

Edizione di mercoledì 24 gennaio 2018

ADEMPIMENTI

Redditi 2018: nuovi modelli e nuove scadenze

di **Lucia Recchioni**

ENTI NON COMMERCIALI

Legge di Bilancio 2018 e nuovo “sport bonus”

di **Guido Martinelli**

IVA

Esportazioni per finalità umanitarie escluse dal plafond Iva

di **Marco Peirola**

PENALE TRIBUTARIO

La Cassazione precisa i limiti della dichiarazione fraudolenta

di **Luigi Ferrajoli**

IVA

Nuova detrazione Iva dopo i chiarimenti dell'Agenzia

di **Dottryna**

ADEMPIMENTI

Redditi 2018: nuovi modelli e nuove scadenze

di **Lucia Recchioni**

Nei giorni scorsi l'**Agenzia delle Entrate** ha reso disponibili, sul proprio sito internet, le **bozze** dei modelli **Redditi persone fisiche, Redditi enti non commerciali, Redditi società di persone, Redditi società di capitali, Irap e Consolidato nazionale e mondiale**, con le relative istruzioni per la compilazione.

Le bozze dei modelli tengono conto del nuovo calendario fiscale disegnato con la **legge di Bilancio 2018**.

Abbiamo già avuto modo di soffermarci sul nuovo termine di presentazione del modello **770/2018** previsto dall'[articolo 1, comma 933, lettera a\), L. 205/2017](#) (c.d. legge di Bilancio 2018), ovvero il **31.10.2018**; termine, questo, che comporta anche lo slittamento dell'invio delle **Certificazioni Uniche** contenenti esclusivamente redditi esenti o non dichiarabili mediante la dichiarazione 730 precompilata.

La legge di Bilancio 2018 ([articolo 1, comma 932, L. 205/2017](#)) ha tuttavia posticipato anche altre **due importanti scadenze**:

- il termine di trasmissione dello **spesometro** relativo al **2° trimestre** (o al **1° semestre**), rinviandolo all'**1.10.2018** (cadendo il 30.9.2018 di domenica). Il termine (originariamente fissato al 16.09.2018) non andrà così a sovrapporsi a quello dell'invio delle **liquidazioni periodiche**;
- il termine di presentazione delle **dichiarazioni dei redditi e Irap**, introducendo la scadenza del **31.10.2018** in luogo dell'originaria scadenza del **30.9.2018**. Tale differimento, tra l'altro, comporterà lo slittamento di moltissimi altri adempimenti connessi, tra i quali si cita, a mero titolo di esempio, la presentazione delle **dichiarazioni correttive** nei termini e delle **integrative**, nonché la **compilazione del libro cespiti** e la redazione dell'**inventario**.

Giova tuttavia precisare che il differimento riguarderà esclusivamente le dichiarazioni "**in scadenza al 30 settembre**", ragion per cui non influenzerà il calendario degli adempimenti dei soggetti con **esercizio non coincidente con anno solare**, i quali dovranno continuare a presentare i modelli dichiarativi entro l'ultimo giorno del nono mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta.

Il rinvio del termine di presentazione delle dichiarazioni dei redditi e Irap è inoltre unicamente finalizzato ad evitare **sovrapposizioni con le scadenze dello spesometro**, ed opera

esclusivamente “*per gli anni in cui si applicano le disposizioni di cui all'articolo 21 del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78*”.

Pertanto, a differenza del modello 770 e delle Cu, con riferimento ai quali la nuova scadenza sostituisce ormai definitivamente la precedente, i termini di presentazione della **dichiarazione dei redditi** dovrebbero tornare ad essere quelli **ordinari dal 2019**, quando la comunicazione dei dati delle fatture emesse e ricevute non sarà più prevista grazie all'introduzione della fatturazione elettronica. Salvo ulteriori novità, quindi, le dichiarazioni relative all'anno 2018 dovranno, con ogni probabilità, tornare ad essere trasmesse entro l'ordinario termine del **30.09.2019**.

Tuttavia, nonostante il tenore letterale della norma, che, come detto, esordisce chiarendo che il rinvio è disposto “*al fine di evitare la sovrapposizione di adempimenti*”, l'ambito di applicazione del rinvio pare essere esteso a **tutti i contribuenti**, stante il generale richiamato a tutti i “*soggetti indicati nell'articolo 2 del regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322*”.

Di conseguenza anche i contribuenti che, non essendo tenuti alla presentazione dello spesometro, non sono interessati da nessuna sovrapposizione di scadenze, potranno trasmettere le dichiarazioni entro il più ampio termine del **31.10.2018**: si pensi non solo ai privati, ma anche agli altri soggetti esclusi dall'obbligo di comunicazione, come, ad esempio, i **contribuenti minimi** e i **forfettari**.

Ed infatti, le nuove bozze dei modelli Redditi2018 non richiamano alcuna distinzione, limitandosi a prevedere che “*il Modello **Redditi Persone Fisiche 2018** deve essere presentato entro i termini seguenti: – dal 2 maggio 2018 al 2 luglio 2018 se la presentazione viene effettuata in forma cartacea per il tramite di un ufficio postale; -entro il **31 ottobre 2018** se la presentazione viene effettuata per via **telematica**, direttamente dal contribuente ovvero se viene trasmessa da un intermediario abilitato alla trasmissione dei dati*”.

Seminario di specializzazione

IL REGIME DI CASSA E I FORFETTARI

Scopri le sedi in programmazione >

ENTI NON COMMERCIALI

Legge di Bilancio 2018 e nuovo “sport bonus”

di **Guido Martinelli**

La [legge 27 dicembre 2017 n. 205](#) (in G.U. n. 302 del 29.12.2017), meglio nota come **legge di Bilancio 2018**, vede numerosi commi del suo unico articolo dedicati al mondo dello **sport**.

Se la scena, fino ad oggi, è stata occupata dalla disciplina della nuova **società sportiva lucrativa** e dall'**aumento** del tetto della **quota esente** da ritenuta dei compensi per le non lucrative a **diecimila euro**, altre, non meno importanti, sono le novità contenute nel provvedimento in esame in favore dello sport italiano.

L'[articolo 1, comma 352, L. 205/2017](#) prevede una profonda **rivisitazione dei criteri di ripartizione delle risorse** derivanti dalla **cessione dei diritti televisivi** del campionato di calcio di cui al **D.Lgs. 9/2008** in materia di “*disciplina della titolarità e della commercializzazione dei diritti audiovisivi sportive e relativa ripartizione delle risorse*”. In particolare viene ridisegnato il concetto di mutualità nella distribuzione dei proventi derivanti dalla cessione dei diritti audiovisivi sportivi del campionato professionistico di Serie “A” di calcio.

Viene, inoltre, introdotto, al fine di incentivare l'ammodernamento degli impianti gestiti da società di serie B, di Lega pro e di Lega nazionale dilettanti, un **credito di imposta** nella misura del **12%** dell'ammontare degli interventi di ristrutturazione degli stadi, sino ad un massimo di euro 25.000,00.

Dopo aver, poi, nei commi successivi, introdotto la disciplina della sportiva lucrativa e la nuova disciplina sui compensi per le attività sportive, il comma 361 novella gli ultimi tre commi dell'[articolo 90 L. 289/2002](#) prevedendo gli incisi per i quali, in caso di assegnazioni di **impianti sportivi pubblici** o di palestre scolastiche, queste **dovranno essere concesse “in via preferenziale”** alle società e le associazioni sportive **“non lucrative”** rispetto alle neocostituende sportive con scopo di lucro.

Il comma successiva istituzionalizza la creazione del **fondo “sport e periferie”** dotato di dieci milioni di euro annui.

Entro 120 giorni dal primo di gennaio 2018, dovrà essere emanato un decreto che individui i criteri e le modalità di **gestione delle risorse**.

Il [comma 363](#) introduce quello che è già stato definito **“sport bonus”** in analogia con precedente norma prevista per l'**arte**. Viene infatti riconosciuto alle imprese un **credito di imposta**, nei limiti del tre per mille dei ricavi annui, pari al **50% delle erogazioni in denaro**,

fino a 40.000 euro, effettuate nel corso del 2018 per **interventi di restauro o ristrutturazione di impianti sportivi pubblici**, anche se gestiti da concessionari privati, sia di carattere sportivo, si ritiene, che non.

Detto **credito**, utilizzabile nel limite complessivo di spesa pari a 10 milioni di euro, è utilizzabile esclusivamente in compensazione in **tre quote annuali di pari importo** e non rileva ai fini delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive.

I gestori di impianti **destinatari** dei contributi dovranno **comunicare** tempestivamente all'ufficio sport presso la Presidenza del Consiglio dei Ministri l'ammontare delle **somme ricevute** e la loro destinazione e ne dovranno dare comunicazione anche sul proprio **sito internet**.

Entro il 30 giugno dell'anno successivo a quello di ricevimento del contributo e fino all'ultimazione dei lavori nell'impianto, i soggetti gestori dovranno relazionare lo **stato di avanzamento dei lavori** *“anche mediante una rendicontazione delle modalità di utilizzo delle somme erogate”*.

Il [comma 368](#) introduce (o meglio reintroduce), solo a beneficio degli **steward** degli stadi di calcio di serie “A”, la possibilità di **prestazioni occasionali fino a 5.000 euro**.

Il [comma 369](#) crea, sempre presso l'ufficio sport della Presidenza del Consiglio dei Ministri, un ulteriore fondo denominato **“Fondo unico a sostegno del potenziamento del movimento sportivo italiano”**, dotato di dodici milioni di euro per il 2018, poi con importi a scalare per gli anni successivi per stabilizzarsi, a partire dal 2021, in dieci milioni e mezzo di euro.

Il fondo dovrà essere destinato a finanziare progetto per l'avviamento dei **disabili** allo sport, la realizzazione di eventi calcistici o di altri sport di rilevanza **internazionale**, sostenere la **maternità** delle atlete non professioniste, garantire il diritto alla pratica sportiva e a sostenere la realizzazione di **eventi sportivi femminili** nazionali e internazionali.

Entro il **28 febbraio** di ciascun anno verrà emanato un decreto per l'utilizzo del fondo.

Per garantire il pieno diritto di avviamento allo sport anche dei **minori** di Paesi terzi **non in regola con le norme relative all'ingresso e al soggiorno nel nostro Paese**, laddove siano iscritti da almeno un anno in una qualsiasi classe dell'ordinamento scolastico italiano questi **potranno “essere tesserati presso società e associazioni affiliate” riconosciute dal Coni “senza alcun aggravio rispetto a quanto previsto per i cittadini italiani”**.

Il [comma 370](#) prevede la possibilità di erogare ulteriori contributi alle **società di calcio professionistiche** da destinare alle attività giovanili e ai preparatori atletici.

Vengono, poi, stabiliti **fondi per l'agenzia mondiale antidoping** ([comma 371](#)) e l'**attività paraolimpica** ([comma 372](#)); rivisti i **parametri pensionistici** per gli sportivi professionisti

([comma 374](#)); prevista la nomina di un commissario per le **Universiadi di Napoli** del 2019 ([commi 375](#) e seguenti).

Viene infine istituito presso il Coni ([comma 373](#)) il **Registro Nazionale degli agenti sportivi** al quale dovranno iscriversi coloro i quali: *“in forza di un incarico redatto in forma scritta”* provvedono a mettere *“in relazione due o più soggetti operanti nell’ambito di una disciplina sportiva riconosciuta dal Coni ai fini della conclusione di un contratto di prestazione sportiva di natura professionistica, del trasferimento di tale prestazione o del tesseramento presso una Federazione sportiva professionistica”*. Vengono poi stabiliti i **criteri di accesso al registro** e le **modalità di gestione**.

Agli sportivi professionisti e alle società affiliate ad una Federazione sportiva professionistica è **vietato** avvalersi di **soggetti non iscritti al registro**, pena la nullità dei contratti.



IVA

Esportazioni per finalità umanitarie escluse dal plafond Iva

di **Marco Peirola**

La **L. 167/2017 (Legge europea 2017)**, con effetto **dal 12 dicembre 2017**, ha ripristinato l'applicazione del regime di **non imponibilità Iva** di cui all'[articolo 8 D.P.R. 633/1972](#) per le cessioni all'esportazione di beni a cura delle Amministrazioni pubbliche e dei soggetti della cooperazione allo sviluppo, in precedenza detassate ai sensi dell'[articolo 8-bis D.P.R. 633/1972](#).

L'intenzione del legislatore è quella di attuare quanto previsto dall'[articolo 146, par. 1, lett. c\), della Direttiva n. 2006/112/CE](#), che consente agli Stati membri di **esentare dall'Iva** le cessioni di beni ad organismi riconosciuti che li esportano fuori dall'Unione nell'ambito delle loro **attività umanitarie, caritative o educative** condotte al di fuori del territorio comunitario.

A tal fine, con la nuova lett. b-bis) dell'[articolo 8 D.P.R. 633/1972](#) è stato stabilito che beneficiano della **non imponibilità** *“le cessioni con trasporto o spedizione fuori del territorio dell'Unione europea entro centottanta giorni dalla consegna, a cura del cessionario o per suo conto, effettuate, secondo modalità stabilite con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, **nei confronti delle amministrazioni pubbliche e dei soggetti della cooperazione allo sviluppo** iscritti nell'elenco di cui all'articolo 26, comma 3, della legge 11 agosto 2014, n. 125, in attuazione di **finalità umanitarie**, comprese quelle dirette a realizzare programmi di **cooperazione allo sviluppo**. La prova dell'avvenuta esportazione dei beni è data dalla **documentazione doganale**”*.

In considerazione della novellata previsione, riferita alle spedizioni o trasporti di beni al di fuori della UE effettuate dal cessionario (o per suo conto) entro 180 giorni dalla consegna, con prova dell'avvenuta esportazione dei beni data dalla documentazione doganale, la Legge europea 2017 ha **abrogato l'articolo 26, comma 5, L. 125/2014**, che in precedenza disciplinava il trattamento di **non imponibilità** delle operazioni in oggetto, vale a dire – dopo le modifiche operate dalla L. 190/2014 (Legge di Stabilità 2015) – *“le cessioni di beni e le relative prestazioni accessorie effettuate, secondo modalità stabilite con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, nei confronti delle amministrazioni dello Stato e dei soggetti della cooperazione allo sviluppo iscritti nell'elenco di cui al comma 3, destinati ad essere trasportati o spediti fuori dell'Unione europea in attuazione di finalità umanitarie, comprese quelle dirette a realizzare programmi di cooperazione allo sviluppo (...)”*.

È il caso di ricordare, però, che tale disposizione, che qualificava espressamente le operazioni in esame come **non imponibili ai sensi dell'articolo 8-bis D.P.R. 633/1972**, **non è mai entrata in vigore** in assenza dell'adozione dell'apposito **decreto ministeriale**.

L'**assimilazione** delle operazioni in questione alle **cessioni all'esportazione** avrebbe comportato, a norma del secondo comma del citato **articolo 8-bis**, che le stesse sarebbero diventate **rilevanti**, per i fornitori, ai fini sia della **formazione del plafond** per l'acquisto di beni/servizi senza applicazione dell'Iva, sia dell'**acquisizione dello status di esportatore abituale**, se rientranti nell'oggetto dell'attività propria dell'impresa.

Nelle more dell'emanazione del decreto ministeriale, la Legge di Stabilità 2015 aveva stabilito che continuano ad applicarsi le disposizioni del [D.M. 10 marzo 1988, n. 379](#), di attuazione dell'[articolo 14, comma 4, L. 49/1987](#), secondo cui le forniture di beni e relative prestazioni accessorie effettuate alle Amministrazioni dello Stato e alle organizzazioni non governative riconosciute ai sensi dell'[articolo 28 L. 49/1987](#), le quali, in attuazione delle finalità di cui all'articolo 14 della stessa L. 49/1987, provvedono al trasporto dei beni medesimi, anche tramite vettori o spedizionieri da esse incaricati, **non sono imponibili Iva**, fermi restando gli obblighi di cui al Titolo II del D.P.R. n. 633/1972, a condizione che la **destinazione estera** dei beni forniti risulti da apposita dichiarazione del destinatario della fornitura. Le fatture emesse nei confronti di **organizzazioni non governative** riconosciute devono contenere anche gli estremi del **provvedimento di riconoscimento**.

Per quanto riguarda i **riflessi sul plafond e sull'acquisizione della qualifica di esportatore abituale delle cessioni in esame**, le istruzioni relative alla compilazione del modello di dichiarazione IVA 2017 hanno chiarito che, nel **rigo VE32**, nel quale vanno riportate le operazioni non imponibili che non concorrono alla formazione del *plafond*, **sono compresi anche** *“i corrispettivi delle cessioni di beni e relative prestazioni accessorie effettuate nei confronti delle Amministrazioni dello Stato o di organizzazioni non governative riconosciute ai sensi della legge n. 49/1987 che provvedono, secondo le modalità stabilite dal decreto ministeriale 10 marzo 1988, al trasporto o spedizione all'estero dei beni stessi in attuazione di finalità umanitarie, comprese quelle dirette a realizzare programmi di cooperazione allo sviluppo ovvero di attività caritative o educative (art. 14 legge 26 febbraio 1987, n. 49)”*.

Nonostante la qualifica di tali operazioni come non imponibili ai fini dell'Iva, le stesse **non assumevano pertanto alcuna rilevanza** agli effetti del *plafond* e dello *status* di esportatore abituale.

Con il passaggio alla nuova previsione della lett. b-bis) dell'[articolo 8 D.P.R. 633/1972](#), i predetti effetti devono intendersi **confermati**, restando invariata la struttura dell'operazione ed **essendo venuta meno l'equiparazione alle fattispecie assimilate alle cessioni all'esportazione**, che come detto non ha però trovato concreta applicazione in mancanza delle disposizioni attuative previste dalla Legge di Stabilità 2015.

Seminario di specializzazione

CASI PRATICI DI IVA CON L'ESTERO

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

PENALE TRIBUTARIO

La Cassazione precisa i limiti della dichiarazione fraudolenta

di Luigi Ferrajoli

La Suprema Corte, con la [sentenza n. 47603 del 2017](#), si è nuovamente pronunciata in materia di **reati tributari**, con particolare riferimento alle fattispecie di **emissione di fatture per operazioni inesistenti** ([articolo 8 D.Lgs. 74/2000](#)) e di **dichiarazione fraudolenta** ([articolo 2 D.Lgs. 74/2000](#)).

Nel caso di specie, il provvedimento di cui al presente intervento si riferisce ad un ricorso presentato da soggetto **condannato dal Giudice per le Indagini Preliminari**, a seguito di rito abbreviato, sia per l'ipotesi di cui all'articolo 2, sia per quella prevista dall'articolo 8.

La sentenza, confermata in grado di appello, è stata dunque oggetto di ricorso per Cassazione.

Innanzitutto, con specifico riferimento al delitto di cui all'[articolo 2 D.Lgs. 74/2000](#) (**dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti**), il Giudice di legittimità ha precisato che, ai fini della sua integrazione, **l'inesistenza** può derivare dalla **creazione ex novo** di un documento falso, oppure dall'**utilizzo di un documento ideologicamente falso emesso da altri** a favore dell'utilizzatore stesso.

Ciò posto, la Cassazione ha ulteriormente evidenziato che il delitto in esame, pur presentando un punto in comune (identificato nella **presentazione di una dichiarazione infedele**) con il reato previsto e punito dall'[articolo 3 D.Lgs. 74/2000](#) (**dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici**), si differenzia da quest'ultimo in quanto, **nel primo caso**, l'elemento specializzante si concretizza **nell'utilizzazione** di fatture e documenti relativi ad operazioni inesistenti, mentre **nella seconda ipotesi** prevista dal Legislatore **la falsa rappresentazione** nelle scritture contabili obbligatorie si accompagna all'**utilizzo di mezzi fraudolenti idonei a ostacolare l'accertamento**.

E' tuttavia ancora più interessante il successivo passaggio argomentato dalla Suprema Corte, secondo cui **"il delitto di dichiarazione fraudolenta, mediante l'uso di fatture fittizie, non presuppone che il documento utilizzato debba necessariamente essere emesso da terzi compiacenti, ben potendo essere creato ex novo dall'utilizzatore stesso, facendo apparire la provenienza da terzi, in quanto la ragione della norma sta nel fatto di punire colui che artificiosamente si preconstituisce dei costi sostenuti, al fine di abbattere l'imponibile, e non presuppone il concorso del terzo"**.

Il Collegio ha ritenuto pertanto di non conformarsi all'indirizzo giurisprudenziale che vorrebbe limitare l'operatività del citato **articolo 2 (dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o**

altri documenti per operazioni inesistenti) solo ai casi in cui la fattura per operazione inesistente sia stata **emessa da terzi**.

La spiegazione di tale orientamento risiede nel fatto che, ad avviso della Cassazione, la provenienza dal terzo è utile solamente ai fini di correttamente differenziare i reati di cui agli [articoli 8 e 3 D.Lgs. 74/2000](#).

Più in particolare, **la condotta prevista dall'[articolo 8](#) (Emissione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti) si contraddistingue per l'alterità tra l'emittente e l'utilizzatore**, mentre **nel caso dell'[articolo 3](#) (Dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici)** vengono sanzionate **le condotte genericamente fraudolente** che incidono sulla veridicità della dichiarazione.

Sulla base di tali premesse, si deve dunque trarre la conclusione che **l'[articolo 2](#) riguardi la falsificazione della dichiarazione dei redditi** consumata attraverso la rappresentazione di operazioni inesistenti, indipendentemente dal fatto che la documentazione falsa provenga dallo stesso autore del reato o da terzi soggetti.

Ciò, evidentemente, significa che **il richiamato [articolo 2](#) sanziona “i comportamenti che si risolvono nella presentazione di una dichiarazione dei redditi che rappresenti operazioni inesistenti, nulla rilevando che le fatture o i documenti che attestano tali operazioni siano creati dalla stessa persona che presenta la dichiarazione o da terzi; laddove la fattispecie prevista dal D.Lgs. n. 74 del 2000, [articolo 3](#) è, invece, diretta a sanzionare i residui comportamenti fraudolenti diversi da quelli “speciali” descritti nel D.Lgs. n. 74 del 2000, [articolo 2](#)”**.

Tale *iter* argomentativo ha portato la Suprema Corte a respingere il motivo di ricorso che aveva fatto leva sull'inquadramento del caso di specie nell'ipotesi di cui all'[articolo 3 D.Lgs. 74/2000](#) (**Dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici**) e alla conseguente **assoluzione dell'imputato** per mancato superamento della soglia di punibilità.

Il Giudice di legittimità ha ritenuto invece di accogliere la doglianza espressa dal ricorrente in relazione alla dichiarazione di responsabilità ex [articolo 8 D.Lgs. 74/2000](#), motivando che **il reato di emissione di fatture per operazioni inesistenti** non può essere contestato allo stesso soggetto a cui sia addebitato il delitto di cui all'[articolo 2 D.Lgs. 74/2000](#) (**dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti**), ossia a colui che si assume essere l'utilizzatore delle fatture stesse.

Master di specializzazione

**TEMI E QUESTIONI DEL CONTENZIOSO TRIBUTARIO
CON LUIGI FERRAJOLI**

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

IVA

Nuova detrazione Iva dopo i chiarimenti dell'Agenzia

di **Dottryna**



Il diritto alla detrazione è disciplinato nei suoi caratteri essenziali dall'articolo 19, D.P.R. 633/1972, che lo collega alla natura delle operazioni con le quali vengono impiegati i beni e i servizi acquistati o importati dal soggetto passivo.

Al fine di approfondire i diversi aspetti della materia, è stata pubblicata in Dottryna, nella sezione "Iva", una apposita Scheda di studio.

Il presente contributo analizza le nuove regole di detrazione dell'Iva alla luce dei chiarimenti forniti dall'Agenzia delle Entrate con la circolare 1/E/2018.

L'[articolo 19, comma 1, D.P.R. 633/1972](#) individua il **termine iniziale** e il **termine finale** per l'**esercizio** del diritto alla **detrazione**, stabilendo che esso:

- **sorge** nel momento in cui l'**imposta** diviene **esigibile**
- e può essere **esercitato**, al più tardi, con la **dichiarazione relativa all'anno in cui il diritto medesimo è sorto**, precisando, altresì, che il diritto stesso deve essere comunque esercitato alle **condizioni esistenti al momento** della sua **nascita**.

L'[articolo 2, comma 1, del D.L. 50/2017](#), modificando il [comma 1 dell'articolo 19 del decreto Iva](#), ha **ridotto** il periodo entro cui la detrazione può essere esercitata.

Si ricorda, infatti, che prima della modifica la detrazione poteva essere fruita entro il termine di presentazione della dichiarazione Iva relativa al **secondo anno successivo**.

La novità ha **effetto** a decorre dalla **fatture emesse dal 1° gennaio 2017**. La previsione di una **disposizione transitoria**, introdotta **in sede di conversione** del decreto, fa **salva** la detraibilità dell'Iva per gli acquisti effettuati nel 2016 o nel 2015; in tal modo è scongiurato un penalizzante e ingiustificato **effetto retroattivo** della modifica.

L'[articolo 2 del D.L. 50/2017](#) interviene altresì sull'[articolo 25 del decreto Iva](#) prevedendo che le **fatture di acquisto** debbano essere **registrate entro il termine di presentazione della**

dichiarazione Iva relativa all'anno di ricezione del documento. Anche in tal caso la nuova previsione ha effetto dalla **fatture emesse dal 1° gennaio 2017**.

Sul tema è intervenuta l'Agenzia delle Entrate con la [circolare 1/E/2018](#) che ha chiarito che:

- il **momento a partire dal quale** è possibile operare la detrazione è quello in cui si verificano i **seguenti 2 requisiti**:
- **effettuazione** dell'operazione:
 1. cessioni di beni ? consegna/spedizione;
 2. prestazioni di servizi ? pagamento;
- **ricevimento** della fattura d'acquisto;
- il **termine ultimo** entro il quale può essere esercitato il diritto alla detrazione coincide con il **termine di presentazione della dichiarazione Iva** relativa all'anno in cui si sono verificati i **2 requisiti** (effettuazione dell'operazione e **ricevimento** della fattura). In pratica, quindi, esso coincide con il **termine ultimo di registrazione della fattura di acquisto**. Ciò significa che **se ricevo una fattura del 2017 nel 2018 posso detrarre l'Iva fino al 30.4.2019**.

In tal senso, la circolare afferma che *“ai fini della detrazione dell'imposta, una fattura di acquisto ricevuta nell'anno 2018 (e relativa, ad esempio, ad un acquisto di beni consegnati nel 2017) potrà essere annotata in contabilità, al più tardi, entro il 30 aprile 2019 (termine di presentazione della dichiarazione IVA relativa all'anno 2018); **qualora la registrazione di tale documento avvenga nei primi quattro mesi del 2019, essa dovrà essere effettuata in un'apposita sezione del registro IVA degli acquisti relativo a tutte le fatture ricevute nel 2018, al fine di evidenziare che l'imposta – non computata nelle liquidazioni periodiche IVA relative al 2019 – concorre alla determinazione del saldo della dichiarazione annuale IVA relativa all'anno 2018**”*.

Se si **va oltre** il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno di ricevimento della fattura, il diritto alla detrazione è **definitivamente perso**? La risposta è **negativa** poiché è fatta salva la possibilità di presentare una **dichiarazione integrativa a favore** correggendo l'omissione che ha determinato l'emersione di una minore eccedenza detraibile.

In tali casi, attesa l'**omessa registrazione** della fattura nell'anno di ricevimento, troverà applicazione la **sanzione** pari al 90% dell'Iva ([articolo 6, comma 1, D.Lgs. 471/1997](#)).

Resta fermo che, in caso di **mancato ricevimento della fattura di acquisto dopo che siano trascorsi 4 mesi** dalla consegna/spedizione del bene o dal pagamento del servizio (effettuazione dell'operazione), entro i 30 giorni successivi, sussiste l'obbligo di **regolarizzare** l'operazione con l'emissione, in duplice copia, dell'autofattura, l'assolvimento della relativa Iva e la presentazione del documento presso l'ufficio competente dell'Agenzia.

La ricezione della fattura d'acquisto deve emergere – ove non risultante da **posta elettronica**

certificata o da altri sistemi che attestino la ricezione del documento medesimo – da una corretta tenuta della **contabilità**.

Ciò significa che il **momento di ricezione** della fattura coincide:

- con la data di ricezione della mail, se la fattura è stata inviata tramite **PEC**;
- con la data di ricezione della raccomandata, se la fattura è stata inviata tramite **raccomandata con ricevuta di ritorno**;
- con la rilevazione del relativo costo in **contabilità**.

In altri termini, la data di ricezione della PEC o della raccomandata con ricevuta di ritorno rappresenta un **dato incontrovertibile**.

Per una maggiore comprensione si formulano i seguenti **esempi**.

CASO 1

Acquisto di beni con:

- consegna dicembre 2017;
- ricevimento fattura dicembre 2017.

Soluzione:

- registrazione nel mese di dicembre 2017;
- inserimento dell'Iva nella liquidazione periodica del mese di dicembre 2017;
- detrazione nel mese di dicembre 2017;
- comunicazione liquidazioni periodiche Iva ? IV° trimestre 2017.

CASO 2

Acquisto beni con:

- consegna dicembre 2017;
- ricevimento fattura dicembre 2017;
- mancata registrazione nel mese di dicembre 2017.

Soluzione:

- registrazione entro il 30.4.2018 ? apposito sezionale registro Iva acquisti 2017 per le fatture ricevute nel 2017;
- non inserimento nelle liquidazioni periodiche;
- detrazione direttamente nella dichiarazione Iva del 2017 (QUADRO VF);
- comunicazione delle liquidazioni periodiche Iva ? non inserimento.

CASO 3

Acquisto di beni con:

- consegna dicembre 2017;
- ricevimento fattura febbraio 2018.

Soluzione:

- registrazione nel mese di febbraio 2018;
- inserimento nella liquidazione periodica del mese di febbraio 2018;
- detrazione nel mese di febbraio 2018;
- comunicazione liquidazioni periodiche Iva ? I° trimestre 2018

Attenzione: in caso di applicazione del pro-rata, la detrazione è operata nel 2018 ma con il pro-rata del 2017.

CASO 4

Acquisto di beni con:

- consegna dicembre 2017;
- ricevimento fattura febbraio 2018;
- mancata registrazione nel 2018 (ad esempio per dimenticanza).

Soluzione:

- registrazione entro il 30.4.2019 ? apposito sezionale registro Iva acquisti 2018 per le fatture ricevute nel 2018;
- non inserimento nelle liquidazioni periodiche;
- detrazione direttamente nella dichiarazione Iva del 2018 (QUADRO VF)
- comunicazione liquidazioni periodiche Iva ? non inserimento.

Effettuazione dell'operazione	Ricezione della fattura	Registrazione fattura	dellaEsercizio della detrazione
Nel 2017	Dicembre 2017	Dicembre 2017	Liquidazione mese di dicembre 2017 (16 gennaio 2018)
Nel 2017	Nel 2017	Tra il 01/01/2018 edA entro il 30/04/2018	saldo nella dichiarazione IVA 2017
Nel 2017	Nel 2018	Tra il 01/01/2018 ed entro il 31/12/2018	Liquidazione mese di riferimento 2018
Nel 2017	Nel 2018	Tra il 01/01/2019 edA entro il 30/04/2019	saldo nella dichiarazione IVA 2018



*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 >