



ORDINE DEI DOTTORI  
COMMERCIALISTI E DEGLI  
ESPERTI CONTABILI  
DI PORDENONE



Anno 2017

N.RF031

# INFO FISCO

La Nuova Redazione Fiscale

A cura del  
dott. Andrea Cirrincione

www.redazionefiscale.it

Pag. 1 / 7

OGGETTO	SPLAFONAMENTO – REGOLARIZZAZIONE ANCHE IN LIQUIDAZIONE PERIODICA
RIFERIMENTI	RM 16/2017; ART. 7 DLGS 471/97
CIRCOLARE DEL	17/02/2017

*Sintesi: in presenza di utilizzo in eccesso del plafond, l'esportatore abituale può procedere a diverse modalità di regolarizzazione: emissione di nota di debito di sola Iva da parte del fornitore o emissione di autofattura da parte dell'esportatore abituale.*

*In relazione a quest'ultima fattispecie, l'Agenzia delle entrate ha confermato la possibilità di far partecipare l'autofattura alla liquidazione periodica, senza alcun versamento dell'Iva in via autonoma. In tal caso, tuttavia la regolarizzazione deve avvenire entro l'anno in cui è avvenuto lo splafonamento.*

Le violazioni relative al plafond sono punite con la sanzione **dal 100% al 200%** dell'imposta (art. 7 c. 4 DLgs. 471/97); esse possono derivare, alternativamente:

- da un **totale acquisti in esenzione superiore al plafond disponibile** (solare o mobile)
- dallo **scorretto utilizzo del plafond condizionato** (oltre i 6 mesi o per beni preventivamente lavorati): la sanzione è ridotta al 50% e non si applica se la fattura viene integrata dell'Iva e questa è versata nei 30 gg successivi ai 6 mesi di disponibilità del plafond
- dall'invio al fornitore della **lettera di intento successivamente all'effettuazione dell'operazione**.

## ADEMPIMENTI

Anteriormente alla contestazione della violazione, occorre procedere in due tempi, come evidenziato nel seguito (v. CM 50/2002, la CM 23/1999 e la CM 192/1998).

### REGOLARIZZAZIONE CONTABILE

E' possibile procedere in **2 modi alternativi**:

#### A) FATTURA INTEGRATIVA DEL FORNITORE

- va richiesta **a mezzo raccomandata al proprio fornitore** l'emissione di una **nota di addebito di sola IVA** ex art. 26 c. 1 Dpr 633/72 **relativa alla fattura originaria**
- da annotare nel proprio registro degli acquisti**
- l'Iva è **detraibile solo in sede di dichiarazione annuale Iva (non nel mese di registrazione)**.



**N.B.:** ove il fornitore non avesse ancora provveduto a emettere fattura, è sufficiente procedere a revocare la lettera di intenti nei confronti di quest'ultimo.

#### B) EMISSIONE DI AUTOFATTURA

- va emessa in **duplice esemplare** (non unico, come per le operazioni territoriali), in quanto **una copia va presentata all'Agenzia Entrate competente**
- va annotata nel **solo registro degli acquisti** (non anche nelle vendite) e **dà diritto alla detrazione (immediata)** dell'Iva.

**CIRCOLARI INFORMATIVE – CONSULENZA TELEFONICA – EDITORIA – CONVEGNI**

REDAZIONE FISCALE Srl - C.so Garibaldi n. 5 Padova (PD) – Reg. Imp. di PD e P.IVA 02001870225

Tel. 0464/480556 - Fax 0464/400613- Email: info@redazionefiscale.it



**Vantaggio dell'autofattura:**

- non si coinvolgono i fornitori (che rimangono del tutto estranei al ravvedimento)
- è possibile emettere 1 solo documento a fronte di tutte le forniture su cui si è splafonato (anche per fornitori diversi).

**VERSAMENTO DELL'IVA NEL CASO DI AUTOFATTURA**

L'Iva relativa all'autofattura può, alternativamente:

→ **procedura "A"**: essere versata autonomamente;

- va utilizzato il cod. tributo dell'Iva relativa al mese o trimestre nel corso del quale si è splafonato (CM 54/2002)

→ **procedura "B"**: partecipare alla liquidazione Iva: in particolare l'autofattura partecipa:

- come debito (assolvendo all'obbligo del "versamento")
- ma anche come credito (posto che l'autofattura va annotata tra gli acquisti e attribuisce un'Iva detraibile, che l'Agenzia non ha differito al momento della presentazione della dichiarazione, a differenza di quanto previsto per la Nota di variazione da parte del fornitore – v. esempi)

In sostanza l'influenza dell'autofattura in liquidazione è limitato all'importo degli interessi.

**NEW**

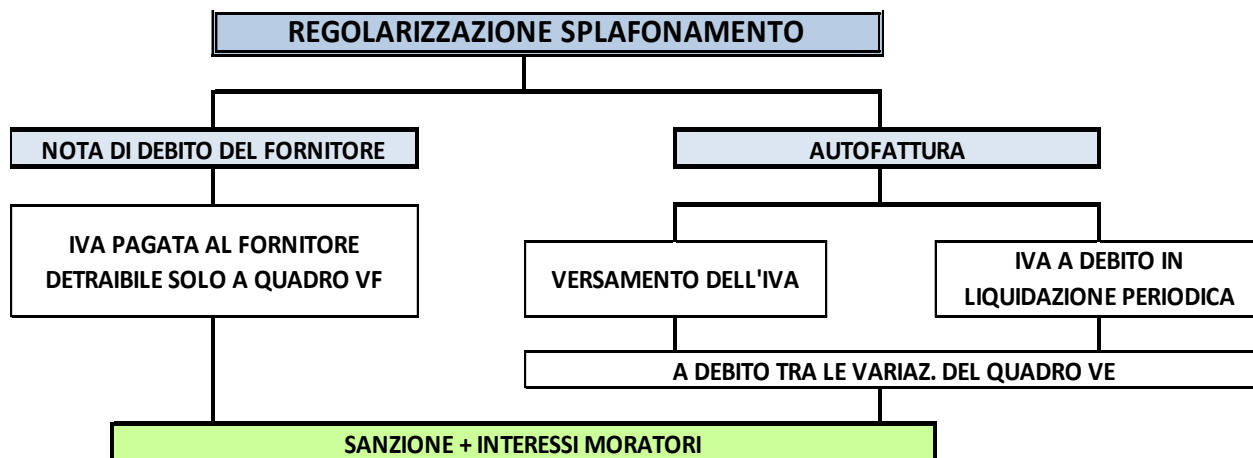
**NOVITA'**: la RM 16/2017 conferma che l'autofattura:

- **può partecipare ad una liquidazione Iva successiva** a quella in cui è intervenuto lo splafonamento (e non quella in cui si è verificato lo splafonamento, con riliquidazione di tutte le liquidazioni periodiche successive, se a credito)
- **ma non nell'anno successivo, "dovendo intervenire entro il 31 dicembre dell'anno in cui si è realizzato lo splafonamento", e non oltre**

**RETTIFICA DEL CREDITO IN DICHIARAZIONE IVA**

A quadro VE (rigo "Variazioni e Arrotondamenti") va indicato un debito e ciò si ritiene sia da operare nel caso di adozione:

- sia della procedura "A": per stornare il credito generato dall'indicazione del versamento a VL29
- che della procedura "B": per quanto le istruzioni al rigo VE non lo chiariscano espressamente (in caso contrario, infatti, in dichiarazione si determinerebbe illegittimamente un credito - v. esempi).



## RAVVEDIMENTO OPEROSO

In tutti i casi (autofattura o nota di debito del fornitore) va poi esperito il ravvedimento operoso con:

- **il versamento della sanzione ridotta** (la riduzione può andare da **1/9 a 1/5 del minimo**, a seconda di quando esso avviene; non vi è più alcun termine per il ravvedimento, che deve solo intervenire prima dell'attività di accertamento dell'Ufficio)
- l'imposta versata è **detraibile** (CM 54/2002)
- **il versamento degli interessi moratori** maturati a giorno.



**Interessi:** si ritiene vadano calcolati dalla data:

- della liquidazione Iva cui ha partecipato la fattura del fornitore
- non (come sostenuto da alcuni Uffici) dalla data dello splafonamento.



**MANCATA REGOLARIZZAZIONE:** se è intervenuto l'accertamento dell'ufficio non è più ammessa la regolarizzazione; l'Ufficio notifica avviso di rettifica con iscrizione a ruolo dell'imposta e della relativa sanzione; per la RM 500520 del 6/08/1991 **l'IVA così pagata è sarà più detraibile** (per quanto ciò appaia discutibile).



**Responsabilità del Fornitore:** il fornitore non è mai responsabile della falsità delle dichiarazioni del proprio cliente (sullo status di esportatore abituale o sull'entità del plafond disponibile).

## LA REGOLARIZZAZIONE IN DICHIARAZIONE IVA

**AUTOFATTURA:** se si è optato per l'emissione dell'autofattura, Iva "regolarizzata" va indicata:

- ⇒ **rigo VL29 (versamenti periodici);** gli interessi da ravvedimento non si indicano più nel quadro VL, né nella colonna importi a debito né per quelli a credito
- ⇒ **rigo VE25 (variazioni di imposta)**
- ⇒ **quadro VF** (in corrispondenza dell'aliquota applicata): l'importo della fattura del fornitore (o della bolla doganale) emessa in regime di non imponibilità (che non va più indicato a rigo VF14).

**Quadro VC:** si ritiene che gli acquisti in esenzione del mese di splafonamento vadano indicati **al netto degli acquisti regolarizzati** (in seguito a ciò, il quadro non evidenzia più lo splafonamento).

### Esempio1

#### AUTOFATTURA

La Alfa Srl, esportatore abituale, nel mese di **aprile 2016** si trova nella seguente situazione:

- plafond disponibile di €. 100.000
- acquisti "non imponibili art. 8 lett. c" per €. 104.000.

Anche nel mese di **maggio** si è trovato a splafonare per l'importo di ulteriori € 6.000.

Ha dunque **splafonato per complessivi €. 10.000;** a giugno **2016** (nel quale riporta un debito di €. 600 da liquidazione periodica) emette **autofattura** per: €. 10.000 + IVA 2.200.

### 1) PROCEDURA "A"

Si è deciso di versare autonomamente l'Iva da splafonamento:

- imposta: cod. trib. **6004** per €. 880 e cod. trib. **6005** per €. 1.320 (totale €. 2.200)
- interessi cod. 1991: 11,05
- sanzione (1/9 perché entro 90gg): 244,44

#### SEZIONE ERARIO

	codice tributo	aliquota/ regione/ prov./ mese rit.	anno di riferimento	importi a debito versati	importi a credito compensati
IMPOSTE DIRETTE - IVA RITENUTE ALLA FONTE ALTRI TRIBUTI ED INTERESSI	<b>6004</b>		<b>2016</b>	<b>880,00</b>	
	<b>6005</b>		<b>2016</b>	<b>1.320,00</b>	
	<b>1991</b>		<b>2016</b>	<b>11,05</b>	
	<b>8904</b>		<b>2016</b>	<b>244,44</b>	

#### CIRCULARI INFORMATIVE - CONSULENZA TELEFONICA - EDITORIA - CONVEGNI

REDAZIONE FISCALE Srl - C.so Garibaldi n. 5 Padova (PD) - Reg. Imp. di PD e P.IVA 02001870225  
Tel. 0464/480556 - Fax 0464/400613- Email: info@redazionefiscale.it

**Registrazione autofattura:**

Iva su acquisti	a	Fornitore	2.200
=	a	Banca	2.455,49
Fornitore			2.200,00
Interessi (calcolati a giorno)			11,05
Sanzione (12,5%)			244,44

**DICHIARAZIONE IVA** (limitatamente alle operazioni oggetto di splafonamento):

**Quadro VE**

Sez. 2 - Operazioni imponibili agricole e operazioni imponibili commerciali o professionali	VE20 Operazioni imponibili diverse dalle operazioni di cui alla sezione 1 distinte per aliquota, tenendo conto delle variazioni di cui all'art. 26, e relativa imposta		,00	4	,00
	VE21		,00	5	,00
	VE22		,00	10	,00
	VE23		,00	22	,00
Sez. 3 - Totale imponibile e imposta	VE24 TOTALE (somma dei righe da VE1 a VE11 e da VE20 a VE23)		,00		,00
	VE25 Variazioni e arrotondamenti d'imposta (indicare con il segno +/-)				2.200
	VE26 TOTALE (VE24 ± VE25)				2.200

Annula l'effetto del credito generato dall'indicazione del versamento a VL29

**Quadro VF**

VF11	Autofattura		,00	10	,00
VF1	Fattura fornitore: nel limite del plafond disponibile		,00	13	,00
VF10			10.000	22	2.200
VF14	Acquisti e importazioni senza pagamento d'imposta, con utilizzo del plafond		100.000		,00

**Quadro VL** (limitatamente all'operazione di regolarizzazione dello splafonamento):

QUADRO VL		DEBITI	CREDITI
LIQUIDAZIONE DELL'IMPOSTA ANNUALE	VL1 IVA a debito (somma dei righe VE25 e VJ17)	2.200	,00
	VL2 IVA detraibile (da rigo VF57)		2.200
Sez. 1 - Determinazione dell'IVA dovuta o a credito per il periodo d'imposta	VL3 IMPOSTA DOVUTA (VL1 - VL2) ovvero	-	,00
	VL4 IMPOSTA A CREDITO (VL2 - VL1)		,00
...			
VL29	Ammontare versamenti periodici, da ravvedimento, interessi trimestrali, acconto di cui versamenti auto UE effettuati in anni precedenti ma relativi a cessioni effettuate nell'anno 2		2.200
	di cui sospesi per eventi eccezionali 3		,00
VL30	Ammontare dei debiti trasferiti (*)		,00
VL31	Versamenti integrativi d'imposta		,00
VL32	IVA A DEBITO [(VL3 + righe da VL20 a VL24) - (VL4 + righe da VL25 a VL31)] ovvero	,00	
VL33	IVA A CREDITO [(VL4 + righe da VL25 a VL31) - (VL3 + righe da VL20 a VL24)]		2.200

**2) PROCEDURA "B":** si è deciso di far partecipare il ravvedimento nella liquidazione periodica:

**LIQUIDAZIONE DI GIUGNO:**

	Ante splafonamento	Con splafonamento:	
Iva a debito	1.000	1.000	+ 2.200 Iva
Iva a credito	400	2.600	
Debito da regolarizzazione		2.211	+ 2.200 Iva
Debito complessivo	600	611	+ 11 interessi



**Sanzione:** oltre al saldo a debito, andrà versata la sanzione di €. 244,44. Essa non rientra nella liquidazione periodica e, pertanto, va versata anche se la liquidazione periodica risulta a credito.

**Aspetti contabili della procedura "B":**

Iva su acquisti	a	Fornitore	2.200
<i>Emessa autofattura</i>			
Erario C/Iva	a	Iva c/acquisti	2.600
<i>Liquidazione IVA mese 06/2013</i>			
Iva c/vendite	a	Erario C/Iva	1.000
<i>Liquidazione IVA mese 06/2013</i>			
=	a	Erario C/Iva	2.211
Fornitore		2.200	
Interessi (calcolati a giorno)		11	
<i>Ravvedimento per IVA e interessi</i>			
Sanzione (12,5%)	a	Banca	244,44
<i>Versamento sanzione</i>			
Erario C/Iva	a	Banca	611
<i>Versamento debito liquidazione mese 06/2013</i>			

**Quadro VE**

Sez. 2 - Operazioni imponibili agricole e operazioni imponibili commerciali o professionali	VE20	Operazioni imponibili diverse dalle operazioni di cui alla sezione 1 distinte per aliquota, tenendo conto delle variazioni di cui all'art. 26, e relativa imposta		,00	4		,00
	VE21			,00	5		,00
	VE22			,00	10		,00
	VE23			,00	22		,00
Sez. 3 - Totale imponibile e imposta	VE24 TOTALE	(somma dei righe da VE1 a VE11 e da VE20 a VE23)		,00			,00
	VE25	Variazioni e arrotondamenti d'imposta (indicare con il segno +/-)				2.200	,00
	VE26 TOTALE	(VE24 ± VE25)					,00



**ATTENZIONE** – per quanto le istruzioni alla Dichiarazione Iva richiedano l'indicazione nel solo caso in cui si sia adottata la procedura "A" (dunque nel caso di versamento in via autonoma dell'Iva), l'assenza di indicazione nel caso di specie comporterebbe l'indebita insorgenza di un credito annuale (generato dall'indicazione dell'acquisto a quadro VF), posto che nessun versamento va indicato a rigo VL29 (si genererebbe un credito annuale senza aver "sborso" alcuna Iva, né al fornitore, né all'erario!)

**Quadro VF** (invariato)

VF11	Autofattura		,00	10		,00
VF12			,00	12		,00
VF13	Fattura fornitore: nel limite del plafond disponibile	10.000	,00	22		2.200
VF14	Acquisti e importazioni	100.000	,00			,00

**Quadro VH:** varia solo per gli interessi di mora (VH6 col. 2 pari a 610, in luogo di 600).

**Quadro VL:** non è influenzato dalla regolarizzazione dello splafonamento (non vi è, cioè, un autonomo versamento di Iva da indicare a rigo VL29):

QUADRO VL		DEBITI	CREDITI
LIQUIDAZIONE DELL'IMPOSTA ANNUALE			
VL1	IVA a debito (somma dei righe VE25 e VF17)	2.200	,00
VL2	IVA detraibile (da rigo VF57)		2.200
Sez. 1 - Determinazione dell'IVA dovuta o a credito per il periodo d'imposta	VL3	IMPOSTA DOVUTA (VL1 - VL2)	
		-	,00
	VL4	IMPOSTA A CREDITO (VL2 - VL1)	
			-

**CIRCOLARI INFORMATIVE – CONSULENZA TELEFONICA – EDITORIA - CONVEGNI**

REDAZIONE FISCALE Srl - C.so Garibaldi n. 5 Padova (PD) – Reg. Imp. di PD e P.IVA 02001870225  
Tel. 0464/480556 - Fax 0464/400613 - Email: info@redazionefiscale.it

VL29	Ammontare versamenti periodici, da ravvedimento, interessi trimestrali, acconto	1	zero	,00
	di cui versamenti auto UE effettuati in anni precedenti ma relativi a cessioni effettuate nell'anno	2		,00
	di cui sospesi per eventi eccezionali	3		,00
VL30	Ammontare dei debiti trasferiti (*)			,00
VL31	Versamenti integrativi d'imposta			,00
VL32	Iva A DEBITO [(VL3 + righe da VL20 a VL24) - (VL4 + righe da VL25 a VL31)] ovvero			,00
VL33	Iva A CREDITO [(VL4 + righe da VL25 a VL31) - (VL3 + righe da VL20 a VL24)]		zero	,00

### EFFETTI sul DEBITO/CREDITO ANNUALE DELLA REGOLARIZZAZIONE:

- a) **ordinario addebito dell'Iva al cliente:** il cliente versa l'Iva al fornitore e la detrae solo in Dichiarazione; il saldo finale della Dichiarazione Iva è dunque "a credito" (v. oltre)
- b) **splafonamento con ravvedimento da autofattura:**
- autonomo versamento dell'Iva: sorge un credito annuale in Dichiarazione, posto che l'Iva è stata comunque versata (anche se direttamente all'Erario, e non al fornitore)
  - senza autonomo versamento: non sorge alcun credito annuale dall'operazione.

**ATTENZIONE:** la CM 50/2002 nulla diceva circa la detraibilità immediata dell'Iva, già in sede di liquidazione periodica (in passato sorgeva il dubbio se ciò dovesse avvenire solo in sede di dichiarazione annuale); la RM 16/2017 conferma tale possibilità, nel solo limite che la regolarizzazione venga entro il medesimo anno dello splafonamento.

#### Esempio2

#### NOTA DI ADDEBITO DEL FORNITORE

Nel caso dell'esempio precedente, la Alfa Srl (cliente) richiama l'emissione di una Nota di addebito (per sola Iva di € 2.200) al fornitore Beta Snc:

- Alfa paga l'Iva al fornitore Beta, che **detrae solo in Dichiarazione nel quadro VF**
- **effettua il ravvedimento** operoso, versando la sola **sanzione + interessi** moratori.

Nulla varia sui quadri VE, VL, né a quadro VH (l'Iva non è infatti detraibile nelle liquidazioni periodiche).

#### SEZIONE ERARIO

	codice tributo	rateazione/regione/ prov./mese rit.	anno di riferimento	importi a debito versati	importi a credito compensati
IMPOSTE DIRETTE - IVA	1991		2016	11 05	
	8904		2016	244 44	



**N.B.:** la regolarizzazione **non è gratuita**, considerato che sia incorsi in una violazione sostanziale (risulterà gratuita solo se la nota di debito venga emessa nel medesimo periodo di liquidazione, vertendosi in tal caso nell'ipotesi del "ritardo esiguo" non sanzionabile, di cui al p.to 13 CM 180/98).

#### Aspetti contabili:

Iva su acquisti	a	Fornitore	2.200
Ricevuta Nota di debito di sola Iva da Beta Snc			
Fornitore	a	Banca	2.200
Pagata la Nota di debito a Beta			
=	a	Erario C/Iva	255,49
Sanzione (12,5%)			244,49

#### CIRCULARI INFORMATIVE – CONSULENZA TELEFONICA – EDITORIA – CONVEGNI

REDAZIONE FISCALE Srl - C.so Garibaldi n. 5 Padova (PD) – Reg. Imp. di PD e P.IVA 02001870225  
Tel. 0464/480556 - Fax 0464/400613 - Email: info@redazionefiscale.it

Interessi (calcolati a giorno)	11,05
<i>Ravvedimento per sanzione e interessi</i>	

**DICHIARAZIONE IVA** (limitatamente alle operazioni oggetto di splafonamento):

**Quadro VF**

VF11		,00	10	,00
VF12		,00	12,3	,00
VF13		100.000	,00	2.200
VF14	Acquisti e importazioni senza pagamento d'imposta, con utilizzo del plafond	,00		

QUADRO VL LIQUIDAZIONE DELL'IMPOSTA ANNUALE		DEBITI	CREDITI
Sez. 1 - Determinazione dell'IVA dovuta o a credito per il periodo d'imposta	VL1 IVA a debito (somma dei righi VE25 e VJ17)	- ,00	
	VL2 IVA detraibile (da rigo VF57)		2.200 ,00
	VL3 IMPOSTA DOVUTA (VL1 - VL2) ovvero	,00	
	VL4 IMPOSTA A CREDITO (VL2 - VL1)		2.200 ,00

VL29	Ammontare versamenti periodici, da ravvedimento, interessi trimestrali, acconto		1	
	di cui versamenti auto UE effettuati in anni precedenti ma relativi a cessioni effettuate nell'anno			- ,00
	2	,00	3	,00
VL30	Ammontare dei debiti trasferiti (*)			,00
VL31	Versamenti integrativi d'imposta			,00
VL32	IVA A DEBITO [(VL3 + righe da VL20 a VL24) - (VL4 + righe da VL25 a VL31)] ovvero			,00
VL33	IVA A CREDITO [(VL4 + righe da VL25 a VL31) - (VL3 + righe da VL20 a VL24)]			2.200 ,00

**NOTA DI ADDEBITO EMESSA OLTRE I TERMINI**

Nel caso in cui la nota di addebito fosse riportata in Dichiarazione dell'anno successivo (o del medesimo anno, ma in una integrativa presentata oltre il termine per effettuare il ravvedimento operoso):

- non sarà ammesso il ravvedimento operoso
- l'Iva pagata andrà indicata a rigo VF24 ("variazioni e arrotondamenti")

Ove, infine, l'esportatore abituale avesse solo dimenticato di indicare in dichiarazione la nota di addebito (avendo tuttavia proceduto tempestivamente a richiederla ed eventualmente ad effettuare il ravvedimento operoso), la detrazione spetta entro il termine di presentazione della dichiarazione Iva del secondo periodo successivo a quello dello sprofonamento.