francesca FERRERI
Mario GOZZETTI
Enzo LOMBARDO
Paolo MANDARINO

Genova, 09 maggio 2017

Ai Signori Clienti

Loro Sedi

CIRCOLARE N. 10MI/2017

OGGETTO: MANOVRA CORRETTIVA (D.L. 50/2017)

Di seguito si analizzano le principali novità in materia fiscale apportate dal D.L. 50/2017 (c.d. "manovra correttiva"), pubblicato in gazzetta ufficiale il 24 aprile 2017.

1. SPLIT PAYMENT

Con l'art. 1 del DL 50/2017 viene modificato il disposto dell'art. 17-ter del DPR 633/72, relativo al meccanismo dello split payment, il quale prevede l'obbligo, per il cessionario o committente, di diretto versamento all'Erario dell'IVA gravante sulle cessioni di beni e prestazioni di servizi di cui è destinatario.

In particolare, sul fronte dei "destinatari" delle operazioni che prevedono l'applicazione dello split payment, in luogo dello Stato e degli altri enti di natura pubblica di cui alla precedente versione dell'art. 17-ter del DPR 633/72, ci si riferisce ora alla generalità delle Pubbliche Amministrazioni ex art. 1 comma 2 della L. 196/2009.

Inoltre, l'obbligo di applicazione del meccanismo dello split payment viene esteso anche:

- alle società controllate ex art. 2359 co. 1 nn. 1) e 2) c.c., direttamente dalla Presidenza del Consiglio dei Ministri e dai Ministeri, indipendentemente dal fatto che si tratti di controllo di diritto o di fatto;
- alle società controllate di diritto direttamente dagli enti pubblici territoriali;
- alle società quotate inserite nell'indice FTSE MIB della Borsa italiana;
- alle società controllate di diritto, direttamente o indirettamente, dalle società di cui ai primi due punti dell'elenco sovrastante.

Inoltre, a seguito dell'abrogazione del comma 2 dell'art. 17-ter del DPR 633/72, la disciplina dello split payment si estende anche alle prestazioni di servizi assoggettate a ritenuta alla fonte.

Per l'operatività della riforma dello split payment bisognerà aspettare l'approvazione, entro 30 giorni dall'entrata in vigore del DL, di un decreto del MEF che dovrà fissare le modalità attuative.

La disposizione si applica con riferimento alle operazioni per le quali è emessa fattura a partire dal 1° luglio 2017.

2. DETRAZIONE IVA

Cambiano le modalità per detrarre l'IVA. Il diritto alla detrazione dell'Iva potrà essere esercitato non più fino all'invio della dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui il diritto è sorto, ma fino al momento di invio del modello relativo «all'anno in cui il diritto alla detrazione è sorto» (cioè, a regime, fino a 4 mesi dopo il 31 dicembre dell'anno dell'esigibilità). Il decreto, entrato in vigore il 24 aprile, non contiene alcuna disciplina transitoria: quindi, dal 24 aprile non dovrebbe essere più possibile detrarre l'Iva delle fatture datate 2015 o 2016.

In generale, l'Iva «relativa alle cessioni di beni ed alle prestazioni di servizi diviene esigibile nel momento in cui le operazioni si considerano effettuate» ai fini Iva (articolo 6, comma 5, Dpr 633/72), quindi, con la consegna o spedizione dei beni (o il loro pagamento anticipato) o con il pagamento del corrispettivo del servizio ovvero, in entrambi i casi, con la fattura anticipata. Quindi, sia per le cessioni di beni che per le prestazioni di servizi, l'Iva delle fatture datate 2015 e 2016 poteva essere detratta solo fino al 23 aprile, ossia prima dell'entrata in vigore delle nuove regole. Per le prestazioni di servizi, per le quali l'esigibilità e il diritto alla detrazione scatta solo col pagamento (o la fatturazione anticipata), non vi sono problemi per quelle ultimate al 31 dicembre 2016, registrate tra le fatture da ricevere, ma non ancora pagate e non ancora fatturate. In questi casi, infatti, solo al momento del pagamento (o della fattura anticipata) scatterà il diritto alla detrazione, che potrà essere esercitato entro il 30 aprile dell'anno successivo.

La detrazione Iva poteva essere effettuata entro il 23 aprile, anche per le fatture differite ricevute per le cessioni di beni di dicembre 2016 ovvero per i servizi pagati a dicembre 2016, per i quali l'esigibilità della relativa Iva rimane a dicembre 2016, non solo ai fini dell'obbligo di inserimento del relativo debito nella liquidazione Iva di dicembre 2016 da parte del cedente, ma anche ai fini della detrazione da parte del cessionario. In questi casi, chi ha ricevuto nel 2017 la fattura differita, registrando il costo come fatture da ricevere al 31 dicembre 2016, poteva detrarre la relativa Iva solo entro, appunto, il 23 aprile.

Si può osservare la totale assenza di una disciplina transitoria, ovvero di una previsione circa l'esercizio del diritto alla detrazione in relazione ai documenti precedenti al 2017, ma non ancora registrati. La norma, così scritta, precluderebbe la detrazione della relativa imposta, visto che con le nuove tempistiche la detrazione avrebbe potuto essere esercitata entro febbraio, ossia prima ancora dell'entrata in vigore delle modifiche.

Pur tuttavia, sul punto si evidenzia come, in data 4 maggio 2017, il Direttore dell'Agenzia delle Entrate, in un'audizione alle Commissioni Bilancio di Camera e Senato, ha affermato che le nuove norme si applicheranno solo alle fatture emesse e ricevute nel 2017.

Ne deriva che per le fatture emesse e ricevute negli anni precedenti il 2017 dovrebbe applicarsi la precedente normativa meno restrittiva.

3. COMPENSAZIONI

Il DL prevede compensazioni con visto di conformità per gli importi superiori a 5mila euro. Inoltre, per i titolari di partita Iva, sarà possibile compensare solo tramite l'utilizzo dei servizi telematici forniti dall'agenzia delle Entrate (F24 web, F24 on line, f24 cumulativo, F24 addebito unico).

Andiamo con ordine.



3.1 VISTO DI CONFORMITÀ

Il nuovo limite introdotto, prevede la riduzione del tetto da 15mila a 5mila euro per l'apposizione del visto di conformità sulle dichiarazioni annuali Iva, redditi e Irap che chiudono a credito. Nessuna novità sul modello Iva TR, in caso di utilizzo del credito Iva trimestrale in compensazione orizzontale, per il quale non c'è obbligo di apposizione del visto. Sul rimborso Iva invece il visto di conformità è obbligatorio per gli importi superiori a 30mila euro.

Per le start-up innovative di cui all'articolo 25 del decreto legge 179/2012 rimane il limite più alto pari a 50mila euro per l'apposizione del visto di conformità relativamente alla dichiarazione Iva a credito. Nessuna novità, poi, sull'invio preventivo della dichiarazione in ambito imposte sui redditi. È sempre possibile utilizzare il credito emergente dalla dichiarazione per pagare le imposte in scadenza già dall'inizio del periodo d'imposta in cui matura il credito e poi inviare la dichiarazione munita di visto entro il termine ordinario.

L'obbligo di vistare la dichiarazione sussiste, ancora, solo nel caso in cui si intenda compensare orizzontalmente il credito sopra quota 5mila euro; in caso contrario nessuno obbligo si pone in tal senso anche qualora il credito indicato nel modello dovesse essere superiore alla nuova soglia.

Entrata in vigore.

Il DI 50/2017 non contiene specifiche disposizioni sulla decorrenza della nuova stretta in tema di compensazioni, che quindi entra in vigore da subito. Ancora una volta, quindi, cambiano le regole in corsa e questo potrebbe rappresentare un problema, in particolare per le compensazioni da eseguirsi già nei prossimi giorni. Se in materia di Iva le incognite dovrebbero essere destinate a essere rimandate all'anno prossimo, in tema di imposte dirette il problema dovrebbe essere più prossimo. In ogni caso, nell'attesa, sarà necessario adeguarsi vistando il modello Redditi 2017 e osservando altresì le nuove regole in tema di invio del modello F24. Per i titolari di partita Iva, infatti, fin dall'entrata in vigore della nuova norma (lo scorso 24 aprile), tutte le compensazioni andranno gestite esclusivamente per il tramite dei servizi telematici messi a disposizione dall'agenzia delle Entrate (F24 web, F24 online, F24 cumulativo, F24 addebito unico).

Sanzioni

Le nuove regole contemplano anche una specifica disposizione sul versante sanzionatorio. Il contribuente che compensa senza l'apposizione del visto, oppure nel caso in cui il visto sia stato apposto da un soggetto non abilitato, sarà punito con il recupero dell'ammontare del credito utilizzato, unitamente alla sanzione che, seppur non specificata nella nuova norma, si applica ordinariamente nella misura del 30 per cento.

Inoltre, è stata vietata la procedura della compensazione di cui all'articolo 17 del Dlgs 241/1997, in presenza di versamento all'Erario di crediti di imposta non correttamente utilizzati. In pratica, in caso di indebita compensazione, in sede di riversamento dell'imposta stessa non sarà più possibile compensarla a sua volta con altri crediti vantati dal contribuente.

3.2 IL CANALE PER L'F24

Nuove e più stringenti regole si applicano anche per le modalità di inoltro del modello F24 oggetto di compensazione per i soggetti titolari di partita Iva.

In sostanza, per questi contribuenti viene introdotto un obbligo generalizzato per le compensazioni di Iva, imposte sui redditi, Irap, ritenute, addizionali, imposte sostitutive e crediti di imposta da indicare nel



quadro RU, di utilizzo dei canali telematici messi a disposizione dall'agenzia delle Entrate. Tale obbligo sussiste per qualsiasi somma oggetto di compensazione e questo indipendentemente dal fatto che l'imposta che si va a compensare sia o meno oggetto di visto in dichiarazione. Per i titolari di partita IVA, quindi, per le imposte sopra specificate, non sarà più possibile, in nessun caso, compensare tramite home banking.

Le novità normative introdotte dal DI 50/2017, visto anche l'accavallarsi continuo di cambiamenti sul tema, necessitano un riepilogo delle regole generali sull'utilizzo dei modelli F24 a seconda delle casistiche specifiche.

F24 a saldo zero

Gli F24 a zero, sia per i titolari di partita Iva, che per i privati continuano a poter essere presentati esclusivamente utilizzando i servizi «F24 web» o «F24 online» dell'agenzia delle Entrate, attraverso i canali telematici Fisconline o Entratel, oppure per il tramite di un intermediario abilitato che può trasmettere telematicamente le deleghe F24 in nome e per conto degli assistiti avvalendosi del servizio «F24 cumulativo» (disciplinato da apposita convenzione con l'agenzia delle Entrate) e del servizio «F24 addebito unico» (provvedimento del direttore dell'agenzia delle Entrate del 21 giugno 2007).

F24 con saldo positivo

Si tratta dei modelli F24 contenenti crediti utilizzati in compensazione, con saldo finale maggiore di zero. In questo caso, a seguito dell'introduzione delle nuove regole è ora necessario distinguere fra privati e partite Iva. Per i titolari di partita IVA, infatti, possono essere utilizzati solo i canali telematici messi a disposizione dall'agenzia delle Entrate, mentre per i privati è ancora possibile avvalersi dei servizi di internet banking messi a disposizione dagli intermediari della riscossione convenzionati con l'Agenzia (banche, Poste Italiane e agenti della riscossione, prestatori di servizi di pagamento).

F24 senza compensazioni

I contribuenti non titolari di partita Iva possono presentare il modello F24 per qualunque importo (anche sopra i mille euro), senza utilizzo di crediti in compensazione, anche in forma cartacea presso gli sportelli degli intermediari della riscossione convenzionati con l'Agenzia (Banche, Poste Italiane e agenti della riscossione). Tutti i titolari di partita Iva hanno, invece, l'obbligo di presentare il modello F24 esclusivamente con modalità telematiche.

4. CHIUSURA LITI FISCALI PENDENTI

L'art. 11 del decreto ha introdotto una definizione delle liti pendenti, in ogni grado di giudizio, circoscritta ai processi in cui è parte l'Agenzia delle Entrate relativamente ai quali la costituzione in giudizio in primo grado (non quindi la notifica del ricorso) è avvenuta entro il 31.12.2016. Non possono beneficiare della definizione agevolata le controversie per le quali, alla data di presentazione della domanda, sia intervenuta una pronuncia definitiva.

L'importo dovuto ai fini della definizione comprende l'intero ammontare dei tributi accertati che sia stato oggetto di impugnazione nonché gli interessi per ritardata iscrizione a ruolo, conteggiati fino al sessantesimo giorno dalla notifica dell'atto impositivo. Il beneficio è pertanto rappresentato dall'azzeramento delle sanzioni e degli interessi di mora.



In caso di controversia relativa esclusivamente a:

- interessi di mora o sanzioni non collegate ai tributi, per la definizione è dovuto il 40% degli importi in contestazione;
- sanzioni collegate ai tributi cui si riferiscono, per la definizione non è dovuto alcun importo qualora il rapporto relativo ai tributi sia stato definito anche con modalità diverse dalla presente definizione.

Per quanto riguarda le modalità operative:

- entro il 30 settembre 2017 è presentata una distinta domanda di definizione per ciascuna controversia autonoma. Per controversia autonoma si intende quella relativa a ciascun atto impugnato;
- il versamento degli importi dovuti avviene in un massimo di tre rate;
- non è ammesso il pagamento rateale se gli importi dovuti non superano 2.000 euro;
- entro il 30 settembre 2017 va pagato l'intero importo o una prima rata pari al 40% del totale delle somme dovute;
- entro il 30 novembre 2017 va versata la seconda rata, pari all'ulteriore 40%;
- entro il 30 giugno 2018, va versata la terza e ultima rata pari al residuo 20%;
- per ciascuna controversia autonoma è effettuato un separato versamento.

La definizione si perfeziona con il pagamento degli importi dovuti in base a quanto detto sopra o della prima rata. Qualora non ci siano importi da versare, la definizione si perfeziona con la sola presentazione della domanda.

Dal quantum da versare, si scomputano le somme già pagate in pendenza di giudizio. La definizione comporta tuttavia la non ripetibilità degli importi già versati, anche se maggiori del costo della sanatoria.

Lo Studio resta a disposizione per fornire ogni assistenza o chiarimento si rendesse necessario.

STLex Studio Legale e Tributario

