



Legge di Bilancio 2017 - novità IVA

Lettera Informativa - 5/2016 Tax Professional Practice

Uffici

Milano

Via Vittor Pisani 27, 20124
T: +39 02 676441 - F: +39 02 67644758

Ancona

Via I° Maggio 150/a, 60131
T: +39 071 2916378 - F: +39 071 2916221

Bologna

Via Innocenzo Malvasia 6, 40131
T: +39 051 4392711 - F: +39 051 4392799

Firenze

Viale Niccolò Machiavelli 29, 50125
T: +39 055 261961 - F: +39 055 2619666

Genova

P.zza della Vittoria 15/12, 16121
T: +39 010 5702225 - F: +39 010 584670

Napoli

Via F. Caracciolo 17, 80122
T: +39 081 662617 - F: +39 081 2488373

Padova

Piazza Salvemini 2, 35131
T: +39 049 8239611 - F: +39 049 8239666

Perugia

Via Campo di Marte 19, 06124
T: +39 075 5734518 - F: +39 075 5723783

Pescara

P.zza Duca D'Aosta 34, 65121
T: +39 085 4210479 - F: +39 085 4429900

Roma

Via Adelaide Ristori 38, 00197
T: +39 06 809631 - F: +39 06 8077459

Torino

C.so Vittorio Emanuele II 48, 10123
T: +39 011 883166 - F: +39 011 8395865

Verona

Via Leone Pancaldo 68, 37138
T: +39 045 8114111 - F: +39 045 8114390

Premessa

La manovra fiscale per il 2017 è contenuta in due provvedimenti separati, il Decreto Legge n. 193/2017 (la cui conversione in Legge è già stata approvata ma non tuttora pubblicata in Gazzetta Ufficiale) ed il Disegno di Legge di Bilancio. Inoltre gli adempimenti introdotti con il Decreto Legge n. 193/2017 si accavallano, in parte, con le misure IVA introdotte dal Decreto Legislativo n. 127/2015.

Nella presente Lettera Informativa sono riepilogati gli interventi in materia IVA più rilevanti per le imprese contenute nei suddetti provvedimenti.

È opportuno evidenziare che il Disegno di Legge di Bilancio deve ancora passare al vaglio delle Camere, pertanto le misure sotto riportate potranno essere oggetto di modifica prima dell'approvazione definitiva, che dovrà avvenire entro fine dicembre 2016.

Legge di Bilancio 2017 - novità IVA

Gruppo IVA

Con la Legge di Bilancio 2017 verrà introdotta una nuova normativa relativa al 'gruppo IVA' che troverà applicazione a decorrere dal 1° gennaio 2018.

I membri del gruppo IVA devono essere soggetti passivi (non necessariamente società) stabiliti nel territorio dello Stato. Le stabili organizzazioni situate all'estero non possono partecipare al gruppo. Sono inoltre esclusi i soggetti posti in liquidazione ordinaria, quelli sottoposti a una procedura concorsuale e i soggetti sottoposti a sequestro giudiziario.

Al fine di poter aderire al gruppo IVA, i soggetti passivi devono soddisfare congiuntamente i vincoli finanziario, economico e organizzativo:

- Il vincolo finanziario, determinato sulla base del controllo di diritto tra i membri del gruppo, deve sussistere almeno dal 1° luglio dell'anno solare precedente a quello in cui l'opzione è esercitata (cd. periodo di controllo minimo). Il soggetto che detiene il controllo deve essere stabilito nel territorio dello Stato o stabilito in un Paese con il quale è previsto un accordo di scambio di informazioni con l'Italia.

- Il vincolo economico si basa su una forma di cooperazione economica. L'attività principale esercitata dai membri del gruppo deve essere dello stesso genere o deve trattarsi di attività complementari o interdipendenti ovvero di attività che avvantaggiano uno o più di essi.
- Il vincolo organizzativo sussiste quando fra detti soggetti esiste un coordinamento, in via di diritto, o in via di fatto, fra gli organi decisionali degli stessi.

Ad ogni modo, se fra i soggetti passivi ricorre il vincolo finanziario, si presumono sussistenti anche i vincoli economico e organizzativo, a meno che venga presentato all'Agenzia delle entrate interpello cd. 'preventivo' al fine di dimostrarne l'insussistenza.

Costituzione e revoca

Il gruppo IVA è costituito a seguito di un'opzione esercitata da tutti i soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato (principio 'all-in, all-out') per i quali ricorrano congiuntamente i vincoli finanziario, economico e organizzativo, ed è esercitata mediante presentazione in via telematica di apposita dichiarazione da parte del rappresentate di gruppo. Il momento della presentazione dell'opzione condiziona la decorrenza della data a partire dalla quale il gruppo ha effetto. Un'opzione esercitata tra ottobre e dicembre implica che il gruppo non esiste fino all'inizio del secondo anno successivo - pertanto, se l'opzione è esercitata a ottobre 2018, il gruppo IVA ha effetto da gennaio 2020, mentre se l'opzione è esercitata entro il 30 settembre 2018 il gruppo diventa effettivo da gennaio 2019.

I soggetti in capo ai quali i predetti vincoli vengono a sussistere, devono partecipare al gruppo IVA a partire dall'anno successivo a quello in cui questi si instaurano. A tal fine deve essere presentata la dichiarazione predetta entro il novantesimo giorno successivo a quello in cui tali vincoli sussistono.

In caso di mancato esercizio dell'opzione da parte di uno o più soggetti per cui ricorrono i vincoli, l'effettivo vantaggio fiscale conseguito è recuperato in capo al gruppo IVA e, a partire dall'anno successivo rispetto a quello in cui viene accertato il mancato esercizio dell'opzione, il gruppo cessa, a meno che i suddetti soggetti esercitino l'opzione per partecipare al gruppo medesimo.

L'opzione ha effetto per almeno un triennio e resta valida per ciascun anno successivo al triennio fino a quando non è revocata. La revoca scioglie l'intero gruppo. Il momento in cui viene esercitata la revoca condiziona il momento dal quale il gruppo cessa secondo le stesse modalità e gli stessi termini che operano per l'esercizio dell'opzione. Ciascun membro del gruppo in capo al quale vengono meno i vincoli previsti o per cui si verificano le ipotesi di esclusione cessa di partecipare al gruppo medesimo.

Responsabilità del rappresentante del gruppo

Il rappresentante del gruppo è colui che esercita il controllo sugli altri partecipanti. Se il soggetto controllante non partecipa al gruppo, allora questo è individuato nel soggetto partecipante con il volume d'affari o l'ammontare di ricavi più elevato.

Il rappresentate del gruppo è responsabile per l'adempimento degli obblighi connessi all'esercizio dell'opzione. Tuttavia tutti i membri del gruppo IVA sono responsabili in solido per le somme dovute a titolo di imposta, interessi e sanzioni.

Le operazioni che intercorrono tra i membri del gruppo sono considerate fuori campo IVA. Le vendite e gli acquisti che intervengono con soggetti esterni al gruppo si considerano effettuate dal e nei confronti del gruppo IVA.

Disposizioni speciali e di attuazione

Le speciali disposizioni semplificative previste per le banche, le società assicurative e le società di gestione immobiliare trovano applicazione anche in ipotesi di partecipazione al gruppo IVA.

L'istituto della liquidazione dell'IVA di gruppo

La disciplina per la liquidazione dell'IVA di gruppo di cui all'articolo 73 del DPR 633/1972 resta in vigore ed è alternativa al regime del gruppo IVA descritto sopra.

Note di variazione IVA in caso di procedure concorsuali

Il Disegno della Legge di Bilancio 2017 interviene all'articolo 26 del DPR 633/1972 ristabilendo il trattamento fiscale dell'emissione della nota di variazione Iva in caso di procedura concorsuale vigente prima dell'entrata in vigore della Legge di Bilancio per il 2016.

In particolare la disposizione di cui all'articolo 1, comma 126 della Legge di Stabilità 2016 avrebbe consentito alle imprese fornitrici di un soggetto in crisi l'emissione della nota di variazione in diminuzione in presenza della semplice condizione di avvio della procedura concorsuale, senza dover attendere che sia definitivamente accertata l'infruttuosità della procedura medesima. Tale disposizione avrebbe avuto effetto nei casi in cui il cessionario o committente fosse assoggettato a una procedura concorsuale successivamente al 31 dicembre 2016.

Rispristinando la situazione precedente alla legge di Stabilità 2016, anche nei casi di procedure concorsuali successive al 31 Dicembre 2016, il fornitore dovrà comunque attendere che sia definitivamente accertata l'infruttuosità della procedura, mentre il cessionario (soggetto a procedura concorsuale) avrà nuovamente l'obbligo di registrare la nota di credito ricevuta.

IVA - Rinvio dell'incremento delle aliquote

Il Disegno della Legge di Bilancio 2017 sterilizza gli aumenti di aliquote IVA disposti dalla Legge di Stabilità 2016 a decorrere dal 2017. Si prevede invece:

- l'aumento dell'aliquota IVA del 22% di 3 punti percentuali dal 1 gennaio 2018 e di un ulteriore 0,9 punti percentuali dal 1 gennaio 2019;
- l'aumento dell'aliquota IVA del 10% di 3 punti percentuali, dal 1 gennaio 2018.

Decreto Legge n. 193 del 22 Ottobre 2016 convertito in Legge - Misure IVA

Comunicazione trimestrale dei dati delle fatture emesse e ricevute

Secondo la disciplina attuale, i soggetti passivi IVA devono presentare annualmente una 'Comunicazione delle operazioni rilevanti ai fini Iva' (il c.d. 'Spesometro').

Ai sensi del Decreto Legge n.193/2016, lo 'Spesometro' sarà abrogato e, a partire dal 1° gennaio 2017, i soggetti passivi IVA dovranno comunicare all'Agenzia delle Entrate i dati contenuti nelle fatture emesse e ricevute (incluse le bollette doganali), su base trimestrale. La comunicazione dovrà essere inviata entro la fine del secondo mese successivo a quello del trimestre di riferimento, salvo quella relativa al secondo trimestre che deve essere effettuata entro il 16 settembre anziché il 31 Agosto. Per il primo anno di applicazione della disposizione (2017), la comunicazione relativa al primo semestre è effettuata entro il 25 luglio 2017.

Dovranno essere inclusi nella comunicazione i seguenti dettagli (si attende comunque l'emanazione di un Provvedimento di implementazione da parte dell'Agenzia delle Entrate che regoli compiutamente il contenuto della comunicazione):

- I dati identificativi delle parti;
- La data e il numero della fattura;
- La base imponibile;
- L'aliquota IVA applicata;
- Il totale dell'IVA;
- La tipologia di operazione;

Nel caso di omessa o errata trasmissione dei dati di ogni fattura si applica una sanzione pari a 2 euro (per un limite di 1.000 euro per ciascun trimestre).

La sanzione è ridotta alla metà, entro il limite massimo di 500 euro, se la trasmissione è effettuata entro i quindici giorni successivi alla scadenza stabilita, ovvero se, nel medesimo termine, è effettuata la trasmissione corretta dei dati.

Comunicazione trimestrale delle liquidazioni IVA

A partire dal 1° gennaio 2017, i soggetti passivi IVA dovranno comunicare all'Agenzia delle Entrate i dati contabili rilevanti per il calcolo delle liquidazioni IVA periodiche. È previsto che la comunicazione avvenga su base trimestrale, entro il secondo mese successivo a quello del trimestre di riferimento, salvo quella relativa al secondo trimestre che deve essere effettuata entro il 16 settembre anziché il 31 Agosto. Sono attese ulteriori indicazioni da parte dell'Agenzia delle Entrate con Provvedimento di cui al paragrafo precedente.

È prevista una sanzione tra i 500 e i 2.000 euro per l'omessa, incompleta o infedele comunicazione.

La sanzione è ridotta alla metà se la trasmissione è effettuata entro i quindici giorni successivi alla scadenza stabilita, ovvero se, nel medesimo termine, è effettuata la trasmissione corretta dei dati.

Rimozione degli obblighi di comunicazione

A partire dal 1° gennaio 2017, saranno eliminati i seguenti obblighi di comunicazione:

- Le comunicazioni Intrastat per gli acquisti intra-comunitari di beni e servizi (Modello INTRA 2).
- la comunicazione dei dati relativi ai contratti stipulati dalle società di leasing, e dagli operatori commerciali che svolgono attività di locazione e di noleggio;
- la comunicazione degli acquisti senza addebito di IVA effettuati nella Repubblica di San Marino da parte degli operatori economici italiani.

A partire dal periodo d'imposta in corso al 31 Dicembre 2016, non sarà più obbligatoria la comunicazione delle operazioni intercorse con soggetti stabiliti in paesi 'black-list' ('comunicazioni black-list').

Scadenze per la presentazione della dichiarazione IVA

A partire dalla presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta 2017 (da presentare nel 2018), la dichiarazione annuale IVA dovrà essere presentata tra il 1° febbraio e il 30 Aprile dell'anno successivo.

Il termine per la presentazione della dichiarazione annuale IVA relativa al periodo d'imposta 2016 (stabilita a fine febbraio 2017) non varia.

Emissione elettronica delle fatture per il tax free shopping

A decorrere dal 1° gennaio 2018 l'emissione delle fatture relative alle cessioni di beni di cui all'articolo 38-*quater* del DPR 633/1972 deve essere effettuata dal cedente in modalità elettronica tramite il sistema OTELLO.

Rimborsi IVA

Si innalza da 15.000 a 30.000 euro l'ammontare dei rimborsi IVA subordinati a prestazione di apposita garanzia da parte del beneficiario.

Depositi IVA

A partire dal 1° aprile 2017, le cessioni 'domestiche' di beni mediante introduzione in deposito IVA avverranno in ogni caso senza pagamento di IVA (attualmente, il pagamento dell'imposta su dette cessioni era sospeso solo nel caso in cui l'acquirente fosse soggetto identificato ai fini IVA in altro Stato Membro dell'Unione Europea).

A partire dal 1° aprile 2017, l'IVA dovuta per l'estrazione dai depositi IVA di beni destinati alla commercializzazione in territorio Italiano avverrà in modalità differenti a seconda dell'origine dei beni:

- L'IVA dovuta sull'estrazione dai depositi IVA di beni originariamente introdotti nel deposito IVA in base ad un acquisto domestico, non avverrà più mediante il meccanismo del *reverse-charge*, ma dovrà essere effettivamente versata all'Erario dal gestore del deposito IVA in nome e per conto del soggetto che procede all'estrazione (mediante modello F24 - è esclusa la possibilità di eseguire il pagamento mediante compensazione ex art. 17 del D.Lgs. 241/1997). Il soggetto che procede all'estrazione dei

beni annota nel registro degli acquisti la fattura "integrata" (o autofattura) d'acquisto indicando su di essa gli estremi della ricevuta di versamento dell'imposta.

- L'IVA dovuta sull'estrazione dai depositi IVA di beni originariamente introdotti nel deposito IVA in base ad acquisto intra-comunitario, continuerà ad essere applicata attraverso il meccanismo del *reverse-charge*.
- L'IVA dovuta sull'estrazione dai depositi IVA di beni originariamente introdotti nel deposito IVA a seguito di una importazione, dovrà essere versata all'Erario dal gestore del deposito IVA in nome e per conto del soggetto che procede all'estrazione fintanto che non verrà pubblicato un apposito Decreto. A seguito di tale Decreto, l'IVA continuerà ad essere applicata attraverso il meccanismo del *reverse-charge*. Se il Decreto verrà pubblicato prima di Aprile 2017, si applicherà il meccanismo del *reverse charge* in continuità con l'attuale disciplina.

È inoltre prevista la presentazione di una garanzia per l'estrazione di beni precedentemente introdotti a seguito di importazione.

Dichiarazione IVA integrativa

Il decreto estende la possibilità di presentare una dichiarazione IVA integrativa 'a favore', entro il termine di accertamento del periodo di imposta (a partire dal periodo d'imposta 2016, il termine per l'accertamento è il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione; per i periodi d'imposta precedenti il termine ordinario per l'accertamento è il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione).

Precedentemente, la dichiarazione IVA integrativa a favore del contribuente poteva essere presentata solo entro il termine per la presentazione della dichiarazione IVA relativa al periodo d'imposta successivo.

Decreto Legislativo n. 127 del 5 agosto 2015 - Misure IVA)

Il 28 ottobre 2016 l'Agenzia delle Entrate ha pubblicato i provvedimenti attuativi al D.Lgs. n. 127 del 5 agosto 2015 (il Decreto). Tale Decreto ha introdotto nuove disposizioni in ambito IVA, diverse da quelle recentemente introdotte dal D.L. n. 193 del 22 ottobre 2016 (di cui al paragrafo precedente). Le novità più importanti sono di seguito illustrate.

Trasmissione telematica trimestrale dei dati delle fatture emesse, ricevute e registrate all'Agenzia delle entrate (articolo 1 del Decreto)

A partire dal 1° gennaio 2017, i soggetti passivi IVA possono optare per la trasmissione telematica dei dati di tutte le fatture emesse, ricevute e registrate, delle relative note di credito e debito e delle bollette di importazione. L'opzione deve essere esercitata elettronicamente tramite i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate entro il 31 dicembre dell'anno precedente a quello di inizio della trasmissione dei dati (tuttavia per la trasmissione telematica dei dati delle fatture per l'anno di imposta 2017, l'opzione potrà essere esercitata entro il 31 Marzo 2017 anziché al 31 Dicembre 2016).

Una volta esercitata l'opzione, a decorrere dal 1° gennaio 2017, i dati IVA delle fatture dovranno essere inviati telematicamente entro l'ultimo giorno del secondo mese successivo al trimestre di riferimento. L'opzione ha effetto per cinque anni e, se non espressamente revocata, viene automaticamente rinnovata per un ulteriore quinquennio.

L'attuale sistema utilizzato per la trasmissione delle fatture elettroniche verso la Pubblica Amministrazione, il cosiddetto 'Sistema di Interscambio' (o 'SDI'), potrà essere utilizzato dal 1° gennaio 2017 anche dai soggetti passivi IVA residenti nel territorio dello Stato (qualora questi decidano di esercitare l'opzione) per trasmettere le fatture elettroniche ai propri clienti B2B residenti in Italia che non si qualificano come Pubblica Amministrazione. In tal caso, poiché i dati delle fatture elettroniche saranno automaticamente raccolti e acquisiti dall'Agenzia delle Entrate attraverso il SDI, i contribuenti non dovranno includere queste informazioni nella trasmissione telematica trimestrale dei dati delle fatture.

Trasmissione telematica dei corrispettivi giornalieri all'Agenzia delle entrate (articolo 2 del Decreto)

A decorrere dal 1° gennaio 2017, tutti i commercianti al minuto - indipendentemente dal numero e dalle dimensioni dei propri punti vendita - possono optare per la memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica all'Agenzia delle Entrate dei corrispettivi giornalieri. La memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica richiedono ai commercianti al minuto di dotarsi di particolari registratori di cassa elettronici ('Registratore telematico') approvati dall'Amministrazione finanziaria.

L'opzione può essere esercitata in modalità telematica mediante il sito web dell'Agenzia delle entrate entro il 31 dicembre dell'anno precedente a quello in cui la memorizzazione e trasmissione telematica dei dati avrà inizio (tuttavia per la trasmissione telematica dei corrispettivi per l'anno di imposta 2017, l'opzione potrà essere esercitata entro il 31 Marzo 2017 anziché al 31 Dicembre 2016). L'opzione ha effetto per l'anno solare in cui ha inizio la memorizzazione e trasmissione telematica dei corrispettivi e per i quattro anni successivi ad esso. Se non espressamente revocata, essa si estende per il successivo quinquennio.

I commercianti al minuto che esercitano questa opzione saranno esonerati dall'emissione degli scontrini fiscali; ad ogni modo, essi sono obbligati ad emettere fattura nel caso in cui venga richiesta dal cliente prima dell'effettuazione dell'operazione.

Attualmente, solamente la grande distribuzione organizzata (la cosiddetta 'GDO'), qualora siano soddisfatti determinati requisiti richiesti dalla norma, può optare per la trasmissione telematica dei corrispettivi giornalieri, con scadenza mensile. A decorrere dal 1° gennaio 2017, il nuovo sistema di trasmissione telematica dei corrispettivi descritto sopra sostituirà il precedente sistema di trasmissione mensile delle GDO. Le GDO che al 31 dicembre 2016 hanno esercitato l'opzione per la vecchia trasmissione mensile, applicheranno le nuove regole a partire dal 1° gennaio 2018.

Per i soggetti passivi IVA che effettuano cessioni di beni o prestazioni di servizi mediante distributori automatici, la memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica dei corrispettivi giornalieri diventerà obbligatoria a partire dal 1° aprile 2017.

Incentivi alla trasmissione telematica delle fatture e dei corrispettivi (articolo 3 e 4 del Decreto)

I contribuenti che si avvalgono delle citate opzioni possono beneficiare di alcuni incentivi, quali:

- Esonero dalla presentazione delle comunicazioni trimestrali dei dati delle fatture emesse, ricevute e registrate, e delle bollette doganali (un adempimento introdotto dal D.L n. 193 del 22 ottobre 2016 che ha sostituito il c.d. 'Spesometro');
- Diritto a ottenere i rimborsi IVA in via prioritaria (ovvero entro 3 mesi dalla presentazione dell'istanza di rimborso);
- Riduzione di due anni dei termini di accertamento, a condizione che sia garantita la tracciabilità dei pagamenti ricevuti ed effettuati e che ne sia data evidenza nella relativa dichiarazione annuale ai fini delle imposte sui redditi.

Contatti

Studio Associato - Consulenza legale e tributaria

Daide Morabito

KPMG, Tax & Legal
T: +39 045 811 4111
E: dmorabito@kpmg.it

Angela Abawi

KPMG, Tax & Legal
T: +39 045 811 4111
E: aabawi@kpmg.it

kpmg.com/it

kpmg.com/socialmedia



kpmg.com/app



Lettera informativa - 5/2016 / Tax Professional Practice

© 2016 Studio Associato - Consulenza legale e tributaria è un'associazione professionale di diritto italiano e fa parte del network KPMG di entità indipendenti affiliate a KPMG International Cooperative ("KPMG International"), entità di diritto svizzero. Tutti i diritti riservati.

Denominazione e logo KPMG sono marchi e segni distintivi di KPMG International Cooperative ("KPMG International").

Tutte le informazioni qui fornite sono di carattere generale e non intendono prendere in considerazione fatti riguardanti persone o entità particolari. Nonostante tutti i nostri sforzi, non siamo in grado di garantire che le informazioni qui fornite siano precise ed accurate al momento in cui vengono ricevute o che continueranno ad esserlo anche in futuro. Non è consigliabile agire sulla base delle informazioni qui fornite senza prima aver ottenuto un parere professionale ed aver accuratamente controllato tutti i fatti relativi ad una particolare situazione.