



## Edizione di venerdì 2 novembre 2018

### REDDITO IMPRESA E IRAP

**Nuovo regime in vista per le perdite delle imprese Irpef**

di Alessandro Bonuzzi

### IVA

**La rettifica della detrazione dei beni in leasing**

di Fabio Garrini

### AGEVOLAZIONI

**Cedolare secca anche se il locatario è un'impresa**

di Sandro Cerato

### IVA

**Gruppo Iva: in una circolare tutti i chiarimenti delle Entrate**

di Lucia Recchioni

### IVA

**Abrogata la protocollazione delle fatture di acquisto**

di EVOLUTION

### RASSEGNA RIVISTE

**Cessione totalitaria di partecipazioni ai fini dell'imposta di registro**

di Andrea Dosa

## REDDITO IMPRESA E IRAP

### **Nuovo regime in vista per le perdite delle imprese Irpef**

di Alessandro Bonuzzi

La **bozza** della **legge di Bilancio 2019**, diramata nei giorni scorsi, prevede lo stravolgimento del regime fiscale delle **perdite prodotte dalle imprese Irpef**, ossia dagli **imprenditori individuali** e dalle **società di persone** (Snc e Sas).

Si ricorda che l'**attuale disciplina**, contenuta nell'[articolo 8 Tuir](#), stabilisce un trattamento differenziato a seconda che l'impresa adotti la **contabilità semplificata** oppure la **contabilità ordinaria**.

Infatti, le perdite prodotte dalle **imprese in contabilità semplificata** possono essere utilizzate solo **orizzontalmente** a riduzione dei redditi dell'anno riconducibili a qualsiasi categoria di reddito di cui all'[articolo 6 Tuir](#). Pertanto, da una parte, è **precluso il riporto in avanti** delle perdite d'impresa, dall'altra, esse possono essere scomputate da **tutte le tipologie di reddito** e non solo dai redditi d'impresa.

Viceversa, le perdite delle imprese che adottano la **contabilità ordinaria** possono essere computate in diminuzione dei **soli redditi d'impresa** prodotti nello **stesso periodo d'imposta** di maturazione delle perdite e nei periodi d'imposta successivi ma **non oltre il quinto**.

La previsione contenuta nella prossima legge di Stabilità, qualora fosse confermata, è destinata a **rivoluzionare** siffatto impianto normativo agendo su due piani, ossia:

- eliminando la **dicotomia** tra perdite “semplificate” e perdite “ordinarie”;
- prevedendo per entrambe le fattispecie le stesse regole che operano per le **perdite prodotte dai soggetti Ires**.

Pertanto, anche le perdite delle imprese Irpef saranno **scomputabili nei limiti dell'80% del reddito d'impresa imponibile** di ciascun periodo d'imposta e **illimitatamente riportabili**. In particolare, i nuovi primi due periodi del comma 3 dell'[articolo 8 Tuir](#) dovrebbero andare a prevedere che *“Le perdite derivanti dall'esercizio di imprese commerciali e quelle derivanti dalla partecipazione in società in nome collettivo e in accomandita semplice sono computate in diminuzione dei relativi redditi conseguiti nei periodi d'imposta e per la differenza nei successivi, in misura non superiore all'ottanta per cento dei relativi redditi conseguiti in detti periodi d'imposta e per l'intero importo che trova capienza in essi”*.

Secondo il tenore letterale della norma in bozza, le **modifiche avranno effetto dalle perdite prodotte a partire dal periodo d'imposta 2018**. Tuttavia, per le imprese in **contabilità ordinaria**,

potrebbero valere, per analogia, i chiarimenti forniti dall'Agenzia delle entrate con la [circolare 53/E/2011](#), emanata in occasione della **riforma** del regime delle perdite dei **soggetti Ires**. Se così fosse le nuove regole opererebbero anche per le **perdite pregresse** ancora " valide" nel 2018, e quindi per le **perdite prodotte dal 2013 al 2017**.

La novella, inoltre, dovrebbe introdurre due **disposizioni transitorie** specifiche per le **imprese minori** (ossia per le imprese in **contabilità semplificata**).

La **prima** – apprezzabile – sarebbe tesa al **recupero della perdita prodotta nel 2017**, primo periodo di applicazione del **regime per cassa**, originatosi, probabilmente, dalla deduzione integrale delle **rimanenze** ereditate dall'ultimo periodo d'imposta in cui è stato applicato il criterio della competenza, ossia dal 2016. Dovrebbe essere infatti stabilito che le **perdite del periodo d'imposta 2017**, per la parte non compensata con il reddito complessivo di tale annualità, possono essere computate in diminuzione dei **redditi d'impresa conseguiti**:

- **nei periodi di imposta 2018 e 2019 in misura non superiore al 40%** dei medesimi redditi e per l'intero importo che trova capienza in essi;
- **nel periodo d'imposta 2020 in misura non superiore al 60%** dei medesimi redditi e per l'intero importo che trova capienza in essi.

La **seconda** disposizione, derogatoria del nuovo regime, riguarderebbe, invece, le **perdite dei periodi d'imposta 2018 e 2019**. Nello specifico, essa dovrebbe stabilire che le perdite delle imprese in contabilità semplificata:

- del **2018** andranno computate in diminuzione dei **redditi d'impresa conseguiti nei periodi di imposta 2019 e 2020** in misura non superiore, rispettivamente, al **40** e al **60%** dei medesimi redditi e per l'intero importo che trova capienza in essi;
- del **2019** andranno computate in diminuzione dei **redditi d'impresa conseguiti nel periodo d'imposta 2020** in misura non superiore al **60%** dei medesimi redditi e per l'intero importo che trova capienza in essi.

Si precisa, infine, che nessuna modifica è prevista per le **perdite prodotte dagli esercenti arti e professioni**, le quali continueranno a poter essere utilizzate solo orizzontalmente **a riduzione del reddito complessivo**.

Seminario di specializzazione

## TUTTE LE NOVITÀ DEL DECRETO FISCALE

Scopri le sedi in programmazione >

## IVA

---

### **La rettifica della detrazione dei beni in leasing**

di Fabio Garrini

La soluzione al problema della **rettifica della detrazione dei beni in leasing** sta prendendo forma. Sulle pagine del presente quotidiano *online* siamo già intervenuti per evidenziare la **risposta ad interpello n. 3** del 17 settembre scorso; ritorniamo sul tema per coordinare la disciplina con le risposte precedentemente fornite, per cercare di dare un **approccio definitivo** sulla questione, in particolare con riferimento al caso di rettifica dell'Iva relativa ad un **bene riscattato**.

Il caso del leasing merita infatti una serie di considerazioni a parte, rispetto all'ampio panorama della **rettifica della detrazione Iva**: i ragionamenti che sono, pur non semplici, ma tutto sommato piuttosto lineari quando si ha a che fare con un bene acquisito in proprietà, **si complicano considerevolmente quando oggetto di rettifica è un immobile riscattato**, in quanto precedentemente oggetto di un **contratto di locazione finanziaria**.

Occorre infatti interrogarsi su quale sia l'Iva oggetto di potenziale **rettifica** e quando effettivamente la rettifica si innesca, definendo nel dettaglio il **periodo di monitoraggio**.

#### **Il periodo di monitoraggio**

Partiamo da quest'ultimo tema: per offrire una soluzione al problema occorre ricordare le indicazioni che la [circolare AdE 26/E/2016](#) ha proposto sul tema. Si tratta di un documento emesso in relazione al provvedimento di **assegnazione** agevolata *ex articolo 1, commi da 115 a 120, L. 208/2015*, ma nell'ambito di tale procedura si ponevano dubbi circa i meccanismi di applicazione dell'Iva, non da ultimo gli effetti sulla rettifica della detrazione. Ragionamenti che sono del tutto validi anche al di fuori delle operazioni di assegnazione, posto che **ai fini Iva le due operazioni sono assimilate**.

Il tema affrontato nella citata circolare riguarda il **computo del periodo di monitoraggio** con riferimento ad un bene, in passato utilizzato in forza di contratto di leasing, oggi di proprietà della società. Sul punto si afferma come "...,*in caso di assegnazione di immobili acquisiti mediante contratto di leasing per i quali sia stata esercitata l'opzione d'acquisto, ai fini del computo del periodo decennale di rettifica della detrazione occorre, di regola, fare riferimento alla data di esercizio del diritto di acquisto del bene da parte della società utilizzatrice. È da tale momento, infatti, che, a norma del suddetto articolo 19-bis 2, comma 8, del menzionato D.P.R. n. 633 del 1972, decorre il periodo decennale di tutela fiscale*".

Di tale passaggio occorre segnalare una **mancata correlazione** con un altro passaggio della

medesima circolare ove, nel calcolo della **base imponibile** da assoggettare ad Iva al momento dell'assegnazione, per il calcolo del valore normale, si afferma la necessità di far riferimento anche ai **canoni pagati**. Al contrario, come detto, quando si tratta di verificare l'importo dell'Iva da rettificare, per la definizione del periodo di monitoraggio ed il computo del decennio, occorre limitarsi a considerare il solo **riscatto del bene**.

Pertanto, si consideri un immobile utilizzato in forza di contratto di leasing dal 2005 al 2013, riscattato in tale anno; detto bene, se fosse ceduto nel corso del 2018, sarebbe interessato dalla **rettifica della detrazione**, in quanto il **decennio di monitoraggio** va computato facendo riferimento al 2013, **anno del riscatto**, non al 2005, anno di inizio del contratto di locazione finanziaria.

### L'imposta da rettificare

Tale posizione, peraltro, aveva lasciato aperti anche molti dubbi circa **l'importo dell'Iva da rettificare**: a tal fine, occorre riferirsi solo al **prezzo di riscatto** o anche ai **canoni addebitati**?

Se infatti nella citata circolare si afferma che occorre guardare al momento in cui il bene è stato riscattato per capire se operare o meno la rettifica, nulla viene detto circa **l'ammontare di Iva interessata dall'obbligo di restituzione**.

Proviamo a schematizzare:

- quello che è certo, sulla base della posizione dell'Agenzia, è che se il bene è stato **riscattato da almeno 10 anni** non vi è alcuna rettifica.
- cosa accade invece se il bene fosse stato riscattato più recentemente, ad esempio due anni fa? La **rettifica**, in questo caso, secondo l'Agenzia, si deve **innescare**. Il dubbio ancora aperto riguarda l'importo: la rettifica va infatti operata **solo sul prezzo di riscatto ovvero anche sui canoni**? E in questo secondo caso (qualora si decidesse di tenere in considerazione anche i **canoni ai fini della rettifica**) dovrebbe essere messa in gioco solo l'Iva relativa ai canoni addebitati nel periodo di monitoraggio (8 nel nostro esempio), ovvero tutta l'Iva assolta sui canoni dell'integrale contratto? Senza dimenticare che, qualora la rettifica dovesse interessare anche i canoni, neppure è chiaro se i canoni finiscano per rilevare solo limitatamente alla quota capitale ovvero, al contrario, per il loro importo complessivo.

Si tratta di una interpretazione (quest'ultima) che, seppur ragionevole dal punto di vista logico, complicherebbe di molto la gestione della rettifica e, a ben vedere, sarebbe frutto di una **aberrazione interpretativa**: se è innegabile che nella sostanza l'acquisto dell'immobile sia avvenuto per la parte preponderante attraverso il pagamento dei canoni piuttosto che del prezzo di riscatto, è altrettanto vero che la rettifica nel mondo Iva (almeno per quanto riguarda la fattispecie di cambio di pro rata, quella applicabile nel caso di specie) **riguarda l'acquisto dei beni e, come è evidente, i canoni di locazione finanziaria sono prestazioni di servizi**.

Già da subito occorreva osservare come la natura del meccanismo di rettifica imponeva di riferirsi solo al **prezzo di riscatto**, benché questo fosse irrisorio rispetto al costo complessivo dell'immobile. In fin dei conti, tale posizione può trovare fondamento, secondo una diversa lettura, anche nella [circolare AdE 26/E/2016](#), laddove l'Agenzia rinvia unicamente al **prezzo di riscatto** come innesco della rettifica, valorizzando in modo indiretto il fatto che solo in quel momento si produce l'acquisto di un bene e, per conseguenza, scatta l'eventuale problema della restituzione dell'Iva detratta.

Peraltro, **non pare ragionevole l'obiezione di chi afferma che, in tal modo, con il leasing si conseguirebbe un beneficio rispetto all'acquisto in proprietà**. Infatti, se il bene fosse stato acquistato (con contestuale finanziamento) anziché preso in leasing, l'acquisto sarebbe avvenuto molti anni addietro. Pertanto, l'imposta teorica da rettificare sarebbe molto più elevata, ma essa sarebbe integralmente fuori dal periodo di monitoraggio (ovvero sarebbe incisa solo per pochi decimi).

Sul punto, a **conclusione della vicenda**, consta il recente intervento chiarificatore contenuto in uno degli interPELLI pubblicati nel corso del mese di settembre: si tratta, in particolare, della **risposta n. 3** pubblicata il **17 settembre 2018**. Il caso considerato è **parzialmente diverso** rispetto a quanto valutato nel presente contributo: la richiesta di interPELLO si basa su immobili detenuti in forza di **contratti di locazione finanziaria** che sono locati in Iva (quindi **non è ancora intervenuto il riscatto**). L'interpellante intenderebbe mutare il regime fiscale relativo alle operazioni attive di locazione immobiliare, avvalendosi della regola generale di esenzione, di cui all'[articolo 10, comma 1, numero 8, D.P.R. 633/1972](#). L'interrogativo è se il fatto di porre in essere operazioni esenti possa comportare una **rettifica alla detrazione** in relazione all'imposta pagata sui canoni.

La posizione sul punto offerta dall'Agenzia è rassicurante ed è figlia del fatto che l'acquisto del bene risulta materialmente effettuato tramite il riscatto del bene. Quindi, **prima del riscatto, non vi è acquisto di beni recante Iva da rettificare**.

Pertanto, occorre concludere, nel caso di bene già riscattato, la **rettifica della detrazione** deve essere operata solo con riferimento all'**imposta assolta sul prezzo di riscatto** e facendo riferimento ad un **periodo decennale** che tenga in considerazione solo il momento nel quale è avvenuto il **riscatto del bene**. In tal modo, **confermando** l'impostazione precedentemente proposta.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

Master di specializzazione

## IVA NAZIONALE ED ESTERA

Scopri le sedi in programmazione >

## AGEVOLAZIONI

---

### **Cedolare secca anche se il locatario è un'impresa**

di Sandro Cerato

**L'opzione per il regime della cedolare secca** può essere esercitata anche per la locazione di un immobile abitativo ad una **cooperativa sociale**, poiché ciò che rileva è l'**utilizzo abitativo** dell'immobile oggetto di locazione.

È quanto emerge dalla lettura della recente sentenza della **CTP Firenze n. 812/2/18 del 20.09.2018** con la quale è stato accolto il ricorso proposto contro l'avviso di accertamento dell'Amministrazione Finanziaria con cui si negava la possibilità di optare per la cedolare secca in relazione ad un **contratto di locazione di un immobile abitativo a favore di una cooperativa sociale** (impresa).

La questione è interessante poiché riguarda l'**ambito oggettivo** di applicazione del regime della cedolare secca, introdotto nel nostro ordinamento dall'[articolo 3 D.Lgs. 23/2011](#) ed oggetto di commento nella [circolare AdE 26/E/2011](#).

Secondo quanto previsto dal citato [articolo 3 D.Lgs. 23/2011](#), il regime della cedolare secca può trovare applicazione solamente in relazione ai contratti di locazione aventi ad oggetto **immobili ad uso abitativo locati per finalità abitative e le relative pertinenze**.

Pur non essendovi alcuna indicazione in merito alla natura del locatario, la [circolare AdE 26/E/2011](#) fornisce le seguenti precisazioni:

- nell'[articolo 3 D.Lgs. 23/2011](#) si fa riferimento agli **immobili abitativi** e, pertanto, il regime di **tassazione sostitutivo risulta applicabile solo con riferimento ai contratti di locazione aventi ad oggetto fabbricati censiti nel catasto dei fabbricati nella tipologia abitativa** (categoria catastale A, escluso A10) ovvero per i quali è stata presentata domanda di accatastamento in detta tipologia abitativa;
- **sono esclusi gli immobili** che, pur avendo i requisiti di fatto per essere destinati ad uso abitativo, sono **iscritti in una categoria catastale diversa** (ad esempio fabbricati accatastati come uffici o negozi), anche laddove di fatto siano utilizzati per **scopi abitativi**;
- sono altresì **esclusi** dall'applicazione della norma in commento anche i contratti di locazione di immobili accatastati come abitativi, ma **locati per uso ufficio o promiscuo**;
- **“tenuto conto che la norma consente l'applicazione della cedolare secca solo per gli immobili abitativi locati con finalità abitative, escludendo quelle effettuate nell'esercizio di un'attività di impresa, o di arti e professioni, occorre porre rilievo, al fine di valutare i requisiti di accesso al regime, anche all'attività esercitata dal locatario ed all'utilizzo**

**dell'immobile locato".** Pertanto, continua l'Agenzia, “**esulano dal campo di applicazione della norma** in commento, i contratti di locazione conclusi con conduttori che agiscono nell'esercizio di attività di impresa o di lavoro autonomo, indipendentemente dal successivo utilizzo dell'immobile per finalità abitative di collaboratori e dipendenti”.

Proprio tale ultimo aspetto è quello che da sempre ha creato maggiore dibattito anche in dottrina, poiché **la posizione dell'Agenzia pare andare oltre al dettato normativo** in cui, come detto, si fa riferimento più semplicemente alle **locazioni poste in essere da persone fisiche di immobili ad uso abitativo**, senza prevedere alcun vincolo in relazione alla **natura giuridica del locatario**.

Ed è proprio tale aspetto che è stato valorizzato dai giudici fiorentini che hanno ritenuto corretto **l'esercizio dell'opzione per la locazione dell'immobile abitativo a favore di una cooperativa sociale** (e quindi ad un soggetto esercente **attività d'impresa**).

La sentenza appare corretta nel merito in quanto conferma la possibilità di locare un immobile abitativo anche ad un **soggetto commerciale**, a condizione ovviamente che l'utilizzo dell'immobile sia per **scopi abitativi** (tipicamente da favore di un dipendente o collaboratore della società locataria).

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

Seminario di specializzazione

## LA FISCALITÀ DEGLI IMMOBILI

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

## IVA

### **Gruppo Iva: in una circolare tutti i chiarimenti delle Entrate**

di Lucia Recchioni

Con la [circolare 19/E/2018](#) l'Agenzia delle entrate si è soffermata sulle novità del **Gruppo Iva**, fornendo importanti chiarimenti.

Ricordiamo, brevemente, che il **Gruppo Iva** sorge a seguito di un'**opzione, vincolante per un triennio**, in forza della quale viene istituito un **autonomo soggetto passivo d'imposta**, titolare degli stessi diritti e degli stessi obblighi di qualsiasi altro soggetto passivo ed identificato mediante un **proprio numero di partita Iva** e una **propria autonoma iscrizione al Vies**. Questo istituto si affianca alla già nota procedura di **liquidazione dell'Iva di gruppo**, ancora oggi disciplinata dall'[articolo 73 D.P.R. 633/1972](#) e non abrogata dalla riforma operata.

Possono divenire un **unico soggetto passivo**, mediante l'istituzione di un Gruppo Iva, i **soggetti passivi** stabiliti nel territorio dello Stato esercenti **attività d'impresa, arte o professione**, per i quali ricorrono congiuntamente i **vincoli finanziario, economico e organizzativo**, fatta eccezione per i seguenti **soggetti**:

1. le **sedì e le stabili organizzazioni situate all'estero**;
2. i soggetti la cui azienda sia sottoposta a **sequestro giudiziario** ai sensi dell'[articolo 670 c.p.c.](#); in caso di pluralità di aziende, la disposizione opera anche se oggetto di sequestro è una sola di esse;
3. i soggetti sottoposti a una **procedura concorsuale** di cui all'[articolo 70 -decies, comma 3, terzo periodo, D.P.R. 633/1972](#);
4. i soggetti posti in **liquidazione ordinaria**.

La **costituzione** del Gruppo Iva è **facoltativa** ma richiede che **tutti i soggetti** legati da vincoli finanziario, economico e organizzativo **partecipino**, secondo il **modello all in, all out**; ed infatti, come prevede l'[articolo 70-quater D.P.R. 633/1972](#), in caso di **mancato esercizio dell'opzione** da parte di uno o più dei soggetti legati da un vincolo finanziario, economico e organizzativo:

1. è **recuperato** a carico del Gruppo Iva l'effettivo **vantaggio fiscale** conseguito;
2. il **Gruppo Iva cessa** a partire dall'anno successivo rispetto a quello in cui viene accertato il **mancato esercizio dell'opzione**, a meno che i predetti soggetti non esercentino l'opzione per **partecipare** al gruppo medesimo.

La circolare in oggetto, dopo essersi ampiamente soffermata sui **requisiti soggettivi dei partecipanti** e sulle **vicende** che possono interessare il **Gruppo Iva** (nascita, modifiche e scioglimento) fornisce quindi anche chiarimenti riguardo agli **effetti** dell'opzione, sia

concentrandosi su particolari norme Iva, sia analizzando la disciplina degli **adempimenti** in capo ai **soggetti coinvolti**.

Con riferimento, ad esempio, agli **obblighi di fatturazione**, viene ricordato che gli obblighi di emissione della fattura o degli alternativi strumenti di certificazione fiscale possono essere assolti dal **rappresentante** del Gruppo oppure dai **singoli partecipanti, alternativamente ed indifferentemente**. Sono quindi i soggetti interessati ad individuare il **modello organizzativo ritenuto più idoneo**; nel caso in cui si ritenga opportuno lasciare in capo a ciascun partecipante l'adempimento degli obblighi di fatturazione, la **contabilità** tenuta da ciascun partecipante costituirà una sorta di un **registro sezionale**, le cui risultanze confluiranno nelle **liquidazioni periodiche di Gruppo**.

Con la circolare in esame viene altresì chiarito che può essere adottato anche un **sistema "misto"**, con l'**esecuzione accentrata** di taluni **adempimenti** (per esempio, la registrazione delle fatture) e **decentralizzata** di altri (si pensi, ad esempio, alla certificazione fiscale delle operazioni attive e alle relative registrazioni).

Con riferimento, invece, alle **operazioni effettuate nei confronti del Gruppo Iva** è previsto che il rappresentante del Gruppo o i partecipanti comunichino ai fornitori la **partita Iva del Gruppo** ed il **codice fiscale** del singolo **acquirente**. Al momento della ricezione della fattura, i soggetti partecipanti devono quindi **verificare l'indicazione del codice fiscale** e devono provvedere al suo **inserimento**, ove mancante.

Le **operazioni intercorrenti fra i partecipanti** del Gruppo **non costituiscono** invece **cessioni** di beni e **prestazioni** di servizi ai fini dell'Iva, restando fermo l'obbligo di **rilevare** le medesime nelle **scritture contabili**, oppure, per le imprese in **contabilità semplificata**, mediante idonea documentazione emessa nel rispetto dell'ordine cronologico, riportandovi tutti gli elementi utili all'identificazione delle operazioni stesse.

Si ricorda, da ultimo, che la **liquidazione dell'imposta** e i relativi **versamenti** fanno capo esclusivamente al **rappresentante del Gruppo**, e che, ai fini del versamento dell'Iva a debito **non è ammessa la compensazione** con i crediti relativi ad altre imposte o contributi maturati dai partecipanti al Gruppo; allo stesso modo, il **credito d'imposta** annuale o infrannuale maturato dal Gruppo Iva **non può essere utilizzato in compensazione** con i debiti relativi ad altre imposte e contributi dei partecipanti.



The image features the Euroconference Evolution logo on the left, which includes the text 'EVOLUTION' above 'Euroconference' and a stylized 'EC' icon. To the right is a promotional banner with the text 'Ogni giorno ti diamo le risposte che cerchi, calde come il tuo primo caffè.' Below this is smaller text: 'Aggiornamenti, approfondimenti e operatività, in un unico portale realizzato da professionisti per i professionisti.' At the bottom of the banner is a call-to-action button with the text 'richiedi la prova gratuita per 15 giorni >'.

## IVA

### ***Abrogata la protocollazione delle fatture di acquisto***

di **EVOLUTION**

**Nel registro degli acquisti devono essere annotate tutte le fatture di acquisto ricevute, nonché le bollette doganali conseguenti a importazioni, relative a operazioni effettuate nell'esercizio di impresa, arte o professione.**

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

**Il presente contributo si occupa della disciplina che regola la registrazione delle fatture di acquisto anche alla luce delle modifiche recate dal decreto fiscale.**

Il [comma 1 dell'articolo 25 del D.P.R. 633/1972](#) prevedeva che le fatture di acquisto dovevano essere, dapprima, **numerate progressivamente** e successivamente **registerate** in modo che fosse assicurata l'**ordinata rilevazione** del documento di acquisto e l'**univocità** dell'annotazione nei registri.

Un tale obiettivo era conseguito mediante l'**attribuzione** al documento di acquisto:

- del "**numero di protocollo**" di corrispondenza all'atto della **ricezione** e
- del "**numero progressivo Iva**" all'atto della **registrazione**.

**Non era necessario che il numero progressivo di registrazione sul registro Iva coincidesse con il numero di protocollo di ricezione.** L'annotazione di entrambi i numeri attribuiti alla fattura di acquisto, sia sul registro dei protocolli di arrivo sia sul registro Iva degli acquisti, assicurava la **univoca correlazione** tra i dati contenuti nel documento e i dati registrati nei due registri.

Ne conseguiva che dal registro del protocollo di arrivo si doveva poter agevolmente risalire alla registrazione del documento sul registro Iva degli acquisti e, viceversa, dal registro acquisti si doveva poter risalire al numero di protocollo di arrivo.

Il **D.L. 119/2018**, con l'[articolo 13](#), in vista dell'entrata in vigore dell'obbligo della fatturazione elettronica, e quindi in un'ottica di **agevolazione** per i contribuenti, ha **abrogato la**

**numerazione progressiva delle fatture prevista**, nonché l'indicazione nel registro del numero progressivo ad essa attribuito (il cd. **protocollo**).

Ciò in quanto la protocollazione risulta **automaticamente assolta per le fatture elettroniche inviate tramite SdI**.

Si ricorda, poi, che una delle **modifiche** più rilevanti recate, invece, dal D.L. 50/2017 è quella che è intervenuta sul **termine** di registrazione delle fatture di acquisto o delle bollette doganali.

Secondo la nuova formulazione del [comma 1 dell'articolo 25](#), le fatture di acquisto e le bollette doganali devono essere annotate nel registro **anteriormente alla liquidazione periodica nella quale è esercitata la detrazione della relativa imposta** e comunque **entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale relativa all'anno di ricezione** della fattura e **con riferimento al medesimo anno**.

La modifica si è resa **necessaria** per adeguare l'**adempimento** dell'annotazione al mutato termine ultimo per l'esercizio del **diritto** alla **detrazione** dell'Iva assolta (*ex [articolo 19, comma 1, D.P.R. 633/1972](#)*).

Infatti, secondo la disciplina attuale, il diritto alla detrazione dell'imposta assolta sugli acquisti o sulle importazioni può essere esercitato al più tardi **con la dichiarazione annuale Iva relativa all'anno in cui lo stesso è sorto**.

Qui di seguito si **riepilogano** le regole di detrazione e registrazione *pre e ante* D.L. 50/2017.

| REGOLE DETRAZIONE/REGISTRAZIONE  |  |
|--|--|
| ANTE D.L. 50/2017  | POST D.L. 50/2017  |
| <p>Fatture emesse dal fornitore <b>fino al 31.12.2016</b> la cui Iva non è ancora stata detratta all'entrata in vigore del decreto:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>diritto alla detrazione:</b> dall'esigibilità fino al termine di presentazione della dichiarazione relativa al secondo anno successivo;</li> <li>• <b>registrazione:</b> annotazione anteriore alla liquidazione periodica, ovvero alla dichiarazione annuale, nella quale la detrazione è esercitata</li> </ul> | <p>Fatture emesse <b>dal fornitore a partire dall'1.1.2017</b>:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>diritto alla detrazione:</b> dall'esigibilità e ricezione del documento fino alla dichiarazione relativa all'anno in cui si è verificata l'<b>esigibilità</b> ed è stata <b>ricevuta</b> la fattura;</li> <li>• <b>registrazione:</b> annotazione anteriore alla liquidazione periodica nella quale la detrazione è esercitata e <b>comunque entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale relativa all'anno di ricezione della fattura</b></li> </ul> |



**EVOLUTION**  
**Euroconference**

Ogni giorno ti diamo le risposte che cerchi,  
calde come il tuo primo caffè.

Aggiornamenti, approfondimenti e operatività,  
in un unico portale realizzato da professionisti per i professionisti.

richiedi la prova gratuita per 15 giorni >

Collegati su [Facebook](#) / [Twitter](#)

## RASSEGNA RIVISTE

---

### **Cessione totalitaria di partecipazioni ai fini dell'imposta di registro**

di Andrea Dosa

**Articolo tratto da “La rivista delle operazioni straordinarie n. 10/2018”**

*Il presente contributo intende esaminare il tema della riqualificazione ai fini dell'imposta di registro della cessione totalitaria di partecipazioni societarie ai sensi dell'articolo 20, Tur (“Testo unico dell'imposta di registro”). La suddetta riqualificazione, effettuata nel corso degli anni da parte dell'Agenzia delle entrate, ha spesso trovato supporto da parte della giurisprudenza ed è stata invece fortemente criticata da larga parte della dottrina. Alla luce delle novità introdotte dalla “Legge di Bilancio 2018” che è intervenuta modificando l'articolo 20, Tur, la cessione totalitaria di una partecipazione societaria non potrà più essere riqualificata ai fini dell'imposta di registro in una cessione d'azienda: resta tuttavia da comprendere se la nuova norma abbia o meno efficacia retroattiva. [Continua a leggere...](#)*

[\*\*VISUALIZZA LA COPIA OMAGGIO DELLA RIVISTA >>\*\*](#)

**Segue il SOMMARIO di La rivista delle operazioni straordinarie n. 10/2018**

#### **Diritto e società**

“Trasformazione di Spa in Srl e decadenza del collegio sindacale in carica; validità o invalidità della delibera di trasformazione adottata e tutela dei sindaci revocati senza giusta causa” di Verena Mazzon

“Aumento del capitale sociale con earn out e bonus shares” di Manuela Grassi e Matteo Battiston

“Lo stato dell'arte in tema di ammissibilità della compensazione del credito del socio con il debito da sottoscrizione” di Federico Colognato e Valeria Marocchio

#### **Tributi e accertamento fiscale**

“L'acquisto di partecipazioni tramite società veicolo non è elusivo ai fini dell'Ace” di Fabio Giommoni

“Cessione totalitaria di partecipazioni ai fini dell'imposta di registro” di Andrea Dosa

“Scissioni e credito d'imposta per le attività di ricerca e sviluppo” di Roberto Moro Visconti e Matteo Maria Renesto



**LA RIVISTA DELLE OPERAZIONI STRAORDINARIE**

Mensile di approfondimento dedicato alla gestione straordinaria di imprese e società

**IN OFFERTA PER TE € 107,25 + IVA anziché € 165 + IVA**

**-35%**

**ABBONATI ORA**

Offerta non cumulabile con sconto Privilege ed altre iniziative in corso, valida solo per nuove attivazioni. Rinnovo automatico a prezzo di listino.