

CIRCOLARE INFORMATIVA FISCALE N. 9 – 31 MAGGIO 2017

## **Regime di cassa delle imprese minori: come superare i regimi speciali IVA?**

Una delle maggiori criticità riguarda l'applicazione del principio di cassa ai contribuenti che sono soggetti ad uno dei regimi speciali ai fini IVA. Di fatto, anche tali soggetti sono obbligati a determinare i ricavi da assoggettare a tassazione solo allorquando si è verificato effettivamente il relativo incasso. Il problema è rappresentato dai criteri da seguire al fine di determinare correttamente l'ammontare dei ricavi. Ciò in quanto la somma incassata sarà assunta inizialmente al lordo dell'IVA, ma per determinare i componenti reddituali rilevanti sarà necessario procedere allo scorporo dell'imposta sul valore aggiunto.

L'Agenzia delle Entrate ha fornito i primi chiarimenti operativi per l'applicazione del regime di cassa alle imprese minori. I dubbi sono stati sciolti dalla circolare n. 11/E del 2017, ma molti problemi risultano a tutt'oggi irrisolti.

Una delle maggiori criticità riguarda l'applicazione del principio di cassa ai contribuenti che sono soggetti ad uno dei regimi speciali ai fini IVA.

Il documento di prassi ha confermato che la novella legislativa è completamente scollegata dalle modalità di liquidazione dell'IVA. Pertanto anche i predetti soggetti sono di fatto obbligati a determinare i ricavi da assoggettare a tassazione solo allorquando si è verificato effettivamente il relativo incasso. Il medesimo principio deve essere applicato all'acquisto delle merci.

Il chiarimento è sicuramente apprezzabile, ma in base alla lettera della nuova disposizione, in mancanza di una deroga espressa, la soluzione era pressoché scontata.

Il problema è invece rappresentato dai criteri da seguire al fine di determinare correttamente l'ammontare dei ricavi. Ciò in quanto la somma incassata sarà assunta inizialmente al lordo dell'IVA, ma per determinare i componenti reddituali rilevanti sarà necessario procedere allo scorporo dell'imposta sul valore aggiunto. Infatti, come ricordato dalla stessa Agenzia delle Entrate, i contribuenti che applicano i regimi speciali (regime del margine relativo ai beni usati; agenzie di viaggio; etc.) emettono la fattura senza separata indicazione dell'imposta.

La circolare n. 11/E/2017 si è limitata ad affermare che “in tal caso occorre, quindi trovare un criterio che renda compatibili gli adempimenti previsti ai fini dell’imposta sul valore aggiunto, con l’applicazione delle regole di imputazione dei componenti positivi e negativi di reddito secondo il criterio di cassa”.

I problemi più rilevanti trovano origine nell’applicazione del particolare metodo di liquidazione dell’IVA “base da base”.

Secondo quanto previsto da tale metodo, l’imposta è pari alla differenza tra il corrispettivo dovuto all’agenzia di viaggio e l’ammontare complessivo dei costi sostenuti per l’acquisizione da terzi di beni e servizi effettuati a diretto vantaggio dei viaggiatori (trasporto, alloggio, vitto, etc.) al lordo della relativa imposta.

Ne consegue ulteriormente che l’IVA relativa ai costi sostenuti a diretto vantaggio dei clienti è indetraibile secondo le regole ordinarie. In tale ipotesi l’IVA dovrà essere considerata direttamente in aumento dell’imponibile e costituirà la spesa complessiva deducibile ai fini della determinazione del reddito di impresa.

Ad esempio, se un’agenzia di viaggio, nell’organizzazione di un pacchetto turistico per i viaggiatori, sostiene un costo per prestazioni alberghiere (a diretto vantaggio dei viaggiatori) pari a 10.000 euro, oltre l’IVA nella misura del 10 per cento, per un importo complessivo di 11.000 euro, potrà considerare tale cifra (comprensiva dell’IVA) in diminuzione del reddito di impresa.

Anche dal punto di vista contabile non si incontrano difficoltà di sorta in quanto il registro dei pagamenti evidenzierà il costo delle prestazioni alberghiere aumentato dell’importo dell’IVA indetraibile.

Le maggiori difficoltà riguardano i criteri di determinazione dei ricavi e le relative registrazioni contabili.

L’operazione in sé non è difficoltosa ma, in base al testo novellato dell’art. 66 TUIR, è necessario prendere in considerazione esclusivamente i ricavi incassati. Invece la liquidazione dell’IVA è effettuata per “masse” cioè avendo riguardo a tutte le operazioni attive il cui tributo è esigibile. Pertanto, se una parte dei ricavi non saranno stati incassati, il problema sarà rappresentato da come suddividere l’importo imponibile (i ricavi) tra le fatture incassate e quelle ancora non riscosse.

L’Agenzia delle Entrate non fornisce alcuna soluzione limitandosi ad affermare che il criterio (o meglio la soluzione) deve essere trovata dal contribuente.

L'unica via di uscita, secondo la circolare, è rappresentata dalla possibile opzione prevista dall'art. 18, comma 5, D.P.R. n. 600/1973. In tale ipotesi l'incasso e i pagamenti si presumono avvenuti - senza possibilità di fornire la prova contraria - all'atto della registrazione dei documenti contabili ai fini IVA.

In questo caso le agenzie di viaggio saranno in grado di scorporare l'IVA determinata in sede di liquidazione periodica da tutte le fatture emesse e registrate nel periodo. Ciò nel presupposto che tutte le fatture emesse, senza alcuna distinzione, si considerano incassate in base ad una presunzione che non può in ogni caso essere superata.

Distinti saluti.

Dr.ssa Angela CUNZIO