

STATISTICHE SULLE DICHIARAZIONI FISCALI
NOVITA' NORMATIVE IVA
ANNO D'IMPOSTA 2013

A cura di
Direzione Studi e Ricerche Economico-Fiscali
Ufficio di Statistica

Fatturazione

Con la direttiva n. 2010/45 del 13 luglio 2010 l'Unione Europea ha modificato le norme in materia di fatturazione contenute nella direttiva 28 novembre 2006, n. 2006/112/CE.

Entrata in vigore ad agosto 2010 ha disposto che gli Stati membri adottassero le disposizioni normative ed amministrative di recepimento entro il 31 dicembre 2012, in quanto le nuove regole devono decorrere dal 1° gennaio 2013.

L'art. 1 del D.L. 11 dicembre 2012, n. 216 e, quindi, i commi da 325 a 335 dell'art. 1, della legge 24 dicembre 2012, n. 228 (legge di stabilità per il 2013) hanno recepito il dettato UE.

Di seguito si riportano le principali modifiche introdotte dal legislatore:

- sostituzione dei primi sei commi ed aggiunta dei nuovi commi 6-bis e 6-ter nell'art. 21 del D.P.R. n. 633/1972;
- modifica del secondo periodo, comma secondo, dell'art. 17, del D.P.R. 633/1972, in tema di fatturazione delle operazioni effettuate da soggetti stabiliti in altri Stati membri dell'UE;
- sostituzione del quarto comma, dell'art. 13, del D.P.R. n. 633/1972, relativo alla determinazione della base imponibile per i corrispettivi dovuti e le spese e gli oneri sostenuti in valuta estera.

Un rilevante effetto delle citate modifiche è l'introduzione, dal 1° gennaio 2013, dell'obbligo di emissione della fattura anche per le cessioni e prestazioni fuori campo perché non territoriali, effettuate nei confronti di soggetti passivi debitori dell'imposta in altro Stato Ue e per tutte le operazioni extra Ue.

Le cessioni di beni e le prestazioni di servizi prive del requisito della territorialità sottostanno all'obbligo di fatturazione con l'inserimento delle seguenti annotazioni:

- “inversione contabile”, nel caso le cessioni o le prestazioni di servizio si considerino effettuate all'interno della comunità economica europea;
- “operazione non soggetta”, nel caso le cessioni o le prestazioni di servizio si considerino effettuate fuori dall'Unione europea.

Si rammenta come, in termini generali, la mancanza del requisito della territorialità non configura *automaticamente* un'operazione fuori campo IVA. Infatti l'assenza del requisito della territorialità può riguardare una operazione posta in essere in ambito IVA, ma “priva” dell'IVA per il solo fatto che è effettuata nei confronti di un soggetto non residente e, quindi, è un'operazione i cui effetti si esplicano in territorio estero¹.

In base all'art. 7-bis del D.P.R. 633/1972, una cessione di beni è imponibile a fini IVA se effettuata nel territorio dello Stato italiano ed ha come oggetto:

- beni immobili situati in Italia;
- beni mobili situati sul territorio italiano.

A partire dal 1° gennaio 2010, in base all'art. 7-ter del D.P.R. 633/1972, le prestazioni di servizi generiche, sono assoggettate all'Iva nel Paese del committente nel caso di operazioni B2B, mentre quelle B2C nel Paese del commissionario (prestatore del servizio).

Nella dichiarazione Iva del 2011 (anno d'imposta 2010) è stato inserito il rigo VE39, inizialmente destinato ad accogliere l'ammontare complessivo delle prestazioni di servizi rese a committenti comunitari, da non includere nel Volume d'affari. Con la dichiarazione Iva relativa all'anno d'imposta 2013 in tale campo vanno riportate le operazioni non soggette all'imposta ai sensi degli articoli da 7 a 7-septies del DPR 633/72² e si prevede che esse concorrano a formare il volume d'affari.

Il conseguente incremento del volume d'affari può avere effetti significativi per il contribuente che, ad esempio, può uscire più facilmente dai limiti stabiliti per le liquidazioni Iva trimestrali.

In proposito si evidenzia come tali operazioni, pur essendo comprese nel volume d'affari, sono escluse dalla determinazione del rapporto per la qualifica di esportatore abituale³.

Viene introdotto nel decreto IVA il nuovo art. 21-bis, che disciplina la *fattura semplificata*, già prevista nella Direttiva 2006/112/CE. Tale tipologia di fatturazione è concessa per operazioni di modesto importo (non superiore a 100 euro)⁴ o in caso di fatture rettificative (note di variazione).

¹ Esportazioni ex art. 8, operazioni ad esse connesse ex art. 9 d.P.R. 633/1972 ed operazioni intracomunitarie ex art. 41, D.l. 331/1993.

² Non rilevanti per carenza del requisito di territorialità.

³ Un rapporto operazioni non imponibili/volume d'affari maggiore del 10% consente il riconoscimento dello status di esportatore abituale e la possibilità di effettuare acquisti in sospensione d'imposta.

Nuovo regime Iva per cassa (cosiddetto cash accounting)

Nel rigo VE36 è stato eliminato il campo riservato alla indicazione delle operazioni ad esigibilità differita secondo la legge n. 185/2008, in vigore fino al 1 dicembre 2012, conseguentemente al fatto che nel periodo di imposta 2013 ha operato soltanto la nuova normativa introdotta dall'articolo 32-bis del DL n. 83/2012, oltre alla esigibilità differita per le operazioni effettuate nei confronti di enti pubblici.

Le operazioni effettuate dai soggetti che hanno optato per il nuovo regime Iva per cassa, devono essere indicate nell'apposito campo 2 del rigo VE36 ed analogamente nel campo 2 del rigo F20 deve essere riportato l'ammontare degli acquisti non detraibili dei contribuenti che hanno aderito all'Iva per cassa.

Non è possibile una migrazione automatica dal vecchio (articolo 7 del DL 185/2008) al nuovo sistema. Infatti il nuovo regime è opzionale ed è applicabile per le operazioni effettuate dal 1° dicembre 2012 ed i soggetti già in regime per cassa devono optare come gli operatori in regime ordinario che volessero fruire ex novo di tale disciplina.

L'opzione si desume dal comportamento concludente (l'apposizione della dicitura "Iva per cassa" sulle fatture), ribadito compilando, in dichiarazione annuale, l'apposita casella del quadro VO.

Si rammenta che:

- l'opzione ha durata triennale e, trascorso tale periodo, si rinnova per ciascun anno successivo, salvo revoca espressa;
- possono fruire del regime i contribuenti con un volume d'affari non superiore a 2 milioni di euro;
- il superamento del citato limite di volume d'affari determina l'uscita dal regime "in corso d'anno" e l'interruzione del triennio minimo di permanenza.

Per i soggetti che adottano il regime Iva per cassa l'esigibilità dell'imposta sulle cessioni e la detraibilità di quella sugli acquisti avviene al momento del relativo pagamento⁵. Viceversa per i

⁴ Il terzo comma del nuovo articolo 21-bis specifica che tale limite può essere elevato, con Decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, sino a quattrocento euro e può essere consentita la fatturazione semplificata, senza limiti di importo, alle operazioni effettuate nell'ambito di specifici settori di attività o di specifiche tipologie di soggetti.

⁵ Schematizzando, il nuovo regime può essere rappresentato come segue.

Un soggetto **A** in data 10 luglio 2013 emette fattura nei confronti di **B**, per euro 10.000 + iva 21% (pari ad euro 2.100). **A** opta per l'esigibilità differita ai sensi dell' art.32-bis DL 83/12, per cui abbiamo:

soggetti che non adottano il regime Iva per cassa vale la regola generale: l'Iva diventa esigibile al momento di effettuazione dell'operazione ancorché il corrispettivo non sia stato ancora pagato e il diritto alla detrazione va esercitato nel momento in cui è sorto.

Per le operazioni poste in essere verso soggetti privati (che non agiscono nell'esercizio d'impresa, arti o professioni) non può essere applicato il regime di cassa e la cessione/prestazione rileva secondo i criteri ordinari.

L'abolizione del modello 26/LP

I gruppi societari possono avvalersi di una particolare procedura di liquidazione dell'Iva che consente a controllanti e controllate di recuperare le eccedenze di credito mediante la compensazione di debiti e crediti che emergono dalle liquidazioni e dalle dichiarazioni delle stesse società.

In relazione a questa procedura era stato introdotto il modello Iva 26Lp, con cui la società controllante operava il riepilogo delle liquidazioni periodiche effettuate dalle società partecipanti alla procedura.

Tale modello doveva essere presentato dalla controllante congiuntamente alle garanzie prestate dalle singole società controllate, entro gli stessi termini previsti per la presentazione della dichiarazione annuale.

Da quest'anno, i dati confluiranno nelle dichiarazioni Iva annuali riferite alle singole società che fanno parte del gruppo, più precisamente nel quadro VH in cui andranno inseriti i debiti e/o i crediti risultanti dalle liquidazioni periodiche e trasferiti alla controllante.

Credito IVA chiesto a rimborso prima dell'adesione alla procedura di gruppo e successivamente negato

- per **A** la sospensione dell'esigibilità dell'Iva a debito fino al momento dell'incasso;
- per **B** la detrazione dell'Iva assolta all'acquisto al momento di effettuazione dell'operazione.
Inoltre **A** può fare valere L'IVA a credito sui propri acquisti SOLO al pagamento delle fatture passive.

Dal 2008 le società che partecipano per la prima volta alla liquidazione IVA di gruppo non possono fare confluire nei calcoli compensativi della procedura la propria eccedenza di credito IVA derivante dal periodo d'imposta precedente. Essa, pertanto, resta definitivamente nella disponibilità del soggetto in capo al quale si è formata, che può compensarla orizzontalmente, ovvero chiederne il rimborso al verificarsi dei presupposti di cui all'articolo 30 del D.P.R. n. 633 del 1972.

La Risoluzione del 18/02/2014 n. 21 ha stabilito che l'eccedenza IVA chiesta a rimborso in anni precedenti al 2008 ed all'ingresso nella procedura e computabile in detrazione a seguito di diniego dell'ufficio successivamente alla predetta data, non può confluire nelle liquidazioni IVA della società che l'ha maturata finché la stessa partecipa alla procedura di liquidazione dell'IVA di gruppo.

A tal fine, nel modello di dichiarazione IVA 2014 per l'anno 2013 è stato inserito il campo 2 del rigo VL8, nel quale indicare il credito IVA chiesto a rimborso in anni precedenti e denegato dall'ufficio, nel presupposto che lo stesso non possa essere trasferito al gruppo IVA.

Variatione di aliquota

Dal primo ottobre 2013 l'aliquota ordinaria è stata portata dal 21% al 22%. Conseguentemente nella dichiarazione è stato inserito il codice **VE23 e VF12** per accogliere le operazioni con Iva al 22%.

L'agenzia delle Entrate, similmente a quanto disposto per il passaggio dal 20% al 21%, ha previsto la facoltà di regolarizzare senza alcuna sanzione eventuali iniziali errori nelle fatture e negli scontrini. In particolare, è stata reso possibile effettuare il versamento dell'Iva a debito, con l'aggiunta degli interessi eventualmente dovuti, senza applicazione delle sanzioni con il versamento del 27 dicembre o con quello del 17 marzo 2014.

Modifiche del Quadro VO

A distanza di oltre 5 anni (Romania e Bulgaria nel 2007) l'Unione europea allarga i suoi confini: dal primo luglio 2013 la Croazia è divenuta il ventottesimo paese membro.

Tale evento ha determinato un adeguamento del quadro VO. In particolare nel rigo VO10 è stata inserita la ventottesima casella per la applicazione dell'Iva nello Stato Ue di destinazione nelle cessioni effettuate in base a cataloghi, vendite per corrispondenza e simili.

Particolare attenzione meritano i righi VO23 e VO24, relative all'opzione di società di persone, società a responsabilità limitata e società cooperative, che rivestono la qualifica di società agricola, che intendono comunicare l'opzione per la determinazione del reddito ai sensi dell'articolo 32 del Tuir.

Queste possibilità sono state abrogate dalla legge di stabilità 2013 (commi 513-514, articolo 1 della legge 228/12) sancendo come ultima opzione esercitabile quella con riferimento all'anno 2012 e, quindi nel modello IVA 2014 per l'anno 2013 tali caselle resteranno pertanto attive e utilizzabili solo per l'esercizio dell'eventuale revoca⁶.

⁶ I regimi in questione sono stati successivamente riattivati con la legge di stabilità 2014 (articolo 1, comma 36 della legge 147/13).