

FORMAZIONE SU MISURA

15 FEBBAIO 2024

IVA 2024: DICHIARAZIONE ANNUALE, FATTURAZIONE ELETTRONICA E CORRISPETTIVI TELEMATICI

A cura di

LUCA BILANCINI

EUTEKNEFORMAZIONE



Unione Giovani Dottori Commercialisti
ed Esperti Contabili di Torino

Partner e sponsor



NOVITÀ MODELLO IVA 2024

AGGIORNAMENTO DEL MODELLO

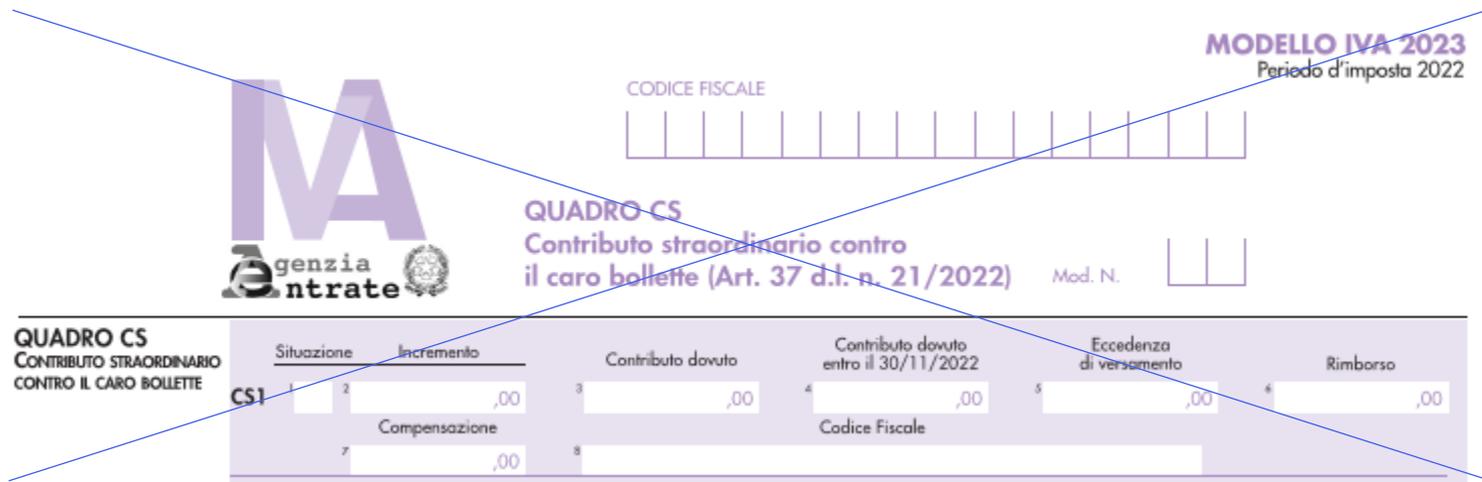
La dichiarazione annuale IVA 2024 risulta sostanzialmente conforme rispetto a quella dell'anno precedente ed ha subito le modifiche necessarie per aggiornare il modello al fine di accogliere le novità normative riguardanti l'applicazione dell'imposta nel 2023. Si segnala, pertanto:

- l'introduzione, nella sezione 3 del quadro VO, del rigo 36, in cui è inserita la casella da barrare da parte delle imprese oleoturistiche per la revoca dell'opzione per l'applicazione dell'IVA e del reddito nei modi ordinari;

VO36	ATTIVITÀ OLEOTURISTICA Determinazione dell'IVA e del reddito nei modi ordinari (art.1, commi 513 e 514, legge n. 160/2019)	Opzione	<input type="checkbox"/>	1	<input type="checkbox"/>	Revoca	<input type="checkbox"/>	2	<input type="checkbox"/>
-------------	--	---------	--------------------------	---	--------------------------	--------	--------------------------	---	--------------------------

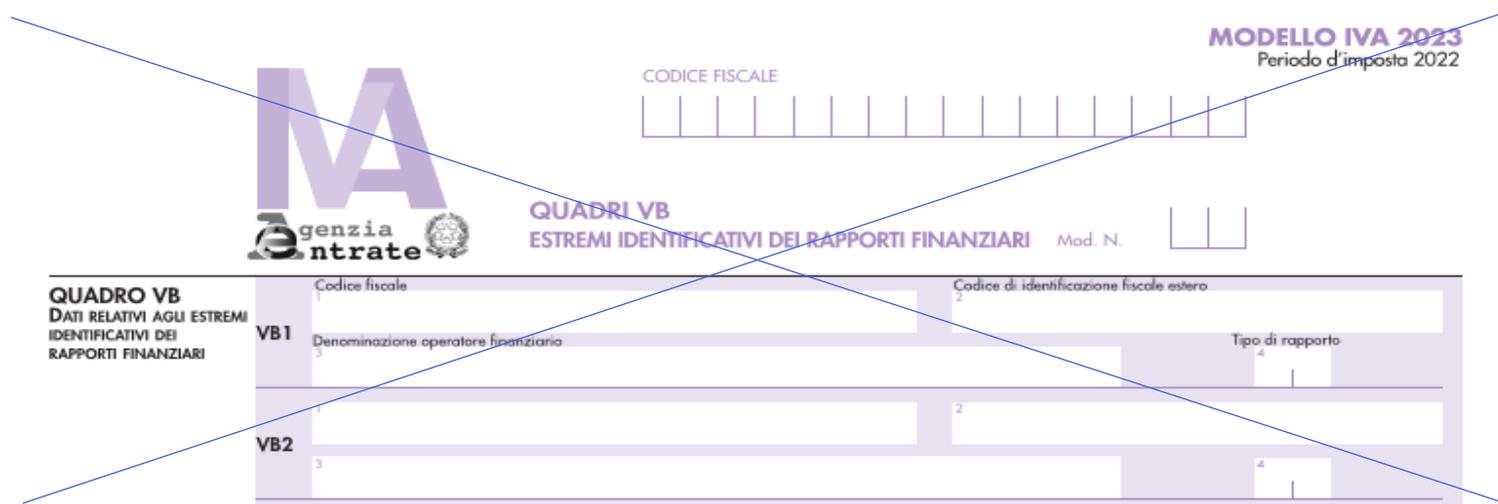
AGGIORNAMENTO DEL MODELLO

- l'**eliminazione del quadro CS** previsto nel modello IVA 2023 per consentire ai soggetti tenuti al pagamento del contributo straordinario contro il caro bollette (art. 37 DL 21/2022) il calcolo, la dichiarazione e il relativo versamento.



AGGIORNAMENTO DEL MODELLO

- l'**eliminazione del quadro VB** che doveva essere compilato dai soggetti passivi che hanno utilizzato solo mezzi di pagamento tracciabili, per la riduzione al 50% delle sanzioni amministrative di cui agli artt. 1, 5 e 6 del DLgs. 471/97 (occorreva indicare i dati dei rapporti con gli istituti finanziari). L'obbligo è stata eliminato dal recente DLgs. 1/2024 (c.d. decreto "Adempimenti") a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31.12.2023.



AGGIORNAMENTO DEL MODELLO

- l'**eliminazione del rigo VA16**, che era stato introdotto a partire dal modello IVA 2021, in relazione alla **sospensione** dei **versamenti** per l'emergenza da **COVID-19**; sono venute meno le condizioni di compilazione da parte dei soggetti legittimati a differire i versamenti sulla base delle disposizioni applicabili per il solo anno d'imposta 2022. Per i medesimi motivi è stato eliminato il **rigo VS23** (IVA di gruppo)

~~Dati relativi agli importi sospesi a seguito dell'emergenza sanitaria da COVID-19~~

VA16	Codice	Importo	Codice	Importo	Codice	Importo
1	2	3	3	4	5	6
		,00		,00		,00

AGGIORNAMENTO DEL MODELLO

- l'**inserimento**, nel quadro **VE4**, sezione 1, di un rigo per la gestione delle operazioni con aliquota di compensazione del 7%; l'**eliminazione** del **rigo** con aliquota di compensazione del **9,5%**;
- l'**inserimento**, nel quadro **VF5**, sezione 1, di un rigo per la gestione delle operazioni con aliquota di compensazione del 7%; analoga variazione nel rigo **VF42**;
- l'**eliminazione** del campo 9 del rigo **VF34**, riferito alle operazioni esenti L. 178/2020 (ex Covid), con conseguente nuova numerazione del campo successivo (da 10 a 9); è stato soppresso il rigo con aliquota di compensazione del 9,5%;

Dati per il calcolo della percentuale di detrazione			
1 Operazioni esenti relative all'oro da investimento effettuate dai soggetti di cui all'art. 19, co. 3, lett. d)	2 Operazioni esenti di cui ai nn. da 1 a 9 dell'art. 10 non rientranti nell'attività propria dell'impresa o accessorie ad operazioni imponibili	3 Operazioni esenti di cui all'art. 10, n. 27-quinquies	4 Beni ammortizzabili e passaggi interni esenti
<input type="text" value="0,00"/>	<input type="text" value="0,00"/>	<input type="text" value="0,00"/>	<input type="text" value="0,00"/>
VF34 5 Operazioni non soggette	6 Operazioni non soggette di cui all'art 74, co. 1	7 Operazioni esenti art. 19, co. 3, lett. a-bis) e d-bis)	8 Operazioni art. da 7 a 7-septies senza diritto alla detrazione
<input type="text" value="0,00"/>	<input type="text" value="0,00"/>	<input type="text" value="0,00"/>	<input type="text" value="0,00"/>
			9 Percentuale di detrazione (arrotondata all'unità più prossima)
			<input type="text" value=""/> <input type="text" value=""/> <input type="text" value=""/> <input type="text" value=""/> %

AGGIORNAMENTO DEL MODELLO

- l'**inserimento**, nel **rigo VL8**, del nuovo **campo 3** per l'indicazione del credito Iva spettante in conseguenza alla **cessazione della liquidazione IVA di gruppo**.

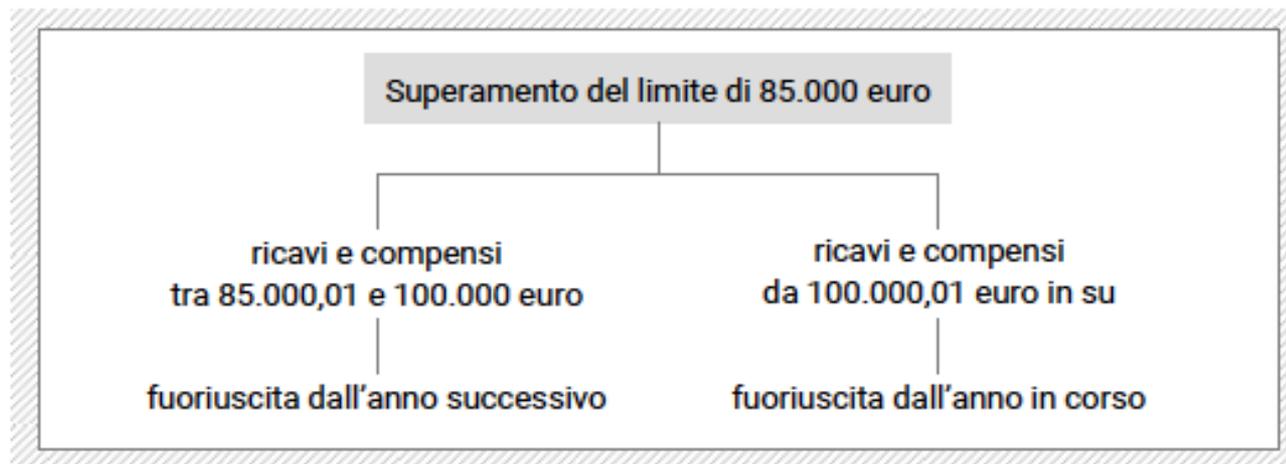
Sez. 2 - Credito anno precedente	VL8	Credito risultante dalla dichiarazione per il 2022 o credito annuale non trasferibile (*)	1	,00
		di cui credito richiesto a rimborso in anni precedenti computabile in detrazione a seguito di diniego dell'ufficio (*)	2	,00
		di cui eccedenza dell'ultima dichiarazione del Gruppo IVA cessato o dell'ultimo Prospetto IVA 26 PR della liquidazione IVA di gruppo cessata	3	,00

EFFETTI IVA IN CASO DI ACCESSO E FUORIUSCITA DAL REGIME DEI FORFETTARI

REGOLE 2023

L'art. 1 co. 71 della L. 190/2014 dispone che la perdita di uno dei requisiti d'accesso, oppure la verifica di una condizione ostativa determina la fuoriuscita dal regime forfetario a decorrere dall'anno successivo a quello in cui si verifica l'evento.

La Legge di Bilancio 2023 ha previsto due distinte ipotesi di fuoriuscita dal regime per l'anno 2023.



DA FORFETARIO A SEMPLIFICATO/ORDINARIO:

**1) FUORIUSCITA PER
SUPERAMENTO DEL LIMITE
DI EURO 85.000 DI
RICAVI/COMPENSI**

PERDITA REQUISITI

ANNO X: perdita dei requisiti o intervento di una condizione ostativa (tra cui superamento del limiti di ricavi o compensi di 85.000 euro ma non di 100.000 euro)

FUORIUSCITA: il regime forfetario viene meno a partire dall'anno **X+1**, successivo a quello in cui si è verificato l'evento

REGIME APPLICABILE: il regime automaticamente applicabile è quello in contabilità semplificata (sono imprenditori individuali con volume di ricavi inferiore a 500.000,00 o 800.000,00 euro)

RETTIFICA – CM 32/2023

Per effetto del **superamento nel corso dell'anno x del limite di 85.000 euro**, ma entro il limite di 100.000 euro, quindi, nella dichiarazione IVA dell'anno successivo x+1 – da presentare nell'anno x+2 – **potrà essere computata a credito in un'unica soluzione l'imposta relativa:**

- ai beni e ai servizi non ancora ceduti o utilizzati al 31.12 dell'anno X;
- ai beni ammortizzabili, se non sono trascorsi quattro anni da quello della loro entrata in funzione (periodo di osservazione di dieci anni e non di cinque per i fabbricati o loro porzioni), con riferimento alle quote residue.

RETTIFICA IVA

Esempio

Un imprenditore individuale che **fuoriesce dal regime forfetario dal 2023**, a fine 2022, rileva la presenza di:

- merci in rimanenza per 10.000,00 euro (oltre IVA al 22% pari a 2.200,00 euro);
- un bene strumentale acquistato nel 2019 durante il regime agevolato (utilizzato a partire dallo stesso anno) per 3.000,00 euro (oltre IVA al 22% pari a 660,00 euro).

L'IVA detraibile risultante dall'operazione di rettifica ammonta a:

- 2.200,00 euro, per i beni esistenti in magazzino non ancora ceduti;
- 132 euro, pari a 1/5 dell'importo non detratto dell'IVA relativa al bene strumentale, in rapporto all'anno 2023 mancante al compimento del quinquennio.

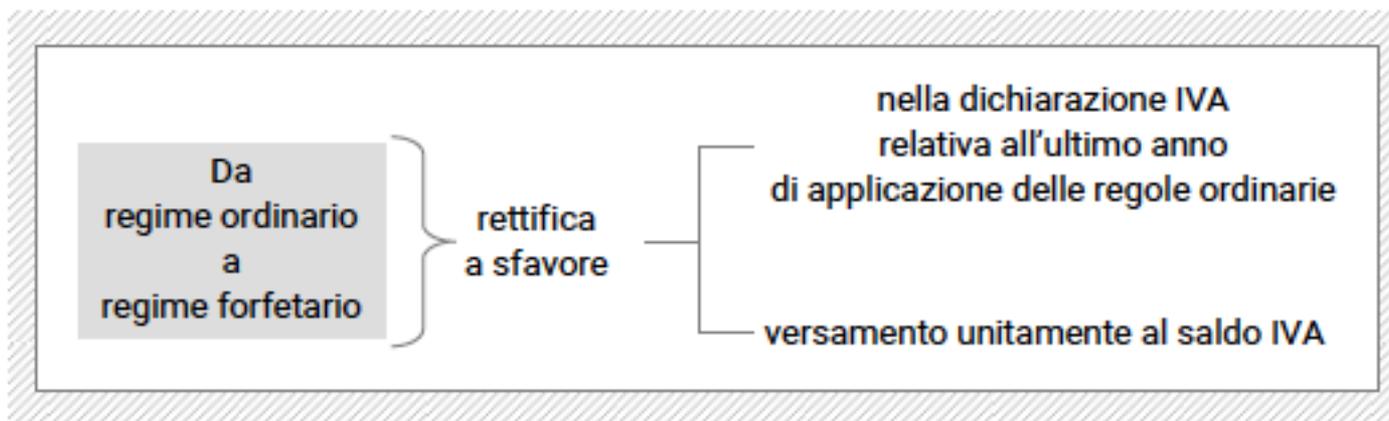
RETTIFICA ALL'INGRESSO

VA14 Regime forfetario per le persone fisiche esercenti attività d'impresa, arti e professioni (art. 1, commi da 54 a 89, legge n. 190/2014)
Barrare la casella se si tratta dell'ultima dichiarazione in regime ordinario IVA

Rigo VA14 deve essere compilato dai contribuenti che a partire dal periodo d'imposta successivo a quello cui si riferisce la presente dichiarazione intendono avvalersi del regime forfetario disciplinato dall'art. 1, commi da 54 a 89, della legge 23 dicembre 2014, n. 190. In particolare, deve essere barrata la casella 1 per comunicare che **si tratta dell'ultima dichiarazione annuale IVA precedente all'applicazione del regime.**

Si evidenzia che l'eventuale imposta dovuta per effetto della rettifica della detrazione di cui all'art. 1, comma 61, della legge n. 190 del 2014, deve essere **compresa nel rigo VF70** riservato alle rettifiche della detrazione disciplinate dall'art. 19-bis2.

RETTIFICA ALL'INGRESSO



Si indicano indistintamente con tutte le rettifiche

VF70 TOTALE rettifiche (indicare con il segno +/-)

,00

Confluisce normalmente nel quadro VL

**DA FORFETARIO A
SEMPLIFICATO/ORDINARIO:**

**2) FUORIUSCITA PER
SUPERAMENTO DEL LIMITE DI
EURO 100.000 DI
RICAVI/COMPENSI**

EFFETTI IVA

La disciplina applicabile alle imposte dirette deve essere **coordinata** con la disciplina IVA, tenuto conto del fatto che il superamento della soglia di 100.000 euro causa la fuoriuscita dal regime forfetario e l'applicazione della tassazione ordinaria:

- per l'intero periodo di imposta, ai fini delle imposte dirette;
- a partire dall'operazione oltre soglia, ai fini IVA.

OPERAZIONE RILEVANTE

Quando si supera: rileva l'incasso e non l'emissione della fattura

Superamento (incasso oltre soglia) contestuale all'emissione della fattura (caso 1): la fattura che comporta il superamento del limite di 100.000 euro in corso d'anno, se emessa contestualmente all'incasso, deve esporre l'IVA a debito

Superamento (incasso oltre soglia) successivo all'emissione della fattura (caso 2) se l'incasso è successivo all'emissione della fattura, in linea generale, gli obblighi ai fini IVA sono assolti a partire dal momento in cui è stato incassato il corrispettivo dell'anzidetta operazione e dovrà essere, altresì, integrata la fattura alla quale l'incasso si riferisce

CASO 1

Deve essere assoggettata a IVA l'intera operazione che supera la soglia di 100.000 euro, senza possibilità di scindere il corrispettivo oggetto di fatturazione.

ESEMPIO

il contribuente forfetario che ha conseguito nel corso dell'anno un volume di ricavi o compensi pari a 90.000 euro, ed effettua un'operazione dal valore di 20.000 euro, incassandone contestualmente il corrispettivo, deve emettere la fattura applicando l'IVA sull'intero valore dell'operazione (20.000 euro), e **non solo sull'importo oltre soglia** (10.000 euro).

CASO 2

A partire dall'incasso, successivo all'emissione della fattura, che comporta lo sfioramento del limite di 100.000 euro **rientrano nel regime ordinario e devono essere fatturate con IVA:**

- l'operazione che ha generato l'incasso (emissione nota di debito);
- tutte le altre cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate, ma non ancora fatturate al momento del suddetto incasso;
- tutte le altre cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate successivamente al medesimo incasso e non ancora fatturate.

ESEMPIO (circ. 5.12.2023 n. 32/E)

Professionista che nel mese di settembre 2023 abbia già fatturato e incassato compensi per 80.000 euro e che nel mese di ottobre emetta, nell'ordine, la fattura n. x di 4.000 euro, la fattura n. y di 30.000 euro e, infine, la fattura n. z di 5.000 euro. Il 20 novembre è incassata la fattura n. y di 30.000 euro.

Ciò determina il superamento del limite di 100.000 euro di compensi «percepiti» nel corso del 2023 e la fuoriuscita immediata dal regime forfetario.

Di conseguenza, a partire da tale momento, il professionista ex forfetario deve applicare il regime IVA ordinario e deve assoggettare a IVA, oltre alle fatture emesse successivamente all'incasso, anche la fattura n. y che ha determinato lo sforamento. Non devono, invece, essere rettificate le fatture n. x e n. z, emesse legittimamente senza IVA, prima dell'incasso della fattura n. y che ha causato la fuoriuscita dal regime forfetario, in ossequio a quanto disposto dalla relativa disciplina.

RETTIFICA (circ. 5.12.2023 n. 32/E)

Soggetto passivo fuoriuscito dal regime forfetario il 1° ottobre 2023, avendo percepito in tale data il corrispettivo che ha determinato il superamento del limite.

- a) beni invenduti in **magazzino** al 1° ottobre per 10.000 euro + 2.200 euro di IVA → dichiarazione relativa al 2023 rettifica in aumento dell'IVA a credito per **2.200 euro**;
- b) beni **ammortizzabili** acquistati il 1° luglio 2022 per 5.000 euro, più 1.100 euro di IVA → dichiarazione relativa al 2023 rettifica in aumento dell'IVA a credito per i quinti ($1.100/5 = 220$) residui, computando i quinti pieni per il triennio 2024-2026 e rapportando il quinto del 2023 ai tre mesi residui dell'anno → importo pari a **715 euro**: 55 euro (tre dodicesimi di 220) più 660 euro (220×3);
- c) **servizi** non ancora utilizzati relativi ad un contratto di leasing stipulato il 1° marzo 2023 con pagamenti semestrali anticipati (al 1° marzo e al 1° settembre) per 3.000 euro + 660 euro di IVA → dichiarazione relativa al 2023 computo in aumento del credito pari a **550 euro**, corrispondente ai mesi residui del 2023 (ottobre, novembre e dicembre), più i mesi del 2024 (gennaio e febbraio).

LIPE (circ. 5.12.2023 n. 32/E)

In conseguenza della fuoriuscita dal regime in corso d'anno il contribuente dovrà predisporre la LIPE del mese o trimestre della fuoriuscita. Tale comunicazione deve comprendere l'operazione che ha comportato il superamento del limite, nonché tutte le operazioni attive e passive fatturate successivamente all'incasso che ha determinato il superamento, ma non le operazioni passive in reverse-charge precedenti la fuoriuscita, seppure effettuate nello stesso mese o trimestre in cui questa è avvenuta.

Se il contribuente in regime forfetario (trimestrale) ha effettuato un acquisto in reverse-charge il 18.9.2023 ed è fuoriuscito dal regime forfetario il 30.10.2023, dovrebbe presentare la LIPE del quarto trimestre 2023 includendovi:

- l'operazione che, a seguito dell'incasso, ha determinato il superamento della soglia;
- tutte le operazioni attive e passive fatturate successivamente all'incasso.

Non deve essere incluso, invece, l'acquisto in reverse-charge effettuato prima dell'uscita dal regime forfetario, la cui imposta a debito doveva essere versata entro il 16.10.2023.

ADEMPIMENTI

DAL 1/1 PER EFFETTO DELL'APPLICAZIONE DEL NUOVO REGIME CONTABILE

- istituire i registri obbligatori
- emettere le fatture in forma elettronica (nb: dal 2024 obbligo fattura elettronica esteso a tutti i contribuenti in regime forfetario)
- gestire liquidazioni periodiche (scorporo iva corrispettivi, ventilazione, Li.pe.)
- versare, entro il termine ordinariamente previsto, l'imposta a debito con la relativa periodicità (mensile/trimestrale) per il periodo dell'anno in cui è stato superato il predetto limite
- determinare la rettifica detrazione iva a favore (es. beni e servizi già detenuti ante accesso al regime forfetario)
- presentare la dichiarazione annuale IVA
- ai fini del versamento dell'acconto, si applicano le ordinarie modalità di determinazione degli stessi secondo il metodo storico o il metodo previsionale (non dovuto in assenza di dichiarazione annuale Iva anno precedente non presentata).

DETRAZIONE IVA

Il costo dei beni ai fini della determinazione del reddito di lavoro autonomo o di impresa deve essere assunto **al netto** dell'IVA inizialmente non detratta (in applicazione del regime forfetario), ma successivamente rettificabile per effetto della fuoriuscita dal regime in corso d'anno; secondo la CM 32/2023, l'eventuale mancata rettifica dell'IVA non ha effetti sulla determinazione del reddito, tenuto conto del fatto che in tal caso l'indetraibilità IVA non deriva da "cause oggettive che precludono l'esercizio del relativo diritto, bensì da una valutazione discrezionale del contribuente". L'IVA non detratta a causa della **mancata rettifica non può in ogni caso essere considerata un costo** ai fini della determinazione del reddito da assoggettare a IRPEF.

Ad esempio in caso di fuoriuscita dal regime forfetario per superamento del limite di 100.000 euro il 30 ottobre 2023, il costo dei beni deve essere determinato:

- al netto dell'IVA rettificabile per la quota dei beni invenduti in magazzino alla data del 30 ottobre 2023;
- al lordo dell'IVA corrisposta al fornitore per la quota di beni acquistati e venduti entro il 29 ottobre 2023;
- al netto dell'IVA per i beni acquistati a partire dal 30 ottobre 2023.

TERMINI PER L'ESERCIZIO DELLA DETRAZIONE E GESTIONE DELLE FATTURE «A CAVALLO D'ANNO»

DIRITTO ALLA DETRAZIONE DELL'IVA: DECORRENZA E TERMINE ULTIMO (1/2)

Lettura combinata dell'art. 19 «Detrazione» e dell'**art. 25** «Registrazione degli acquisti» del DPR n. 633/1972.

Art. 19 comma 1

Per la determinazione dell'imposta dovuta a norma del primo comma dell'art. 17 o dell'eccedenza di cui al secondo comma dell'art. 30, è **detraibile** dall'ammontare dell'imposta relativa alle operazioni effettuate, quello dell'**imposta** assolta o dovuta dal soggetto passivo o **a lui addebitata a titolo di rivalsa** in relazione ai beni ed ai servizi importati o acquistati nell'esercizio dell'impresa, arte o professione.

Il **diritto alla detrazione** dell'imposta relativa ai beni e servizi acquistati o importati **sorge** nel momento in cui **l'imposta diviene esigibile** ed è **esercitato al più tardi** con la **dichiarazione relativa all'anno in cui il diritto alla detrazione è sorto** ed alle condizioni esistenti al momento della nascita del diritto medesimo.

Art. 25 comma 1

Il contribuente deve **annotare** in un apposito registro **le fatture e le bollette doganali** relative ai beni e ai servizi acquistati o importati nell'esercizio dell'impresa, arte o professione, comprese quelle emesse a norma del secondo comma dell'art. 17, **anteriormente alla liquidazione periodica** nella quale è esercitato il diritto alla detrazione della relativa imposta e comunque **entro** il termine di presentazione della **dichiarazione annuale relativa all'anno di ricezione** della fattura e con riferimento al medesimo anno.

DIRITTO ALLA DETRAZIONE DELL'IVA: DECORRENZA E TERMINE ULTIMO (2/2)

CIRCOLARE AE N. 1/E DEL 17 GENNAIO 2018

Momento in cui sorge il diritto alla detrazione	Il diritto alla detrazione dell'Iva assolta sugli acquisti di beni e di servizi e sulle importazioni di beni viene ad esistenza nel momento in cui l'imposta medesima è esigibile.
Termine entro cui esercitare il diritto alla detrazione	Il diritto alla detrazione è esercitato al più tardi con la dichiarazione relativa all'anno in cui il diritto alla detrazione è sorto ed alle condizioni esistenti al momento della nascita del diritto medesimo.
<i>Dies a quo</i> da cui decorre il termine per l'esercizio della detrazione	Il <i>dies a quo</i> da cui decorre il termine per l'esercizio della detrazione deve essere individuato nel momento in cui in capo al cessionario/committente si verifica la duplice condizione: <ul style="list-style-type: none">• sostanziale – dell'avvenuta esigibilità dell'imposta• formale – del possesso di una valida fattura di acquisto.

MOMENTO IN CUI SORGE IL DIRITTO ALLA DETRAZIONE

Il **diritto alla detrazione** dell'Iva assolta sugli acquisti di beni e di servizi e sulle importazioni di beni **viene ad esistenza nel momento** in cui l'imposta medesima è **esigibile**.

Esigibilità dell'imposta – Art. 6 DPR n. 633/1972

Comma 5 L'imposta relativa alle cessioni di beni ed alle prestazioni di servizi diviene **esigibile** nel momento in cui le operazioni si considerano **effettuate** secondo le disposizioni di cui ai **commi 1-4 e 6**:

- beni immobili → stipulazione dell'atto (o pagamento o emissione fattura, se anticipato)
- beni mobili → consegna o spedizione (o pagamento o emissione fattura, se anticipato)
- prestazioni di servizi in ambito nazionale e servizi esteri «in deroga» → pagamento del corrispettivo (o emissione fattura, se anticipata)
- prestazioni di servizi esteri «generici» → ultimazione del servizio (o pagamento, se anticipato)

DIES A QUO DA CUI DECORRE IL TERMINE PER ESERCITARE LA DETRAZIONE

Il *dies a quo* da cui decorre il termine per l'esercizio della detrazione deve essere individuato nel **momento** in cui in capo al cessionario/committente **si verifica la duplice condizione:**

- **presupposto sostanziale** – avvenuta **esigibilità** dell'imposta e
- **presupposto formale** – **possesso** di una valida fattura di acquisto redatta conformemente all'art. 21 del DPR n. 633/1972.

→ **È da tale momento** che il soggetto passivo cessionario/committente **può operare la detrazione** dell'imposta assolta con riferimento agli acquisti di beni e servizi, ovvero alle importazioni di beni, **previa annotazione** della fattura nel registro Iva acquisti (art. 25).

TERMINE ENTRO CUI ESERCITARE IL DIRITTO ALLA DETRAZIONE (1/2)

Il diritto alla detrazione **può essere esercitato:**

- **nell'anno** in cui il soggetto passivo, essendo **venuto in possesso** del documento contabile, **annota il medesimo** (ai sensi dell'art. 25) in contabilità, facendolo confluire nella liquidazione periodica relativa al mese (o trimestre) del periodo di competenza;
- **al più tardi** entro la **data di presentazione** della dichiarazione **relativa all'anno in cui si sono verificati entrambi i presupposti** (sostanziale e formale) e **con riferimento al medesimo anno**.

La detrazione deve essere esercitata **alle condizioni esistenti nel periodo di imposta in cui l'iva è divenuta esigibile**.

- Un soggetto che acquista e paga un servizio nel 2023 (anno in cui aveva un pro rata di detraibilità del 75%), pur operando la detrazione nel 2024 (anno in cui ha ricevuto la fattura dal proprio fornitore), dovrà applicare in sede di detrazione il pro rata vigente nel 2023.

TERMINE ENTRO CUI ESERCITARE IL DIRITTO ALLA DETRAZIONE (2/2)

FATTURE DI ACQUISTO RICEVUTE NEL 2023

Una **fattura di acquisto ricevuta nell'anno 2023** potrà essere **annotata in contabilità, al più tardi, entro il 30 aprile 2024** (termine di presentazione della dichiarazione IVA relativa al 2023).

Qualora la **registrazione** di tale documento avvenga **nei primi quattro mesi del 2024**:

- dovrà essere effettuata **in un'apposita sezione del registro IVA degli acquisti relativo a tutte le fatture ricevute nel 2023**,
- al fine di evidenziare che **l'imposta, non computata nelle liquidazioni periodiche IVA relative al 2024**, concorre alla determinazione del **saldo della dichiarazione annuale IVA 2024** relativa all'anno 2023.

OMESSO ESERCIZIO DELLA DETRAZIONE: DICHIARAZIONE INTEGRATIVA (1/2)

Il cessionario/committente che **non abbia esercitato il diritto alla detrazione entro il termine** di presentazione della dichiarazione relativa all'anno in cui si sono verificati entrambi i presupposti (sostanziale e formale) può recuperare l'imposta presentando una «**dichiarazione integrativa a favore**» entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione (art. 57, DPR n. 633/1972).

- L'effettività del diritto alla detrazione e il principio di neutralità dell'IVA sono, in ogni caso, garantiti dall'istituto della «dichiarazione integrativa a favore» di cui all'art. 8, comma 6-bis del DPR n. 322/1998.
- Omissione dell'esercizio della detrazione «**per mero errore**»

OMESSO ESERCIZIO DELLA DETRAZIONE: DICHIARAZIONE INTEGRATIVA (2/2)

RISPOSTA AGENZIA DELLE ENTRATE 18.12.2023 N. 479

Il contribuente, pur avendo ricevuto e registrato nel 2021 la fattura di acquisto, ha omesso di esercitare tempestivamente il diritto alla detrazione (per mero errore, nell'ambito di una operazione straordinaria di scissione, è stata riversata all'erario l'IVA originariamente detratta con le liquidazioni periodiche del 2021, omettendo di farla confluire nella dichiarazione IVA 2022).

Pur in presenza del duplice presupposto (sostanziale e formale), **per errore** il diritto alla detrazione **non è stato esercitato tempestivamente** entro la data di presentazione della dichiarazione IVA 2022 (relativa, cioè, all'anno in cui si sono verificate tali condizioni).

È comunque **possibile integrare** entro i termini stabiliti dall'art. 57 del DPR n. 633/1972 (31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione) l'originaria dichiarazione presentata, senza versare alcuna sanzione in presenza di fatture di acquisto regolari e ritualmente registrate.

FATTURE ELETTRONICHE MESSE A DISPOSIZIONE SUL PORTALE AE (1/2)

RISPOSTA AGENZIA DELLE ENTRATE 26.9.2023 N. 435

Emissione nel 2021 e nel 2022 di fatture elettroniche per prestazioni di servizi, messe a disposizione dal Sdl nel portale «Fatture e corrispettivi» del committente (causa mancata consegna per problemi del canale telematico).

Il committente, **alla data dell'interpello** (2023), non ha ancora preso visione di tali fatture, **seppur consapevole della loro presenza** nell'area riservata; trattasi di fatture:

- in parte già pagate (esigibilità dell'imposta – **presupposto «sostanziale»**),
- tempestivamente emesse dai prestatori, da loro anticipate via mail mediante copia di cortesia.

FATTURE ELETTRONICHE MESSE A DISPOSIZIONE SUL PORTALE AE (2/2)

Nel caso di **messaggio a disposizione** nell'area riservata del portale AE della fattura elettronica, la **data di ricezione** è rappresentata dalla **data di presa visione** della stessa da parte del cessionario/committente.

La «**presa visione**» determina l'avverarsi del **presupposto «formale»** che, unitamente al presupposto «**sostanziale**», consente l'esercizio del diritto alla detrazione → salvaguardia del diritto del cessionario/ committente **in buona fede** che riceve tardivamente la fattura, **senza essere consapevole dell'avvenuta emissione della medesima da parte del cedente/prestatore**.

Il *dies a quo* per l'esercizio del diritto alla detrazione **non può essere arbitrariamente protratto fino al momento in cui il cessionario/ committente deciderà di prendere visione delle fatture nell'area riservata**

→ con riferimento alle prestazioni pagate nel 2021 e 2022, il termine per l'esercizio del diritto alla detrazione risulta spirato, restando **esclusa la possibilità di integrare** le dichiarazioni annuali, **trattandosi di facoltà contemplata nella sola ipotesi di tempestiva ricezione delle fatture**.

ESERCIZIO DELLA DETRAZIONE PER GLI ACQUISTI A CAVALLO DI ANNO (1/3)

DPR n. 100/1998, comma 1

Entro il giorno 16 di ciascun mese, il contribuente determina la **differenza** tra l'ammontare complessivo **dell'Iva esigibile** nel mese precedente, risultante dalle annotazioni eseguite o da eseguire nei registri relativi alle fatture emesse o ai corrispettivi delle operazioni imponibili, **e quello dell'imposta, risultante dalle annotazioni eseguite**, nei registri relativi ai beni ed ai servizi acquistati, **sulla base dei documenti di acquisto di cui è in possesso e per i quali il diritto alla detrazione viene esercitato** nello stesso mese ai sensi dell'art. 19 del DPR n. 633/1972.

Entro il medesimo termine **può essere esercitato** il diritto alla detrazione dell'imposta relativa ai **documenti di acquisto ricevuti e annotati entro il 15 del mese successivo a quello di effettuazione** dell'operazione, **fatta eccezione per i documenti di acquisto relativi ad operazioni effettuate nell'anno precedente.**

ESERCIZIO DELLA DETRAZIONE PER GLI ACQUISTI A CAVALLO DI ANNO (2/3)

FATTURE DI DICEMBRE 2023 RICEVUTE A GENNAIO 2024

Fattura per una consegna di beni di dicembre 2023, **emessa nel 2023, ricevuta** dal cessionario/committente nei primi giorni di **gennaio 2024**.

Momento in cui l'Iva diviene esigibile	Dicembre 2023 – Consegna dei beni con relativo documento di trasporto
Dies a quo da cui decorre il termine per l'esercizio della detrazione	Gennaio 2024 – Momento in cui si verifica sia il presupposto sostanziale (avvenuta esigibilità dell'imposta), sia quello formale (possesso della relativa fattura). Iva a credito nella liquidazione relativa al mese di gennaio 2024, previa registrazione della fattura (nel rispetto delle condizioni esistenti nel 2023, momento della nascita del diritto)
Termine entro cui esercitare il diritto alla detrazione	30 aprile 2025 – Detrazione dell'Iva mediante registrazione della fattura, al più tardi, entro il 30 aprile 2025 (dich. relativa all'anno in cui si sono verificati entrambi i presupposti, sostanziale e formale). → Nel caso in cui la fattura sia registrata nel 2024, l'Iva concorrerà alla liquidazione periodica relativa allo stesso mese. → Nel caso di registrazione nei primi 4 mesi del 2025, tale annotazione dovrà essere effettuata in un'apposita sezione del registro IVA acquisti relativo a tutte le fatture ricevute nel 2024 (al fine di far concorrere la relativa IVA a credito nel saldo della dich. annuale per il 2024, da presentare entro il 30/04/25)

ESERCIZIO DELLA DETRAZIONE PER GLI ACQUISTI A CAVALLO DI ANNO (3/3)

LEGGE DELEGA PER LA RIFORMA FISCALE

Legge n. 111 del 9 agosto 2023 – Art. 7, comma 1

Nell'esercizio della delega di cui all'art. 1 il Governo osserva altresì i **seguenti principi e criteri direttivi** specifici **per la revisione dell'Iva**:

d) **rivedere la disciplina della detrazione** per: [...]

3. prevedere che, in relazione ai beni e servizi acquistati o importati **per i quali l'esigibilità dell'imposta si verifica nell'anno precedente a quello di ricezione della fattura, il diritto alla detrazione possa essere esercitato al più tardi con la dichiarazione relativa all'anno in cui la fattura è ricevuta.**

Potrà, pertanto, essere superata l'attuale previsione dell'art. 1 del DPR n. 100/1998, consentendo ai contribuenti di **detrarre l'IVA** delle fatture d'acquisto relative a operazioni effettuate nell'anno precedente **o nel periodo in cui la relativa imposta è diventata esigibile o in quello in cui la fattura è ricevuta** (Relazione illustrativa alla Legge delega).

DETRAZIONE IVA SULLE IMPORT: IMPATTO DEI NUOVI PROCESSI DOGANALI (1/3)

PRINCIPIO DI DIRITTO AE N. 13 DEL 29 SETTEMBRE 2021

Le **bollette doganali** sono soggette alle **stesse regole previste per le fatture di acquisto**; pertanto, per esercitare il diritto alla detrazione occorre che sia verificata, **oltre all'esigibilità** dell'imposta, la **duplice condizione**:

- del **possesso** della bolletta doganale e
- della sua **annotazione** nel registro Iva acquisti.

RISPOSTA AE N. 417 DEL 5 AGOSTO 2022

- Il **diritto alla detrazione sorge** nel momento in cui l'imposta diviene esigibile, vale a dire **con l'accettazione della dichiarazione** da parte dell'ufficio doganale (risoluzione AE n. 228/E del 21 agosto 2007).
- La bolletta deve essere **registrata** nel registro acquisti **anteriormente alla liquidazione periodica** in cui è esercitato il diritto alla detrazione.
- La registrazione della bolletta doganale deve in ogni caso essere effettuata **entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale** relativa all'anno della sua **ricezione**.

DETRAZIONE IVA SULLE IMPORT: IMPATTO DEI NUOVI PROCESSI DOGANALI (2/3)

RIEPILOGO AI FINI CONTABILI

A regime dal 30 novembre 2022 (in via provvisoria dal 9 giugno 2022), non essendo più previsto l'utilizzo di un formulario cartaceo, ADM mette a disposizione, **contestualmente allo svincolo delle merci**, il «**Prospetto di riepilogo ai fini contabili della dichiarazione doganale di importazione**»

→ consente di **assolvere all'obbligo di annotazione nel registro Iva acquisti (art. 25) delle bollette doganali di importazione** con conseguente **esercizio del diritto alla detrazione dell'Iva**.



Riepilogo ai fini contabili della dichiarazione doganale di importazione
MRN: _____ ver. _____
Generato il _____

Ufficio		Data svincolo		 
		Data dichiarazione	Data accettazione	
Importo totale fatturato		Tasso di cambio	Totale articoli	
Riepilogo relative a tutti gli articoli				
Elenco articoli:				
Sono presenti articoli non svincolati				
Rappresentante		Rappresentante fiscale		Importatore
Elenco fatture				
Condizioni di Consegna				
Liquidazione dazi				
				Totale dazi
Liquidazione tributi nazionali				
Codice Tributo	Imponibile	Aliquota	Importo	
				Totale tributi
Liquidazione IVA				
Codice Tributo	Imponibile	Aliquota	Importo	
				Totale IVA

lettera di intento numero :

DETRAZIONE IVA SULLE IMPORT: IMPATTO DEI NUOVI PROCESSI DOGANALI (3/3)

Il Riepilogo ai fini contabili è messo **a disposizione dell'importatore** e del dichiarante/rappresentante **nell'area riservata del PUDM, una volta conclusa la fase di svincolo delle merci** nel Sistema informativo ADM.

Il diritto alla detrazione può essere esercitato **nell'anno** in cui il soggetto passivo, **essendo venuto in possesso del documento contabile**, lo **registra** (art. 25), facendolo confluire nella liquidazione periodica IVA.

Tale prospetto riporta le informazioni essenziali:

- i dati relativi ai **diritti doganali** (dazio, Iva e altri tributi);
 - il *Master reference number* (**MRN**) che identifica in modo univoco la dichiarazione;
 - l'elenco delle **fatture abbinate**.
- Attenzione al «**documento di cortesia**» emesso dagli spedizionieri: contenuto a discrezione dell'emittente, non potendo garantire l'affidabilità del documento rispetto a quello emesso da ADM.

FATTURAZIONE ELETTRONICA 2024 E ALTRE NOVITÀ IN TEMA DI CORRISPETTIVI E COMUNICAZIONE DELLE OPERAZIONI

ESTENSIONE AL 2024 DEL DIVIETO DI E-FATTURA PER LE PRESTAZIONI SANITARIE B2C

Grazie al decreto «Milleproroghe» (art. 3 co. 3 del DL 215/2023), il **divieto** di emissione di e-fattura tramite il Sistema di Interscambio continuerà ad operare, anche nel 2024, nei confronti dei:

- soggetti tenuti all'invio dei dati al Sistema tessera sanitaria, con riferimento alle fatture i cui dati sono da inviare a detto Sistema (art. 10-bis del DL 119/2018);
- soggetti che non sono tenuti all'invio dei dati al Sistema TS, con riguardo alle fatture relative a prestazioni sanitarie effettuate nei confronti di persone fisiche (art. 9-bis comma 2 del DL n. 135/2018).

Il divieto vale esclusivamente per le **operazioni B2C**.

PRESTAZIONI SANITARIE B2B CON FATTURA ELETTRONICA (1/2)

Le prestazioni sanitarie «imputate» a soggetti diversi dalle persone fisiche (B2B), vanno documentate da fattura elettronica via SdI, indipendentemente dal fatto che siano rese «materialmente nei confronti delle persone fisiche» (risposta a interpello 24 luglio 2019 n. 307).

PRESTAZIONI SANITARIE B2B CON FATTURA ELETTRONICA (2/2)

In tal caso, tuttavia, nel rispetto della tutela dei dati personali, le parti sono tenute ad «adottare tutti gli accorgimenti necessari» al fine di non riportare, all'interno della fattura, informazioni che non siano richieste dalla legislazione e che possano essere idonee a «violare le varie disposizioni in essere» (FAQ 19 luglio 2019 n. 73 e risposta interpello n. 307/2019)

«PRESTAZIONE SANITARIA»

In assenza di una specifica definizione di «prestazione sanitaria» ai sensi dell'art. 9-bis del DL 135/2018, si ritiene che possano rientrare in tale novero le prestazioni di diagnosi, quelle di cura e quelle di riabilitazione, «le quali prevedono una prevalente prestazione di fare» e «sono rivolte al recupero funzionale e sociale del soggetto» (ris. Agenzia delle Entrate n.184/2003).

PROFILI SANZIONATORI

Il soggetto che, interpretando erroneamente la norma, emette fattura cartacea, in luogo di quella elettronica (es. prestazione valutata come sanitaria che, in effetti, non lo era, o prestazione B2B) incorre nella violazione di omessa fatturazione (art. 6 del DLgs. 471/97).

In assenza di specifiche indicazioni al riguardo, l'operatore che emette fattura elettronica in luogo di quella cartacea dovrebbe essere soggetto alle sanzioni applicabili in caso di violazioni della normativa sulla privacy.

INVIO DEI CORRISPETTIVI AL SISTEMA TS

Con il decreto «Anticipi» (art. 4-quinquies co. 3 del DL 145/2023) è stato definitivamente abrogato l'obbligo di trasmissione telematica dei corrispettivi giornalieri al Sistema TS da parte dei soggetti che sono tenuti all'invio dei dati delle spese sanitarie e veterinarie a detto Sistema (es. farmacie, parafarmacie, ottici, ...).

L'obbligo avrebbe dovuto decorrere dal 1° gennaio 2024.

Resta tuttavia ancora possibile la trasmissione dei corrispettivi al Sistema TS in via facoltativa.

INVIO DEI CORRISPETTIVI AL SISTEMA TS

L'art. 24 del DLgs «Adempimenti» (DLgs. 8.1.2024, n. 1) dispone che la memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica dei corrispettivi giornalieri potrà avvenire non soltanto mediante i Registratori Telematici o la procedura web messa a disposizione dall'Agenzia delle Entrate, ma anche attraverso altre soluzioni software, che garantiscano la sicurezza e l'inalterabilità dei dati.

L'efficacia della disposizione è tuttavia soggetta all'introduzione di norme attuative che dovranno essere emanate «sentito il Garante per la protezione dei dati personali».

NUOVE SPECIFICHE TECNICHE E-FATTURA

Dal 1° febbraio 2024 sono applicabili le specifiche tecniche versione 1.8, che contengono le seguenti novità, rispetto al passato:

- attribuzione di nuove funzioni al codice TD28;
- introduzione controlli specifici per lo scarto delle fatture relative a operazioni non imponibili a seguito di dichiarazioni di intento;
- nuove codifiche per i produttori agricoli in regime speciale da utilizzare nel blocco «Altri Dati Gestionali»;
- integrazione della descrizione dell'IdPaese nei «Dati Anagrafici» del «Cedente Prestatore»

CODICE «TD28»

Utilizzi del codice «TD28»:

- comunicazione degli acquisti da soggetti stabiliti nella Repubblica di San Marino documentati con fattura cartacea con addebito dell'imposta;
- comunicazione degli acquisti di beni e servizi da soggetti non residenti identificati in Italia ma non stabiliti nel territorio dello Stato, che abbiano erroneamente emesso fattura con addebito d'imposta tramite la posizione IVA italiana (novità delle specifiche versione 1.8).

«TD28» PER ACQUISTI DA SAN MARINO

Pur sussistendo obbligo di fatturazione elettronica via Sdl con riferimento alle operazioni con soggetti passivi stabiliti nella Repubblica di San Marino (DM 21.6.2021), la normativa sanmarinese ne prevede un'eccezione per il caso degli operatori che abbiano dichiarato ricavi nell'anno precedente per un importo inferiore a 100.000 euro (decreto delegato 5.8.2021 n. 147).

Il soggetto passivo italiano che riceve una fattura da tali operatori della Repubblica di San Marino, ne dovrà dare comunicazione, ai fini dell'esterometro, utilizzando il codice TD28.

«TD28» PER ACQUISTI DA SAN MARINO

Compilazione del file XML (specifiche tecniche v. 1.8)

<CedentePrestatore>	Dati del C/P residente in San Marino che ha emesso la fattura cartacea con addebito d'imposta
<CessionarioCommittente>	Dati del C/C italiano
<Data>	Data di effettuazione dell'operazione indicata nella fattura cartacea emessa dal C/P di San Marino
<Numero>	Consigliabile numerazione progressiva «ad hoc»
<DatiFattureCollegate>	Numero e data della fattura originale emessa dal C/P sanmarinese
Imponibile e imposta	Indicare i valori riportati nella fattura cartacea

«TD28» PER FATTURAZIONE DA SOGGETTO NON RESIDENTE IDENTIFICATO (1/5)

Ai sensi dell'art. 17 co. 2 del DPR 633/72, «**Gli obblighi relativi alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi** effettuate nel territorio dello Stato da soggetti non residenti nei confronti di soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato, compresi i soggetti indicati all'articolo 7-ter, comma 2, lettere b) e c), **sono adempiuti dai cessionari o committenti.**»

Il cedente/prestatore che sia stabilito all'estero e identificato in Italia non può emettere fattura con IVA nell'ambito di operazioni B2B con soggetti passivi stabiliti in Italia, qualora l'operazione abbia rilevanza nel territorio dello Stato.

«TD28» PER FATTURAZIONE DA SOGGETTO NON RESIDENTE IDENTIFICATO (2/5)

Art. 6 co. 9-bis1 del DLgs. 471/97

«...qualora, in presenza dei requisiti prescritti per l'applicazione dell'inversione contabile l'imposta relativa a una cessione di beni o a una prestazione di servizi (...), sia stata **erroneamente assolta dal cedente o prestatore, fermo restando il diritto del cessionario o committente alla detrazione** ai sensi degli articoli 19 e seguenti del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, il **cessionario o il committente** anzidetto non è tenuto all'assolvimento dell'imposta, ma è punito con la **sanzione** amministrativa compresa fra 250 euro e 10.000 euro.»

«TD28» PER FATTURAZIONE DA SOGGETTO NON RESIDENTE IDENTIFICATO (3/5)

Compilazione del file XML (specifiche tecniche v. 1.8)

<CedentePrestatore>	Dati identificativi del C/P non residente (NON indicare la posizione IVA italiana)
<CessionarioCommittente>	Dati del C/C residente in Italia
<Data>	Data di effettuazione dell'operazione, indicata nella fattura originale emessa dal C/P non stabilito
<Numero>	Consigliabile numerazione progressiva «ad hoc»
<DatiFattureCollegate>	Numero e data della fattura originale emessa dal C/P non stabilito
Imponibile e imposta	Indicare i valori riportati nella fattura cartacea

«TD28» PER FATTURAZIONE DA SOGGETTO NON RESIDENTE IDENTIFICATO (4/5)

Esempio

La ABC Sarl, società francese, possiede un numero identificativo IVA in Italia ma non ha una stabile organizzazione.

Effettua servizi generici a favore della XY S.r.l., territorialmente rilevanti in Italia emettendo, erroneamente, in data 6.3.2024, la fattura n. 1, per imponibili € 5.000, oltre a IVA per €1.100.

La XY S.r.l. regolarizza la posizione in base all'art. 6 co. 9-bis1 del DLgs. 471/97.

«TD28» PER FATTURAZIONE DA SOGGETTO NON RESIDENTE IDENTIFICATO (5/5)

Compilazione del file XML (specifiche tecniche v. 1.8)

<CedentePrestatore>	ABC Srl – Identificativo IVA FR 12345678912
<CessionarioCommittente>	XY Srl – Partita IVA IT 12345678921
<Data>	6.3.2024
<Numero>	2
<DatiFattureCollegate>	n. 1 data 6.3.2024
Imponibile e imposta	Imponibile 5.000 IVA 1.100

SCARTO E-FATTURE PER DICHIARAZIONE DI INTENTO INVALIDATA

Con il codice 00477 l’Agenzia delle Entrate comunicherà lo scarto delle fatture elettroniche riferite a operazioni non imponibili a seguito di dichiarazione di intento, laddove quest’ultima risulti invalidata.

Il file XML per tale tipologia di operazioni viene compilato nel modo seguente (prov. Agenzia delle Entrate 293390/2021).

Codice Natura	N3.5
Blocco 2.2.1.16.1	«INTENTO»
Blocco 2.2.1.16.2	08060120341234567-000001
Campo 2.2.1.16.4	Data della ricevuta telematica rilasciata dall’Agenzia delle Entrate, contenente il protocollo della dichiarazione di intento

IMPLEMENTAZIONE INFORMAZIONI <ALTRIDATIGESTIONALI>: PRODUTTORI AGRICOLI (1/2)

I soggetti che adottano il regime speciale di cui all'art. 34 del DPR 633/72, che determinano l'imposta dovuta portando in detrazione un importo forfetario, calcolato applicando alla base imponibile dell'operazione le percentuali di compensazioni stabilite per i prodotti agricoli, possono compilare il blocco <AltriDatiGestionali> con indicazioni utili alla gestione automatica della liquidazione IVA.

IMPLEMENTAZIONE INFORMAZIONI <ALTRIDATI GESTIONALI>: PRODUTTORI AGRICOLI (2/2)

Stringa «ALI-COMP»	In caso di cessione di prodotti agricoli e ittici compresi nella Tabella A, parte prima, allegata al DPR 633/72	Valorizzare l'elemento «Riferimento Numero» con la percentuale di compensazione applicabile ai prodotti ittici o agricoli
Stringa «NO-COMP»	In caso di prodotti agricoli e ittici NON compresi nella Tabella A, parte prima, allegata al DPR 633/72	Prodotti per cui non sono applicabili le percentuali di compensazione
Stringa «OCC34BIS»	In caso di operazioni occasionali rientranti nel regime di cui all'art. 34-bis del DPR 633/72	Operazioni riconducibili alle attività agricole connesse esercitate NON abitualmente

CONSULTAZIONE E-FATTURE B2C SENZA ADESIONE

Le fatture elettroniche relativi ad acquisti di beni e servizi effettuati da consumatori finali sono messe loro a disposizione senza necessità di una esplicita richiesta in tal senso (art. 4-quinquies co. 4 del DL 145/2023; c.d. decreto «Anticipi»).

Si rende necessaria la modifica del provv. 433608/2022 che al punto 10 prevede ancora la necessità che detti soggetti manifestino una preventiva adesione per potere accedere al servizio.

NUOVI ARTT. DA 40-BIS A 40-SEXIES

Nel Decreto IVA (DPR 26 ottobre 1972 n. 633) ha trovato spazio il nuovo **Titolo II-bis**, contenente gli articoli **da 40-bis a 40-sexies**.

La modifica, introdotta dal DLgs. 18.10.2023 n. 153, consente di dare attuazione alle disposizioni che interessano i c.d. **“prestatori di servizi di pagamento” (“PSP”)**, introdotte, in ambito europeo, dalla direttiva Ue 2020/284 (che, a sua volta, ha modificato la direttiva 2006/112/Ce).

NUOVI ARTT. DA 40-BIS A 40-SEXIES

I nuovi obblighi si applicano dal 1° gennaio 2024 e prevedono la raccolta e la conservazione delle informazioni sui «pagamenti transfrontalieri».

Pagamenti transfrontalieri

Sono pagamenti transfrontalieri quelli in cui *«il pagatore è localizzato in uno Stato membro dell'Unione europea e il beneficiario è localizzato in un altro Stato membro, in un territorio terzo o in un paese terzo»* (nuovo art. 40-ter del DPR 633/72).

NUOVI ARTT. DA 40-BIS A 40-SEXIES

Nuovo Titolo II bis	
Art. 40-bis	Definizioni
Art. 40-ter	Obbligo di conservazione dei dati
Art. 40-quater	Obbligo di comunicazione dei dati
Art. 40-quinquies	Localizzazione del pagatore e del beneficiario
Art. 40-sexies	Dati da conservare

OBBLIGHI DEI PSP

Le nuove norme sono state introdotte nel DPR 633/72 in attuazione della direttiva Ue 2020/284, che modifica la direttiva 2006/112/Ce per quanto concerne l'introduzione di alcuni obblighi in capo ai prestatori di servizi di pagamento.

OBBLIGHI DEI PSP

In ambito europeo è stato previsto un pacchetto di disposizioni, atte a introdurre un sistema di controllo dei c.d. «pagamenti transfrontalieri», che avverrà grazie a un'apposita centrale di informazioni (Central electronic system of payment information o, più brevemente «Cesop»), «alimentata» dalle Amministrazioni finanziarie nazionali, che avrà il compito di supportare gli Stati membri nell'intercettazione di comportamenti irregolari nell'assolvimento degli obblighi IVA.

OBBLIGHI DEI PSP



SOGGETTI OBBLIGATI

Sono obbligati alla conservazione e trasmissione dei dati:

- i PSP per i quali l'Italia è il Paese di origine*
- i PSP operanti in Stati diversi dallo Stato membro di origine, limitatamente ai servizi di pagamento per i quali l'Italia è il Paese di origine

(In base all'art. 1 del TUB (DLgs. n. 385/93), «Stato di origine» è lo Stato dell'UE in cui la banca, l'Istituto di Moneta Elettronica (IMEL) o l'Istituto di Pagamento (IP), sono stati autorizzati all'esercizio dell'attività*

SOGGETTI OBBLIGATI (1/2)

Secondo le Linee Guida della Commissione UE (pubblicate il 3.8.2022), l'adempimento si applica:

1. agli **enti creditizi** (ad es. banche provviste di licenza stabilite in Europa, succursali europee di enti creditizi che hanno la propria sede centrale al di fuori dell'UE e che forniscono servizi di pagamento);
2. gli **istituti di moneta elettronica** (PSP che forniscono servizi di pagamento tramite moneta elettronica);

SOGGETTI OBBLIGATI (2/2)

3. gli **istituti di pagamento**, categoria residuale in cui possono essere incluse *«le società che forniscono servizi di pagamento quali l'emissione di carte di credito/debito, il convenzionamento di operazioni di pagamento, il trattamento di pagamenti, la disposizione di ordini di pagamento, le piattaforme che offrono servizi di pagamento e operano per conto sia del pagatore che del beneficiario ecc.»*;
4. gli **uffici dei conti correnti postali** che mettono a disposizione servizi di pagamento.

SOGLIA PER INCLUSIONE NELL'OBBLIGO

In base all'art. 40-ter, l'adempimento è dovuto solo se, nel corso di un **trimestre civile**, un PSP fornisce servizi di pagamento «*corrispondenti a più di **venticinque** pagamenti transfrontalieri allo **stesso beneficiario***»

DATI DA CONSERVARE E COMUNICARE

BIC o altro codice identificativo d'azienda che individui, senza ambiguità, il prestatore di servizi di pagamento

Nome o denominazione commerciale del beneficiario del pagamento che figura nella documentazione del prestatore di servizi di pagamento

Se disponibile, qualsiasi numero di identificazione IVA o altro numero di codice fiscale nazionale del beneficiario

IBAN o, se l'IBAN non è disponibile, altro identificativo che individui, senza ambiguità, il beneficiario e ne fornisca la localizzazione

Se il beneficiario riceve fondi senza disporre di un conto di pagamento, il BIC o altro codice identificativo d'azienda che individui, senza ambiguità, il prestatore di servizi di pagamento che agisce per conto del beneficiario e ne fornisca la localizzazione

Se disponibile, l'indirizzo del beneficiario che figura nella documentazione del prestatore di servizi di pagamento

Dettagli dei pagamenti transfrontalieri

Dettagli dei rimborsi relativi ai pagamenti transfrontalieri

MODALITÀ E TERMINI DI TRASMISSIONE

PSP

La trasmissione, da parte dei **PSP** alla **Agenzia delle Entrate**, dei file conformi alle specifiche tecniche allegate al provv. 20.11.2023, n. 406675/E avviene mediante il **Sistema di Interscambio Dati (SID)** e deve essere effettuata entro l'**ultimo giorno del mese successivo al trimestre di riferimento** (art. 40-quater del DPR 633/72).

Agenzia delle Entrate

La trasmissione dei dati dall'**Agenzia delle Entrate** al **CESOP** deve avvenire entro il **decimo giorno del secondo mese successivo al trimestre di riferimento** (art. 40-quater del DPR 633/72).

MODALITÀ E TERMINI DI TRASMISSIONE

Periodo di riferimento	PSP	Agenzia delle Entrate
I trimestre	30 aprile	10 maggio
II trimestre	31 luglio	10 agosto
III trimestre	31 ottobre	10 novembre
IV trimestre	31 gennaio anno successivo	10 febbraio anno successivo

MODALITÀ E TERMINI DI TRASMISSIONE

PSP

La trasmissione si considera effettuata all'atto della ricezione del file da parte dell'Amministrazione finanziaria.

Se il file è scartato, i dati si considerano come mai trasmessi.

Attenzione

Anche nell'ipotesi di compiuta ricezione del file da parte dell'Agenzia delle Entrate, l'invio *«non può considerarsi completato fin quando la comunicazione non sarà inviata ai sistemi della Commissione europea»* (prov. 20.11.2023, n. 406675/E, punto 4.4).

NOVITÀ DI PRASSI E GIURISPRUDENZA

RISPOSTA INTERPELLO 13.10.2023 n. 447

Caso: una società italiana (Alfa) accedendo al proprio cassetto fiscale, si rende conto della presenza di alcune fatture duplicate, emesse negli anni 2022 e 2023 nei confronti di un cliente olandese (Beta). Viene richiesta la corretta modalità di regolarizzazione

Risposta AdE: se per una stessa operazione sono trasmessi due file XML al Sistema di Interscambio, l'errore può essere sanato attraverso la registrazione dei documenti duplicati e l'emissione di una nota di credito ex art. 26 comma 2 del DPR 633/72. Come già affermato nella risposta ad interpello 7.10.2019 n. 395/E *«l'errore di duplicazione delle fatture elettroniche emesse «può ricondursi alle figure "simili" alle cause di "nullità, annullamento, revoca, risoluzione, rescissione"».*

Le note di credito possono essere cumulative per ogni codice identificativo IVA di ciascun acquirente, con indicazione degli estremi delle fatture duplicate e, nel campo «causale», della dicitura «storno totale delle fatture per errato invio tramite Sdl».

RISPOSTA INTERPELLO 20.10.2023 n. 450

Caso: omessa dichiarazione IVA e pagamento oltre i 90 giorni. Sanzioni

Risposta AdE: Se il contribuente non ha presentato, nei termini, la dichiarazione IVA, si applica la sanzione proporzionale dal 120% al 240% con un minimo di euro 250 (ovvero dal 60 al 120 per cento dell'ammontare delle imposte dovute, con un minimo di euro 200, se la dichiarazione omessa è presentata entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo) nonostante le imposte siano state pagate.

L'unico caso in cui si applica la sanzione fissa (realizzandosi un'omessa dichiarazione dalla quale non emergono imposte da versare) si ha quando le imposte sono state pagate entro i 90 giorni dal termine di presentazione della dichiarazione.

Superamento della tesi sostenuta con la circ. Agenzia delle Entrate 19.6.2002 n. 54, § 17.1.

RISPOSTA INTERPELLO 29.11.2023 n. 471

Caso: chiusura del fallimento «in pendenza di giudizi». Qual è il «dies a quo» ai fini dell'emissione della nota di variazione in diminuzione nei confronti del cliente?

Risposta dell'AdE: le note di variazione emesse ex art. 26 co. 2 del DPR 633/72 - nella versione vigente ante 26.5.2021 - possono essere emesse, in linea generale, solo al termine dei giudizi pendenti, a seguito dell'esecutività dell'eventuale piano supplementare di riparto (momento in cui si avrà certezza delle somme definitivamente distribuite ai creditori).

RISPOSTA INTERPELLO 15.12.2023 n. 477

Caso: trattamento ai fini IVA e imposte dirette da applicare alle "ricariche" dell'autovettura a trazione elettrica di un agente di commercio

Risposta dell'AdE: all'agente di commercio spetta la detraibilità integrale dell'IVA assolta in relazione all'acquisto delle autovetture elettriche e alle relative spese di gestione (art. 19-bis1 co. 1 lett. c) e d) del DPR 633/72).

Tuttavia, la quota d'imposta riferibile all'utilizzo dell'energia elettrica per fini privati è da considerare indetraibile, ai sensi dell'art. 19 co. 4 del DPR 633/72.

CORTE DI CASSAZIONE n. 25013/2023

Caso: l'Ufficio, in applicazione dell'art. 20, DPR 131/86, aveva assoggettato ad imposta di registro le scorte di magazzino cedute con IVA, considerando che le stesse facessero parte del complesso aziendale ceduto. Il contribuente chiede la restituzione dell'IVA non dovuta, entro 2 anni dalla definitività dell'accertamento.

Soluzione: nel caso in cui l'Amministrazione finanziaria, con provvedimento definitivo, assoggetti ad imposta di registro anziché ad IVA una cessione di beni (in quanto ritenuta facente parte di una cessione di azienda), il cedente ha comunque diritto al rimborso dell'IVA (alla luce dei principi unionali di neutralità ed effettività), nei due anni dalla definitività del provvedimento, ai sensi del art. 30-ter co. 2 DPR 633/72, avendo assolto l'imposta, anche se l'IVA il cessionario non abbia corrisposto quanto addebitatogli in via di rivalsa.

CORTE DI GIUSTIZIA UE 5.10.2023 CAUSA C-146/22

Caso: secondo l'Amministrazione finanziaria polacca, la cessione di una bevanda a base di latte doveva essere ricondotta nell'ambito dei servizi di ristorazione e vendita di bevande (con applicazione dell'aliquota IVA dell'8% in detto Stato membro), e non poteva essere soggetta all'aliquota ridotta propria delle cessioni delle bevande a base di latte (pari, in Polonia, al 5%).

Soluzione: i prodotti alimentari costituiti da un medesimo ingrediente principale possono essere assoggettati a differenti aliquote IVA, a seconda che siano in un negozio o che vengano preparati e forniti caldi a un cliente per il consumo immediato. Nel caso di specie, viene sottolineato come le bevande commercializzate nei locali siano fornite calde e siano destinate ad essere consumate immediatamente dal cliente, che può anche ordinare ingredienti supplementari. Non altrettanto può dirsi di quelle reperibili nei negozi, sulla cui composizione l'acquirente non ha alcuna influenza.

CORTE DI GIUSTIZIA UE 16.11.2023 CAUSA C-497/22

Caso: nella circostanza occorre stabilire la natura di un contratto relativo al godimento per breve durata di un bungalow in un villaggio turistico, qualificandolo come locazione di immobile o prestazione di servizi complessa

Soluzione: l'affitto di un alloggio in un «villaggio turistico che comprende strutture ricettive standardizzate che formano un insieme omogeneo» (nel caso di specie si trattava di un parco acquatico nei Paesi Bassi) gestito da un professionista del turismo, con previsione di un corrispettivo complessivo «che riflette la qualità e l'importanza di tutti i servizi offerti» nel villaggio, si deve qualificare il contratto come prestazione complessa e non come semplice locazione. Non qualsiasi prestazione accessoria al contratto è capace di spostarne la qualificazione verso la «prestazione di servizi complessa», ma solo servizi aggiuntivi che «siano proposti contro un prezzo globale alle stesse condizioni di quelli offerti ai clienti di un complesso alberghiero». Così, nel caso concreto, non sono in grado di escludere la natura locativa prestazioni aggiuntive come «la pulizia alla fine del soggiorno né la messa a disposizione della biancheria da letto».