

23 giugno 2020

Categorie: **Finanziaria > Covid - 19**

Il calcolo del fatturato e le operazioni fuori campo Iva

Autore: Nicola Forte

Il comune denominatore dei provvedimenti varati dal Governo per fare fronte all'emergenza epidemiologica è costituito dal fatturato. Al fine di beneficiare della sospensione dei termini di versamento dell'Iva, delle ritenute e dei contributi nei mesi di aprile e maggio 2020, è stato necessario verificare la riduzione del fatturato, nei mesi di marzo e aprile 2020, rispetto ai corrispondenti periodi dell'anno precedente, di almeno il 33 per cento. La previsione è contenuta nell'art. 18 del decreto c.d. *Liquidità*. Nel caso in cui la verifica abbia dato esito positivo, il contribuente avrà potuto beneficiare della sospensione dei termini di versamento di Iva, ritenute e contributi. Ad esempio, i contribuenti che liquidano l'Iva con periodicità trimestrale potranno versare l'Iva relativa al primo trimestre dell'anno 2020 entro il 16 settembre, anziché entro la scadenza naturale del 16 maggio scorso.

L'articolo 25 del decreto – legge 19 maggio 2020, n. 34 prevede il diritto a beneficiare di un contributo a fondo perduto qualora il fatturato sia diminuito nel mese di aprile 2020, rispetto al mese di aprile dell'anno 2019 di oltre un terzo.

L'articolo 28 del medesimo decreto ha previsto la possibilità di beneficiare di un credito di imposta del 60 per cento commisurato ai canoni di locazione pagati e relativi ai mesi di marzo, aprile e maggio dell'anno 2020. Anche in questo caso assume rilevanza decisiva il fatturato che deve essersi ridotto, rispetto ai corrispondenti mesi dell'anno precedente, di almeno il 50 per cento. Per le attività stagionali il credito di imposta è relativo ai canoni di locazione di aprile, maggio e giugno.

La determinazione del fatturato - L'Agenzia delle Entrate ha fornito con due distinti documenti di prassi le indicazioni da seguire per la determinazione del fatturato. Si tratta della Circolare n. 9/E del 13 aprile 2020 e della successiva 15/E, recante le indicazioni relative al contributo a fondo perduto, del 13 giugno scorso. I due documenti si completano a vicenda nel senso che sia nell'uno, che nell'altro sono contenute indicazioni necessarie ai fini della corretta determinazione di tale parametro.

L'Agenzia delle Entrate precisa che debbono essere prese in considerazione nel periodo di riferimento le operazioni fatturate o certificate che hanno partecipato alla liquidazione periodica. Al dato così determinato devono essere sommati i corrispettivi relativi alle operazioni effettuate nel medesimo periodo non rilevanti agli effetti dell'Iva. Quest'ultima indicazione ha determinato numerosi dubbi e l'Agenzia delle Entrate avrebbe potuto fornire ulteriori indicazioni.

Le indicazioni dei due documenti di prassi riguardano prevalentemente i profili temporali. Ad esempio, se un contribuente si è avvalso della facoltà di emissione di una fattura differita, la data di riferimento non è quella del documento, ma del DDT, cioè la data in cui il tributo è divenuto esigibile. Ad esempio, se è stata emessa una fattura differita il 10 aprile 2020, ma la consegna della merce, risultante dal DDT, è avvenuta nel mese di marzo, l'operazione concorrerà alla determinazione del fatturato di marzo. In tale ipotesi non assumerà rilievo la data della fattura.

Deve poi anche essere osservato come la nozione di fatturato sia sostanzialmente ben diversa rispetto a quella di volume d'affari. In linea di principio deve essere effettuata, quindi, la somma di tutte le fatture emesse. Pertanto, devono essere considerate anche le cessioni di beni ammortizzabili come chiarito espressamente dalla Circ. n. 15/E del 2020.

Dal punto di vista oggettivo, ed in particolare con riferimento alle operazioni fuori campo Iva, le indicazioni fornite dall'Agenzia delle Entrate sono scarse. Devono però essere sicuramente computate le operazioni fuori campo Iva per carenza del requisito di territorialità con obbligo di fatturazione ai sensi dell'art. 21, comma 6 - bis del D.P.R. n. 633/1972. L'obbligo di fatturazione riguarda, quindi, anche le cessioni di beni e le prestazioni di servizi (diverse da quelle finanziarie e assicurative) rese a soggetti passivi di altri Stati UE debitori d'imposta, non soggette ad Iva in quanto carenti del requisito territoriale. Ad esempio, se una società italiana effettua una prestazione di consulenza nei confronti di una società francese stabilita in Francia, la fattura dovrà essere emessa senza addebito dell'Iva. La società destinataria integrerà il documento trovando applicazione l'inversione contabile secondo la disciplina della TVA francese (Iva francese). Le fatture così emesse concorrono anche alla formazione del volume d'affari Iva e quindi, a fortiori, concorrono alla determinazione del fatturato.

I dubbi maggiori riguardano, come già detto, i corrispettivi relativi alle operazioni non rilevanti ai fini Iva. Tuttavia, si ritiene che non debbano essere considerate le spese escluse dal computo della base imponibile ai sensi dell'art. 15 del D.P.R. n. 633/1972. Si tratta, ad esempio, dell'imposta di bollo o del contributo unificato dovuto nell'ipotesi di contenzioso con il Fisco. Le somme così addebitate e risultanti dalla fattura, non hanno natura di corrispettivo, ma di mero rimborso delle anticipazioni effettuate in nome e per conto del cliente. È necessario che l'Agenzia delle Entrate, nell'acquisizione dei dati dal Sistema di Interscambio, ai fini dell'attività di controllo, consideri esclusivamente i corrispettivi e non le altre "voci". D'altra parte, la stessa circolare n. 9/E citata, nell'affermare la rilevanza delle operazioni non soggette ad Iva fa riferimento ai corrispettivi.

Le istruzioni per la compilazione dei modelli da inviare per ricevere il contributo fanno anche riferimento ai soggetti che pongono in essere operazioni non rilevanti ai fini Iva. Si tratta, in particolare, dei rivenditori di giornali e periodici, oltre ai rivenditori di tabacchi. In questo caso le operazioni hanno scontato l'Iva a monte e non sussiste l'obbligo di fatturazione. Devono quindi essere presi in considerazione, ai fini della determinazione del fatturato, ma in realtà si tratta di ricavi rilevanti ai fini delle imposte sui redditi, anche gli aggi riguardanti le predette operazioni. Presumibilmente, quando la Circ. n. 9/E ha fatto riferimento ai corrispettivi non rilevanti ai fini Iva intendeva arrivare alla medesima soluzione delle istruzioni per la compilazione del modello. Gli aggi sono operazioni escluse dal presupposto oggettivo ai fini Iva e quindi, sotto questo profilo, tale riferimento deve essere considerato corretto. L'Agenzia delle Entrate avrebbe potuto però essere più esplicita sul punto.

Non sembra, invece, che debbano essere prese in considerazione le altre operazioni fuori campo Iva per carenza del presupposto oggettivo come, ad esempio, i corrispettivi conseguiti a seguito della cessione di un'area non suscettibile di utilizzazione edificatoria. Queste operazioni non devono essere fatturate. In passato, con una delle FAQ pubblicate sul sito dell'Agenzia delle Entrate allorquando è entrato in vigore l'obbligo di fatturazione elettronica, l'Amministrazione Finanziaria ha precisato che il contribuente può emettere, sia pure facoltativamente, fattura elettronica. Tuttavia, in tale ipotesi, l'operazione potrebbe assumere rilevanza ai fini della determinazione del fatturato. Non avrebbe alcun senso, però, considerare un'operazione fuori campo Iva, rilevante ai fini del fatturato, a seconda se il contribuente decida o meno di emettere fattura. Per tale ragione tutte le operazioni fuori campo Iva, con le uniche e limitate eccezioni prima ricordate, non dovrebbero essere prese in considerazione.

© Informati srl. Tutti i diritti riservati. All rights reserved.

Via Alemanni 1 - 88040 Pianopoli (CZ) - ITALY

P.IVA 03426730796

E-mail: info@fiscal-focus.it