

Edizione di lunedì 18 dicembre 2017

AGEVOLAZIONI

Marchi fuori dal patent box: il decreto aggiorna la regolamentazione
di **Fabio Landuzzi**

IVA

Acconto Iva 2017 per i soggetti in split payment dal 1° luglio
di **Alessandro Bonuzzi**

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Transfer price rilevante solo per le transazioni avvenute con l'estero
di **Marco Bargagli**

ENTI NON COMMERCIALI

Il 2018 anno delle scelte per le sportive – II° parte
di **Guido Martinelli**

ADEMPIMENTI

Stampa registri contabili entro il 31 gennaio
di **Dottryna**

AGEVOLAZIONI

Marchi fuori dal patent box: il decreto aggiorna la regolamentazione

di **Fabio Landuzzi**

L'ultimo comma dell'[articolo 56 del D.L. 50/2017](#) aveva demandato ad un decreto del Ministero dello Sviluppo economico di concerto con il Ministro dell'Economia l'adozione delle **disposizioni di revisione del D.M. 30 luglio 2015** recante l'attuazione del **patent box**; le modifiche apportate dalla citata norma riguardano in particolare:

- la **limitazione dell'ambito oggettivo di applicazione** dell'agevolazione, dovuta alla **eliminazione dei marchi di impresa** dall'elenco di beni immateriali eleggibili al *patent box*;
- la nuova formulazione del cd. **vincolo di complementarietà** fra beni immateriali agevolabili utilizzati congiuntamente, con lo scopo primario di chiarire che i **marchi non possono essere più agevolabili** neppure ove fossero congiuntamente impiegati in forza della complementarietà con altri beni intangibili agevolabili;
- la fissazione della **decorrenza delle modifiche** sopra menzionate, così da garantire i diritti acquisiti dai soggetti che avevano optato per il *patent box* sino a tutto il 31 dicembre 2016, per i quali rimane accessibile l'agevolazione anche per i marchi di impresa **almeno sino al 30 giugno 2021**.

È stato quindi approvato il **D.M. 28 novembre 2017** con cui si dà attuazione a quanto previsto dall'[articolo 56 del D.L. 50/2017](#) ed il cui testo, confrontato con quello del [D.M. 30 luglio 2015](#), evidenzia in primo luogo le seguenti **principali novità**:

- prima di tutto, dall'articolo 1, comma 1, riferito all'“**ambito di applicazione**” dell'agevolazione, **scompare il marchio di impresa** e, inoltre, per esigenze di migliore coordinamento normativo (vedasi l'articolo 6 del D.M.) il termine “opere dell'ingegno” viene direttamente sostituito con quello di “**software coperto da copyright**”;
- all'articolo 4, comma 2, viene aggiunto un ultimo periodo con cui si richiede che **l'opzione per il patent box** esercitata a partire **dal 2017** (terzo periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014), comunicata **in dichiarazione dei redditi**, debba recare l'indicazione del **numero dei beni immateriali** a cui si riferisce, la **classificazione** di detti beni fra le categorie di cui all'articolo 6 del D.M., ed anche **l'ammontare del reddito agevolabile** per ciascuna di tali categorie di beni, un'informazione quest'ultima che tuttavia non può ovviamente essere disponibile *ex ante*, per cui dovrà essere chiarito il contenuto qui richiesto;
- all'articolo 6, comma 1, viene riformulata la nozione di “**know how**” (lett. d), a cui si

collega in modo diretto anche l'ulteriore integrazione contenuta al successivo articolo 11, comma 2, in merito alla **tracciabilità delle spese** e dei redditi; viene infatti precisato che ogni qualvolta l'agevolazione riguardi, o inglobi per via della complementarietà, il *know how*, il contribuente debba mantenere **"specifiche evidenze documentali idonee a provare la sussistenza dei requisiti di cui al comma 2 dell'articolo 6"**, ovvero i presupposti di **"esistenza e protezione"** secondo le norme vigenti in materia di proprietà intellettuale e industriale;

- del tutto nuovo è poi l'articolo 13, dedicato al cd. **"Grandfathering"**, ossia alla gestione della **eliminazione del marchio** fra i beni eleggibili al *patent box*. Si precisa che, come già previsto nella norma primaria (il D.L. 50/2017), le opzioni esercitate nel 2015 e nel 2016 aventi per oggetto i marchi di impresa **restano in vigore per 5 periodi d'imposta** o, se inferiore, sino al 30 giugno 2021, e **non sono più rinnovabili**; in verità, questo termine del 30 giugno 2021 pare poco coordinato con i **soggetti solari**, per i quali il **termine ultimo di fruizione** dovrebbe essere il **31 dicembre 2020**. Poi, chiunque abbia esercitato l'opzione includendo il marchio, a partire dal 2017, deve indicare nella propria dichiarazione dei redditi gli elementi elencati al sopra citato articolo 4, comma 2, del D.M., nonché aggiungere, ove rilevanti, i **Paesi esteri** in cui siano **fiscalmente residenti i soggetti che controllano** direttamente o indirettamente **l'impresa**, ed infine le **imprese correlate** da cui ha ricevuto **compensi per lo sfruttamento del marchio** stesso;
- infine, anche il nuovo articolo 14 è dedicato alle opzioni aventi per oggetto i marchi, e prevede uno **scambio di informazioni con le Amministrazioni finanziarie estere** riferito ai nominativi dei soggetti che hanno esercitato l'opzione includendovi i marchi di impresa.



La soluzione ai tuoi casi,
sempre a portata di mano.

Adempimenti, fonti e aggiornamento quotidiano a tre clic da te.



[richiedi la prova gratuita per 30 giorni >](#)

IVA

Acconto Iva 2017 per i soggetti in split payment dal 1° luglio

di **Alessandro Bonuzzi**

Con la [circolare 28/E](#) di venerdì scorso l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti sulle **speciali modalità** di calcolo dell'**acconto Iva per l'anno 2017**, ove determinato con **metodo storico**, per i soggetti che **dal 1° luglio 2017**, per effetto delle modifiche introdotte dal D.L. 50/2017 (cd. Manovra correttiva), sono riconducibili nell'ambito soggettivo della **scissione dei pagamenti**.

L'intervento del Fisco è arrivato poco più di 10 giorni prima della scadenza fissata per il versamento, atteso che l'ultimo giorno per assolvere l'adempimento è il **prossimo 27 dicembre**.

Si ricorda che, in linea generale, le P.A. e le Società controllate soggetti passivi d'imposta, nel calcolo dell'acconto Iva, devono tenere conto dell'**imposta versata** all'Erario nell'**ambito della scissione dei pagamenti**.

L'acconto Iva va determinato e versato **unitariamente**, considerando, quindi, sia il debito Iva "ordinario" sia l'imposta dovuta nell'ambito della scissione dei pagamenti.

Con particolare riguardo all'**acconto Iva 2017**, in assenza di una base storica che tenga conto dell'imposta da *split payment*, l'**articolo 4, comma 2, del D.M. 27 giugno 2017**, modificativo del D.M. 23 gennaio 2015, ha previsto delle **regole ad hoc**. Nello specifico, la circolare 28/E tratta in modo separato le P.A. e le Società – in *split payment* dal 1° luglio 2017 – che decidono di utilizzare il **metodo storico**, a seconda che versino l'Iva da *split payment* **direttamente** ([comma 01, articolo 5 D.M. 23 gennaio 2015](#)) oppure nell'ambito delle **liquidazioni periodiche** ([comma 1, articolo 5 D.M. 23 gennaio 2015](#)).

-

Soggetti del comma 01

Secondo la relazione illustrativa al D.M. 27 giugno 2017 *"i soggetti che versano l'imposta ai sensi del nuovo **comma 01** dell'articolo 5 dovranno operare un **ulteriore versamento di acconto** determinato sulla base dell'ammontare dell'imposta divenuta esigibile nel mese di **novembre 2017**"* ovvero, nell'ipotesi di liquidazione trimestrale, **nel terzo trimestre del 2017**.

Al riguardo, la circolare 28/E ha precisato che tali P.A. e Società, *"ove decidano di determinare l'acconto Iva con il metodo storico, dovranno effettuare un **versamento unitario** computando nella base di calcolo ..., l'ammontare dell'imposta da scissione dei pagamenti divenuta **esigibile nel mese***

di novembre 2017, ovvero, in caso di liquidazione trimestrale, nel terzo trimestre del 2017”.

Il documento di prassi propone, poi, il seguente **esempio** riferito ai **contribuenti mensili**:

- versamento effettuato o che si sarebbe dovuto effettuare per il mese di dicembre dell'anno 2016: Euro 1.000,00;
- imposta relativa ad acquisti di beni e servizi assoggettati alla scissione dei pagamenti divenuta esigibile nel mese di novembre 2017: Euro 500,00;
- base di calcolo acconto: $1.000,00 + 500 = 1500,00$;
- acconto dovuto: $88\% \text{ di } 1.500,00 = 1320,00$.

-

Soggetti del comma 1

Anche le P.A. e le Società che versano l'Iva da *split payment* nell'ambito delle liquidazioni periodiche, mediante la **doppia annotazione delle fatture di acquisto**, “dovranno determinare analogamente l'acconto Iva computando nella base di calcolo determinata secondo le regole ordinarie, l'ammontare dell'imposta da scissione dei pagamenti divenuta esigibile **nel mese di novembre 2017**, ovvero, in caso di liquidazione trimestrale, **nel terzo trimestre del 2017**” ([circolare AdE 28/E/2017](#)).

Ciò in osservanza di quanto precisato nella relazione illustrativa al D.M. 27 giugno 2017, secondo cui “i soggetti che annotano le fatture ai sensi del **comma 1** ..., altresì, dovranno determinare l'acconto sulla base di calcolo come definita per la categoria di contribuenti cui appartengono (mensile, trimestrale, etc.); a tale base dovrà essere **aggiunto l'ammontare dell'imposta divenuta esigibile nel mese di novembre 2017 (per i contribuenti con liquidazione mensile), ovvero, in caso di liquidazione trimestrale, nel terzo trimestre del 2017**”.

In ogni caso – soggetti del comma 01 e soggetti del comma 1 -, se l'anno 2016 si è chiuso con un'**eccedenza detraibile**, nel calcolo dell'acconto Iva 2017, si potrà tenere conto di tale eccedenza. Sicché la base di calcolo sarà pari alla **somma algebrica** tra:

- l'imposta relativa ad acquisti di beni e servizi assoggettati alla scissione dei pagamenti divenuta esigibile nel mese di novembre 2017 ovvero nel terzo trimestre 2017;
- l'eccedenza detraibile relativa al mese di dicembre 2016 o del quarto trimestre 2016 ovvero risultante in sede di dichiarazione Iva (trimestrale per opzione) relativa al periodo d'imposta 2016.

In chiusura è appena il caso di precisare che le P.A. soggetti passivi Iva che applicano la scissione dei pagamenti fin **dal 1° gennaio 2015**, ai fini del calcolo dell'acconto Iva 2017, ove determinato con metodo storico, **non dovranno fare riferimento alle modalità speciali di calcolo**. Difatti, tali soggetti tengono già conto nelle liquidazioni 2016 dell'imposta assoggettata al meccanismo della scissione dei pagamenti; non è quindi necessario far

riferimento all'imposta divenuta esigibile nel mese di novembre 2017 ovvero nel terzo trimestre 2017.



Seminario di specializzazione

CASI PRATICI DI REVERSE CHARGE E SPLIT PAYMENT

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Transfer price rilevante solo per le transazioni avvenute con l'estero

di **Marco Bargagli**

In tema di **prezzi di trasferimento infragruppo**, l'[articolo 110, comma 7, del D.P.R. 917/1986](#), in seguito alle modifiche introdotte dal D.L. 50/2017, si è adeguato al c.d. **principio di libera concorrenza** (c.d. *arm's length*) previsto dagli **standard internazionali** (cfr. articolo 9 del modello di Convenzione contro le doppie imposizioni sui redditi).

Attualmente, per espressa disposizione normativa, *“i **componenti del reddito** derivanti da operazioni con **società non residenti nel territorio dello Stato**, che direttamente o indirettamente controllano l'impresa, ne sono controllate o sono controllate dalla stessa società che controlla l'impresa, sono determinati con riferimento alle condizioni e ai prezzi che sarebbero stati pattuiti tra soggetti indipendenti operanti in **condizioni di libera concorrenza** e in **circostanze comparabili**, se ne deriva un **aumento del reddito**. La medesima disposizione si applica anche se ne deriva una **diminuzione del reddito**, secondo le **modalità e alle condizioni** di cui all'articolo 31-quater del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600 “.*

L'[articolo 5 del D.Lgs. 147/2015](#) (c.d. *“decreto internazionalizzazione e crescita imprese”*), a seguito di un'**interpretazione autentica** operata dal legislatore, ha previsto che le disposizioni in tema di *transfer price* non si applicano per le operazioni avvenute **tra imprese residenti o localizzate nel territorio dello Stato**.

Tale concetto è stato ribadito anche dalla **Suprema Corte di Cassazione**, con l'ordinanza n. 22879/2017 pubblicata in data **29 settembre 2017**, la quale ha anche formulato **interessanti principi ermeneutici** sul tema dei **comportamenti antieconomici del contribuente** che, in **determinate circostanze**, possono anche determinare **l'accertamento induttivo dei redditi ex articolo 39, primo comma, lettera d) del D.P.R. 600/1973**.

Nello specifico, nel **corso di una verifica fiscale** l'Amministrazione finanziaria aveva **recuperato a tassazione costi ritenuti indeducibili dal reddito d'impresa**, derivanti dalle **prestazioni di servizi** rese tra imprese **appartenenti allo stesso Gruppo tutte residenti in Italia**, in quanto ritenuti **non in linea con il valore normale di mercato** e, inoltre, non era stato ravvisato il **prescritto requisito dell'inerenza** delle spese sostenute sancito dall'[articolo 109 del D.P.R. 917/1986](#).

La contestazione operata dall'Ufficio riguardava l'**entità dei costi, ritenuti eccessivi, dedotti dalla società contribuente e sostenuti per remunerare**, secondo la disciplina di un **contratto di**

fornitura annuale, i **“servizi di gestione”** resi nei **confronti della società verificata** e di **altre società del Gruppo**, da parte della **comune società controllante**.

La **ripartizione delle spese** era quindi avvenuta sulla base dei **fatturati** delle singole imprese rispetto a quello globale del Gruppo creando, simmetricamente, **costi deducibili** e **perdite fiscali** riportabili in **diminuzione di futuri redditi imponibili**.

Gli ermellini hanno **confermato la sentenza emessa da parte del giudice di merito**, il quale aveva stabilito che:

- non è ammessa una **“rettifica automatica dei prezzi fatturati”**, ancorché **divergenti dal valore normale dei servizi resi** ove **prestati su transazioni fra imprese residenti**, posto che nella specie il **ribaltamento dei costi** era avvenuto sulla base di un'**imputazione contrattualmente definita tra le parti** e prevedente una **percentuale calcolata commisurando il fatturato della singola società controllata** rispetto a quello **globale del gruppo**;
- la **società controllante**, aveva comunque regolarmente **sottoposto a tassazione i ricavi** derivanti dagli **addebiti infragruppo**, creandosi **piena armonizzazione** della base imponibile a livello erariale.

In merito il giudice di legittimità, **non ravvisando alcun arbitraggio fiscale a livello di Gruppo**, ha osservato che il **rinvio delle fatture al contratto di servizio** integra in **modo sufficiente la determinatezza delle prestazioni convenute** e di quelle **regolate con i pagamenti**, né il ricorrente risulta averne **contestato l'effettività**.

In definitiva, la possibilità di **preconcordare in aumento i corrispettivi** *“è compatibile, oltre dunque gli onorari minimi calcolati dal Fisco ... con un'analogo pattuizione contrattuale dei compensi fra capogruppo e controllata; ciò deponendo in senso critico circa l'indefettibilità dell'unico parametro opposto dall'Ufficio in sede di accertamento critico dei costi, nemmeno avendo trovato adeguata censura il criterio di proporzionalità al fatturato nell'imputazione dei costi di service infragruppo e dunque, in conclusione, dovendo andare esclusa ogni rettifica automatica dei costi sulla base di mera contestazione di eccessività”*.

Master di specializzazione

LABORATORIO PROFESSIONALE SUL TRANSFER PRICING

Scopri le sedi in programmazione >

ENTI NON COMMERCIALI

Il 2018 anno delle scelte per le sportive – II° parte

di **Guido Martinelli**

Dopo aver individuato le agevolazioni, di carattere *extrafiscale*, conseguibili con l'ingresso nel terzo settore, vediamo, ora, quali saranno le agevolazioni tributarie che si **perderebbero** con l'iscrizione al registro del terzo settore. Ricordiamo che **dovrà** comunque **essere** sempre **mantenuta per la sportiva che intenda diventare ETS anche l'iscrizione al registro CONI** in quanto solo quest'ultimo ente, con il riconoscimento ai fini sportivi, è idoneo a certificare l'effettiva attività sportiva dilettantistica svolta. **Dovranno**, necessariamente, **fare riferimento ad altra attività di interesse generale** (presumibilmente la lettera i) del primo comma dell'articolo 5 del CTS laddove prevede lo svolgimento di attività ricreative di interesse sociale) e, ovviamente, senza iscrizione al registro CONI, **quei sodalizi**, invece, **che svolgono attività che non rientrano tra le discipline sportive riconosciute**, a far data dal primo gennaio del 2018, che legittimano il riconoscimento ai fini sportivi. Questo perché non vi è dubbio, ad avviso di chi scrive, che lo svolgimento di "attività sportive riconosciute" possa essere riconosciuto solo in capo ad un soggetto che abbia i requisiti per iscriversi "anche" al registro CONI.

La sportiva che sia entrata nel terzo settore **perde** sicuramente, per espressa previsione legislativa, **il diritto ad applicare la disciplina di cui: all'articolo 148 Tuir** sulla defiscalizzazione dei corrispettivi specifici a fronte di prestazioni rese ad associati, tesserati o ad altri enti aderenti alla stessa organizzazione territoriale o nazionale; all'[articolo 149](#) che prevede la non applicabilità alle sportive dei parametri di perdita della natura di ente non commerciale (per entrambi vedi [articolo 89, comma 1, lett. a\), del CTS](#)); e alla **Legge 398/1991** sulla determinazione forfettaria delle imposte sui redditi e dell'Iva nonché le conseguenti semplificazioni contabili (vedi [articolo 89, comma 1, lett. c\), del CTS](#)).

Ad avviso di chi scrive **perde anche la possibilità di applicare la disciplina sui compensi sportivi** di cui agli articoli 67 e 69 Tuir. Infatti il codice del terzo settore divide tutti coloro i quali prestano la loro attività in favore degli ETS in due grandi famiglie: i **volontari** (che al massimo possono ricevere rimborsi non documentati per 150 euro mensili) e i **lavoratori** per i quali dovranno essere garantite condizioni economiche e normative non inferiori a quelle previste dai vigenti contratti collettivi di lavoro (vedi [articoli 16 e 17 del CTS](#)). Appare, pertanto, molto difficoltoso rendere compatibile tale previsione, molto chiara da parte del legislatore del terzo settore, con quella, di carattere speciale e derogatorio ai principi generali (vedi circolare 1/16 INL) dei compensi sportivi. Conseguentemente viene meno anche l'**esonero Irap** sui compensi previsto solo per quelli di natura sportiva.

Arriviamo, ora, invece ad individuare quelle **agevolazioni** che, sempre ad avviso di chi scrive,

verrebbero **mantenute** dalla sportiva, ente del terzo settore o associazione di promozione sociale che fosse.

Partiamo dalla **presunzione di spesa pubblicitaria delle sponsorizzazioni fino a 200.000 euro** prevista dal [comma 8 dell'articolo 90 della Legge 289/2002](#). La circostanza che l'applicabilità non sia limitata esclusivamente alle associazioni e società sportive dilettantistiche ma anche alle realtà riconosciute da enti di promozione sportiva (che sono tutte associazioni di promozione sociale) porta a ritenere "possibile" in via interpretativa che questa presunzione trovi applicazione anche in favore degli ETS che svolgano attività sportiva dilettantistica.

Ad **analoga conclusione** possiamo giungere per **l'esonero dalla imposta sulla pubblicità** per la cartellonistica collocata all'interno degli impianti sportivi di capienza inferiore ai tremila posti. Ciò in quanto legata al **tipo di attività** svolta all'interno, sportiva dilettantistica, e non alla tipologia di soggetti che la praticano.

Mentre sembra di potersi escludere, anche se di peso in termini economici quasi trascurabile, la possibilità di poter godere dell'esonero dal pagamento della **tassa di concessione governativa** (abbondantemente controbilanciata dall'esonero della imposta di bollo, prevista invece solo in favore degli enti del terzo settore), viene mantenuta anche per gli ETS l'agevolazione dell'imposta di **registro in misura fissa**.

Viene, dall'[articolo 83, primo comma, del CTS](#), **fortemente incrementata la possibilità di detrarre (30%) i contributi versati dai privati in favore degli enti del terzo settore** e si ritiene che possa **continuare ad essere applicata l'agevolazione in favore delle spese per le iscrizioni ai corsi** in quanto legata anch'essa al tipo di attività e non alla tipologia di soggetto che le organizza.

Ad **analoga conclusione** si perviene sia **per la riduzione delle accise per il gas metano** utilizzato all'interno degli impianti sportivi (anche qui quello che conta è l'organizzazione, senza scopo di lucro, di attività sportive dilettantistiche), che per la possibilità di accesso ai contributi per il **cinque per mille**, ovviamente espressamente previsti anche in favore degli enti del terzo settore.

La **perdita più significativa**, sotto il profilo fiscale, potrebbe essere, quindi, quella legata ai **compensi sportivi** in quanto il regime della L. 398/1991 potrebbe essere sostituito da quelli, sia pure meno favorevoli di cui agli [articoli 80 e 86 del CTS](#), e sui corrispettivi specifici.

Seminario di specializzazione

FOCUS SUGLI STATUTI E I CONTRATTI NELLO SPORT 2018

Scopri le sedi in programmazione >

ADEMPIMENTI

Stampa registri contabili entro il 31 gennaio

di Dottryna



Entro il prossimo 31 gennaio, occorre provvedere alla stampa dei registri contabili relativi al periodo d'imposta 2016. Al fine di approfondire gli aspetti operativi della scadenza, è stata pubblicata in Dottryna, nella sezione "Adempimenti", una apposita Scheda di studio.

Il presente contributo ne analizza alcuni aspetti di ordine generale.

Il **31 gennaio 2018**, per i soggetti con periodo d'imposta scade il termine ultimo per provvedere alla **stampa dei registri contabili** relativi al periodo d'imposta 2016, nonché alla **conservazione elettronica** dei documenti registrati su supporti informatici ([D.M. 17/06/2014](#)).

Relativamente al 2016, infatti, il termine di presentazione delle dichiarazioni dei redditi è slittato al 31 ottobre 2017 (per effetto del [D.P.C.M. 26/07/2017](#)) con conseguente differimento del termine di stampa e conservazione sostitutiva dei registri contabili, atteso che l'obbligo va espletato **"entro il terzo mese successivo al termine di presentazione della dichiarazione dei redditi"**. La scadenza è da ritenersi valida **anche per i documenti rilevanti ai fini Iva**, ancorché dal 2017 i termini di presentazione delle dichiarazioni dei redditi e dell'Iva siano **"disallineati"** ([risoluzione 46/E/2017](#)).

Un aspetto controverso in materia è quello riguardante la data fissata per la stampa. Sul piano civilistico l'[articolo 2963 del cod. civ.](#) stabilisce che **"la prescrizione a mesi si verifica nel mese di scadenza e nel giorno di questo corrispondente al giorno del mese iniziale"**. Pertanto, considerato che quest'anno il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi è slittato al 31.10, il termine per la stampa dei registri è fissato al 31.01 (in generale, invece, essendo il **30.09** il termine di presentazione delle dichiarazioni, il termine per la stampa dei registri viene fissato al **30.12**). Tuttavia, nell'ambito della [risoluzione 46/E/2017](#), l'Agenzia delle Entrate propone il seguente esempio: *"a) un contribuente con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare ... concluderà il processo di conservazione di tutti i documenti rilevanti ai fini fiscali (documenti Iva e altri documenti) al più tardi entro il 31.12.2017"*. Seguendo tale indicazione di prassi, e non le

disposizioni codicistiche, sembra che il **termine vada computato esattamente in mesi**.

Sul piano normativo è necessario, poi, far riferimento all'[articolo 7, comma 4-ter, del D.L. 357/1994](#) ai sensi del quale *“la tenuta di qualsiasi registro contabile con **sistemi meccanografici** è considerata regolare in difetto di trascrizione su supporti cartacei, nei termini di legge, dei dati relativi all'esercizio per il quale i termini di presentazione delle relative dichiarazioni annuali non siano scaduti da oltre tre mesi, allorquando anche in sede di controlli ed ispezioni gli stessi risultino aggiornati sugli appositi supporti magnetici e vengano **stampati** contestualmente alla richiesta avanzata dagli organi competenti ed in loro presenza”*.

Tale disposizione ha carattere generale ed opera nei confronti di **“qualsiasi registro contabile”** tenuto con sistemi meccanografici (libro giornale, libro degli inventari, ecc.), ad esclusione dei registri multi-aziendali a striscia continua, la cui tenuta è disciplinata dal D.M. 22/12/1988 ([circolare 59/E/2001](#)).

Tuttavia, il dubbio circa l'espressione **“dichiarazioni annuali”**, cui fa riferimento il citato [articolo 7, comma 4-ter](#), è stato affrontato dalla [C.M. 207/2000](#) nell'ambito della quale è stato precisato che *“i registri contabili tenuti con sistemi meccanografici si considerano regolari, pur in difetto della trascrizione su supporti cartacei, sino al momento di scadenza dei termini per la presentazione delle relative dichiarazioni dei redditi”*. Ed è proprio il riferimento alla *“dichiarazione dei redditi”* – così come evidenziato dal documento ministeriale – che giustifica la regolarità della tenuta dei registri contabili con sistemi meccanografici anche laddove i termini di presentazione della **dichiarazione Iva** siano “disallineati” alla dichiarazione dei redditi. Tale orientamento è stato confermato nella [risoluzione 46/E/2017](#) laddove viene precisato che *“il termine di riferimento per procedere alla conservazione di tutti i documenti informatici coincide con il **termine per la presentazione della dichiarazione annuale dei redditi, termine valido anche per i documenti rilevanti ai fini dell'imposta sul valore aggiunto**, ancorché a partire dal periodo d'imposta 2017 i termini di presentazione delle dichiarazioni rilevanti ai fini delle imposte sui redditi e dell'Iva siano disallineati”*.

In caso di **periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare**, lo stesso documento di prassi precisa che *“i documenti rilevanti ai fini Iva riferibili ad un anno solare andranno comunque conservati entro il terzo mese successivo al termine di presentazione della prima dichiarazione dei redditi utile”*.

Così, ad esempio:

1. un contribuente con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare (1/1/2016-31/12/2016) concluderà il processo di conservazione di tutti i documenti rilevanti ai fini fiscali (documenti Iva e altri documenti) al più tardi entro il 31 gennaio 2018 (a seguito del differimento del termine di presentazione della dichiarazione in luogo 31/12/2017);
2. un contribuente con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare (01/07/2016-30/06/2017), *“conserverà i documenti rilevanti ai fini Iva dell'anno 2016*

entro il terzo mese successivo al termine di presentazione della prima dichiarazione dei redditi presentata successivamente al 31.12.2016". Presa, quindi, a riferimento la dichiarazione annuale dei redditi del periodo 01/11/2015-30/10/2016 da presentarsi in via ordinaria entro il 31/07/2017 ma che per effetto del D.P.C.M. 26/07/2017 slitta al 31/10/2017 (in quanto presentata nel periodo 01/07 – 30/09/2017 in cui cade il differimento), il termine di conservazione dei documenti Iva dell'anno 2016 sarà il 31 gennaio 2018, insieme agli altri documenti fiscalmente rilevanti del periodo 01/11/2015-30/10/2016.

Anche per la **conservazione sostitutiva** i termini sono slittati al 31 gennaio 2018. Ai sensi dell'[articolo 3, comma 3, del D.M. 17/06/2014](#) (che rinvia all'[articolo 7, comma 4-ter, del D.L. 357/1994](#)), infatti, la conservazione dei documenti informatici, ai fini della rilevanza fiscale, deve essere eseguita entro il terzo mese successivo al termine di presentazione della dichiarazione dei redditi.

Si ricorda infine che – in caso di verifiche, controlli o ispezioni – ai sensi dell'articolo 5 del decreto 17/06/2014, *"il documento informatico è reso leggibile e, a richiesta, disponibile su supporto cartaceo o informatico presso la **sede del contribuente** ovvero presso il **luogo di conservazione delle scritture** dichiarato dal soggetto"* ai sensi dell'[articolo 35, comma 2, lettera d\) del D.P.R. 633/1972](#).



*La soluzione ai tuoi casi,
sempre a portata di mano.*

Adempimenti, fonti e aggiornamento quotidiano a tre clic da te.



richiedi la prova gratuita per 30 giorni >