

## Informativa n° 1 – 10 gennaio 2018

### Indice

<b>1- PRINCIPALI NEWS DI GENNAIO .....</b>	<b>3</b>
SPLIT PAYMENT: PUBBLICATI GLI ELENCHI VALIDI PER IL 2018 .....	3
RENDITE E USUFRUTTO: RIDETERMINATI MOLTIPLICATORI E COEFFICIENTI PER CALCOLARE I VALORI.....	3
ACCORDO PER IL CREDITO: PROROGA DELLA VALIDITÀ AL 31 LUGLIO 2018.....	3
<b>2- DICHIARAZIONE TARDIVA DEI REDDITI PER IL PERIODO D’IMPOSTA 2016 .....</b>	<b>4</b>
<b>3- DAL 2018 TRIPLICA LA MISURA DEL TASSO LEGALE.....</b>	<b>5</b>
RAVVEDIMENTO OPEROSO.....	5
RATEIZZAZIONE DELLE SOMME DOVUTE IN SEGUITO AD ADESIONE A ISTITUTI DEFLATTIVI DEL CONTENZIOSO .....	5
MISURA DEGLI INTERESSI NON COMPUTATI PER ISCRITTO .....	6
ADEGUAMENTO DEI COEFFICIENTI DELL’USUFRUTTO E DELLE RENDITE AI FINI DELLE IMPOSTE INDIRETTE .....	6
OMESSO O RITARDATO VERSAMENTO DI CONTRIBUTI PREVIDENZIALI E ASSISTENZIALI	6
RATEIZZAZIONE DELL’IMPOSTA SOSTITUTIVA DOVUTA PER LA RIVALUTAZIONE DELLE PARTECIPAZIONI NON QUOTATE E DEI TERRENI.....	6
<b>4- CREDITO DI IMPOSTA SUGLI INVESTIMENTI PUBBLICITARI INCREMENTALI CON ISTANZA ENTRO IL 31 MARZO 2018 .....</b>	<b>7</b>
GLI INVESTIMENTI AMMISSIBILI E I SOGGETTI BENEFICIARI .....	7
IL CALCOLO DEL CONTRIBUTO E LA PRESENTAZIONE DELLA DOMANDA.....	7
<b>5- LA DETRAZIONE IVA DAL 2018 .....</b>	<b>9</b>
<b>6- VERIFICHE CONTABILI DI INIZIO PERIODO D’IMPOSTA .....</b>	<b>10</b>
IL RISPETTO DEI LIMITI PER LA TENUTA DELLA CONTABILITÀ SEMPLIFICATA .....	10
IL RISPETTO DEI LIMITI PER L’EFFETTUAZIONE DELLE LIQUIDAZIONI IVA TRIMESTRALI	11
LA DETERMINAZIONE DEL <i>PRO-RATA</i> DEFINITIVO PER L’ANNO 2017 .....	11
<b>7- REGOLE PER IL CORRETTO UTILIZZO IN COMPENSAZIONE “ORIZZONTALE” DEI CREDITI FISCALI .....</b>	<b>12</b>
LE REGOLE PER I CREDITI IVA.....	12
LIMITE <i>AD HOC</i> PER LE <i>START UP</i> INNOVATIVE .....	13
LE REGOLE PER GLI ALTRI CREDITI.....	14
I VINCOLI ALLA COMPENSAZIONE IN PRESENZA DI DEBITI ISCRITTI A RUOLO .....	15

LIMITE MASSIMO ALLA COMPENSAZIONE .....	15
UTILIZZO DEL CANALE TELEMATICO PER I “PRIVATI” .....	15
<b>8- LE NUOVE TABELLE ACI PER IL 2018 .....</b>	<b>17</b>
<i>FRINGE BENEFIT</i> E USO PROMISCUO AI DIPENDENTI .....	17
<b>9- IN VIGORE LE NOVITÀ IVA INTRODOTTE DALLA LEGGE EUROPEA 2017 .....</b>	<b>19</b>
RISTORNO SULLA GARANZIA PER I RIMBORSI IVA .....	19
RESTITUZIONE DELL’IVA NON DOVUTA .....	19
CESSIONI ALL’ESPORTAZIONE .....	19

## 1- PRINCIPALI NEWS DI GENNAIO

### SPLIT PAYMENT: PUBBLICATI GLI ELENCHI VALIDI PER IL 2018

Il Ministero dell'economia e delle finanze – Dipartimento delle Finanze ha pubblicato gli elenchi dei soggetti tenuti all'applicazione del meccanismo della scissione dei pagamenti al *link* [http://www1.finanze.gov.it/finanze2/split\\_payment/public/#/#testata](http://www1.finanze.gov.it/finanze2/split_payment/public/#/#testata). Non sono incluse le Amministrazioni Pubbliche, comunque tenute all'applicazione dello *split payment*, per le quali è possibile fare riferimento all'elenco Ipa pubblicato sul sito dell'Indice delle Pubbliche Amministrazioni. Dagli elenchi pubblicati dal Dipartimento delle Finanze possono essere ricercati fondazioni, enti pubblici, società inserendo il codice fiscale.

### RENDITE E USUFRUTTO: RIDETERMINATI MOLTIPLICATORI E COEFFICIENTI PER CALCOLARE I VALORI

In conseguenza della variazione del saggio di interesse legale allo 0,3% sono stati rideterminati i moltiplicatori e i coefficienti per calcolare il valore delle rendite e dell'usufrutto ai fini delle disposizioni in materia di imposte di registro e sulle successioni e donazioni. I nuovi valori si applicano agli atti pubblici formati, agli atti giudiziari pubblicati o emanati, alle scritture private autenticate e a quelle non autenticate presentate per la registrazione, alle successioni aperte e alle donazioni fatte a partire dal 1° gennaio 2018.

### ACCORDO PER IL CREDITO: PROROGA DELLA VALIDITÀ AL 31 LUGLIO 2018

L'ABI ha concordato con le altre parti firmatarie dell'Accordo per il Credito 2015 la proroga al 31 luglio 2018 di tutte le misure firmate dalle Associazioni di rappresentanza delle imprese, tra le quali la sospensione del pagamento delle quote capitale delle rate dei mutui e dei *leasing*. Le richieste di attivazione delle misure potranno quindi essere presentate dalle imprese fino al 31 luglio 2018. Per le banche che hanno già aderito all'Accordo per il Credito 2015, l'adesione alla proroga si intende tacitamente acquisita, salvo formale disdetta da comunicare all'ABI.

## 2- DICHIARAZIONE TARDIVA DEI REDDITI PER IL PERIODO D'IMPOSTA 2016

Segnaliamo che il prossimo **29 gennaio 2018** scade il termine per provvedere all'invio telematico della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta 2016, non trasmessa nel termine del 31 ottobre 2017 (ossia 90 giorni dalla scadenza di invio). Tale invio, definito "tardivo", consente di non considerare come "omessa" la dichiarazione dei redditi (situazione che, al contrario, si verifica se l'invio interviene successivamente al 29 gennaio 2018) e può essere **sanata con il versamento di una sanzione modesta**.

Così operando (presentazione della dichiarazione con ritardo non superiore a 90 giorni), la dichiarazione si considera regolarmente "presentata", ancorché tardivamente e, quindi, non si incorre nella più pericolosa ipotesi dell'omessa dichiarazione, fattispecie a cui sono collegate pesanti sanzioni, oltre al pericolo della possibile determinazione induttiva del reddito di impresa (per le imprese) o di lavoro autonomo (per i professionisti).

Ricordiamo, inoltre, che applicando il ravvedimento operoso, è possibile definire la ritardata presentazione con sanzioni davvero contenute:

- la sanzione per il ritardato invio del modello è ridotta a **25 euro** (ossia 250 euro ridotto a 1/10);
- inoltre, nel solo caso di **imposte non versate**, sarà applicabile la sanzione del **3,75%** (ossia la sanzione del 30% ridotta a 1/8), in quanto dette imposte vengono versate entro un anno dalla scadenza (lo scorso 30 giugno 2017).

Si invita, pertanto, a valutare attentamente la propria situazione, riflettendo se con riferimento al periodo d'imposta 2016 non si sia tralasciato di consegnare la documentazione relativa a un eventuale reddito percepito e, per tale motivo, non sia stata compilata e trasmessa la dichiarazione dei redditi.

Si pensi, ad esempio, a un contratto di locazione iniziato nel corso del 2016, ovvero a un reddito occasionale percepito in tale anno, o ancora alla presenza di più CU con redditi non conguagliati; nelle situazioni dubbie si invita a contattare l'operatore di riferimento per verificare la necessità di presentare, ancorché tardivamente, la dichiarazione.

Pertanto, al fine di consentire l'elaborazione e inoltrare all'Agenzia delle entrate la dichiarazione relativa al periodo d'imposta 2016, si invita a consegnare con la massima tempestività la documentazione necessaria (in *primis* quella da cui risulta il reddito omesso che si intende dichiarare).

### 3- DAL 2018 TRIPLICA LA MISURA DEL TASSO LEGALE

Con il Decreto datato 13 dicembre 2017, pubblicato sulla G.U. 15 dicembre 2017, n. 292, il Ministero dell'economia e delle finanze (Mef) ha stabilito che:

*“la misura del saggio degli interessi legali di cui all'articolo 1284, cod. civ. è fissata allo 0,3% in ragione d'anno, con decorrenza dal 1° gennaio 2018”.*

Di conseguenza a far data dallo scorso 1° gennaio 2018 il tasso di interesse legale passa dallo 0,1% allo 0,3%.

Posto che la variazione del tasso legale ha effetto anche in relazione alle disposizioni fiscali e contributive, vediamo talune situazioni nelle quali assume rilevanza la predetta misura.

#### RAVVEDIMENTO OPEROSO

L'incremento del tasso di interesse legale comporta l'aumento degli importi dovuti in caso di ravvedimento operoso ai sensi dell'articolo 13, D.Lgs. 472/1997. Per regolarizzare gli omessi, insufficienti o tardivi versamenti di tributi mediante il ravvedimento operoso, infatti, occorre corrispondere, oltre alla prevista sanzione ridotta, anche gli interessi moratori calcolati al tasso legale, con maturazione giorno per giorno, a partire dal giorno successivo a quello entro il quale doveva essere assolto l'adempimento e fino al giorno in cui si effettua il pagamento.

Di seguito riportiamo le misure del tasso legale in vigore nei singoli periodi (a partire dal 2015), che nel caso di ravvedimento occorre quindi applicare secondo un criterio di *pro-rata temporis*:

- 0,5 %, dal 1° gennaio 2015 e fino al 31 dicembre 2015;
- 0,2%, dal 1° gennaio 2016 e fino al 31 dicembre 2016;
- 0,1%, dal 1° gennaio 2017 e fino al 31 dicembre 2017;
- 0,3% dal 1° gennaio 2018 al giorno di versamento compreso.

Nel caso quindi di scadenza a cavallo d'anno (per esempio ravvedimento del secondo acconto Ires, scaduto il 30 novembre 2017, al 20 marzo 2018) si dovrà applicare dal 1° dicembre 2017 al 31 dicembre 2017 il tasso dello 0,1% e successivamente, fino alla data di versamento, quello dello 0,3%.

#### RATEIZZAZIONE DELLE SOMME DOVUTE IN SEGUITO AD ADESIONE A ISTITUTI DEFLATTIVI DEL CONTENZIOSO

L'incremento del tasso di interesse legale rileva anche in caso di opzione per il versamento rateale delle somme dovute per effetto dei seguenti istituti deflativi del contenzioso:

- accertamento con adesione, ai sensi dell'articolo 8, D.Lgs. 218/1997 (sulle rate successive alla prima, gli interessi legali sono calcolati dalla data di perfezionamento dell'atto di adesione);
- acquiescenza “ordinaria” all'accertamento, ai sensi dell'articolo 15, D.Lgs. 218/1997 (sulle rate successive alla prima, gli interessi legali sono calcolati dal giorno successivo a quello del processo verbale di conciliazione o a quello di comunicazione del decreto di estinzione del giudizio).

Si ricorda che con l'introduzione delle disposizioni in tema di ravvedimento operoso a opera della L. 190/2014 (Legge Stabilità 2015), dal 1° gennaio 2016 risultano abrogate le norme riguardanti l'adesione al

processo verbale di constatazione (pvc), ai contenuti dell'invito al contraddittorio e l'acquiescenza "rafforzata".

**N.B.**

In relazione agli istituti di cui sopra, la circolare Agenzia delle entrate n. 28/E/2011 (§ 2.16) ha precisato che la misura del tasso legale deve essere determinata con riferimento all'anno in cui viene perfezionato l'atto di adesione, rimanendo costante anche se il versamento delle rate si protrae negli anni successivi.

### MISURA DEGLI INTERESSI NON COMPUTATI PER ISCRITTO

La misura dello 0,3% del tasso legale rileva anche per il calcolo degli interessi, non determinati per iscritto, in relazione ai capitali dati a mutuo (articolo 45, comma 2, Tuir) e agli interessi che concorrono alla formazione del reddito d'impresa (articolo 89, comma 5, Tuir).

### ADEGUAMENTO DEI COEFFICIENTI DELL'USUFRUTTO E DELLE RENDITE AI FINI DELLE IMPOSTE INDIRETTE

In materia di usufrutto è stato pubblicato in G.U. n. 301 del 28 dicembre 2017 il Decreto datato 20 dicembre 2017, con il quale il Mef ha approvato i nuovi coefficienti utilizzabili dal 1° gennaio 2018 per il calcolo del valore dell'usufrutto e della nuda proprietà, tali coefficienti tengono già conto del nuovo tasso di interesse legale dello 0,3%.

### OMESSO O RITARDATO VERSAMENTO DI CONTRIBUTI PREVIDENZIALI E ASSISTENZIALI

La variazione del tasso legale ha effetto anche in relazione alle sanzioni civili previste per l'omesso o ritardato versamento di contributi previdenziali e assistenziali, ai sensi dell'articolo 116, L. 388/2000 (Finanziaria 2001).

In caso di omesso o ritardato versamento di contributi, infatti, le sanzioni civili possono essere ridotte fino alla misura del tasso di interesse legale, quindi allo 0,3% dal 1° gennaio 2018, in caso di:

- oggettive incertezze dovute a contrastanti orientamenti giurisprudenziali o determinazioni amministrative sull'esistenza dell'obbligo contributivo;
- fatto doloso di terzi, denunciato all'Autorità giudiziaria;
- crisi, riconversione o ristrutturazione aziendale di particolare rilevanza sociale ed economica in relazione alla situazione occupazionale locale e alla situazione produttiva del settore;
- aziende agricole colpite da eventi eccezionali;
- aziende sottoposte a procedure concorsuali; enti non economici ed enti, fondazioni e associazioni non aventi fini di lucro.

### RATEIZZAZIONE DELL'IMPOSTA SOSTITUTIVA DOVUTA PER LA RIVALUTAZIONE DELLE PARTECIPAZIONI NON QUOTATE E DEI TERRENI

La variazione del tasso legale non rileva invece in caso di rateizzazione dell'imposta sostitutiva dovuta per la rideterminazione del costo o valore di acquisto delle partecipazioni non quotate e dei terreni. In tal caso gli interessi dovuti per la rateizzazione rimangono fermi al 3%, in quanto tale misura non è collegata al tasso legale.



#### **4- CREDITO DI IMPOSTA SUGLI INVESTIMENTI PUBBLICITARI INCREMENTALI CON ISTANZA ENTRO IL 31 MARZO 2018**

Con la pubblicazione in Gazzetta ufficiale della L. 172/2017, che ha convertito il D.L. 148/2017, è definitivo il quadro normativo del credito di imposta sugli investimenti pubblicitari incrementali effettuati sulla stampa (giornali quotidiani e periodici, anche *on line*, locali e nazionali) e sulle emittenti radio-televisive a diffusione locale, introdotto dall'articolo 57-bis, D.L. 50/2017. Per il primo periodo di applicazione, ossia dal 24 giugno 2017 al 31 dicembre 2017, l'agevolazione spetta per le spese di pubblicità effettuate sulla stampa, incrementali rispetto a quelle sostenute dal 24 giugno 2016 al 31 dicembre 2016. Dal 1° gennaio 2018 il credito di imposta spetta anche per le spese di pubblicità effettuate sulle emittenti radio-televisive, incrementali rispetto a quelle sostenute nel 2017.

#### **GLI INVESTIMENTI AMMISSIBILI E I SOGGETTI BENEFICIARI**

Sono ammissibili al credito di imposta gli investimenti riferiti all'acquisto di spazi pubblicitari e inserzioni commerciali su giornali quotidiani e periodici, nazionali e locali, ovvero nell'ambito della programmazione di emittenti televisive e radiofoniche locali, analogiche o digitali. Le pubblicità devono essere effettuate su giornali ed emittenti editi da imprese titolari di testata giornalistica iscritta presso il competente Tribunale o presso il Registro degli operatori di comunicazione dotate del direttore responsabile. Sono escluse le spese diverse dall'acquisto dello spazio pubblicitario, anche se accessorie o connesse; sono altresì escluse le spese per l'acquisto di spazi destinati a servizi quali televendite, pronostici, giochi, scommesse, messaggeria vocale o *chat-line*. L'effettività del sostenimento delle spese deve risultare da apposita attestazione rilasciata dai soggetti legittimati a rilasciare il visto di conformità dei dati esposti nelle dichiarazioni fiscali ovvero dai soggetti che esercitano la revisione legale dei conti.

Possono beneficiare del credito di imposta i soggetti titolari di reddito di impresa o di lavoro autonomo e gli enti non commerciali: il contributo sotto forma di credito di imposta è pari al 90% degli investimenti pubblicitari incrementali rispetto all'anno precedente per le microimprese, le pmi e le *start up* innovative ovvero al 75% per le altre imprese, i lavoratori autonomi e gli enti non commerciali. Per gli investimenti sulla stampa effettuati dal 24 giugno 2017 al 31 dicembre 2017 sono stati stanziati 20 milioni di euro: il credito di imposta liquidato potrà essere inferiore a quello richiesto nel caso in cui l'ammontare complessivo dei crediti richiesti superi l'ammontare delle risorse stanziare.

#### **IL CALCOLO DEL CONTRIBUTO E LA PRESENTAZIONE DELLA DOMANDA**

La disciplina di tutti gli aspetti non direttamente regolati dalla legge è demandata a un regolamento attuativo che ad oggi non è ancora stato emanato: lo scorso 24 novembre 2017 il Dipartimento per l'Informazione e l'Editoria della Presidenza del Consiglio dei Ministri ha fornito alcune anticipazioni dei contenuti dell'atteso regolamento, che in ogni caso sarà emanato entro la fine di febbraio.

Gli investimenti pubblicitari sulla stampa e quelli sulle emittenti radio-televisive vanno tenuti separati sia in fase di presentazione dell'istanza sia in fase di requisiti per l'accesso all'agevolazione: infatti, in presenza di investimenti su entrambi i media, il soggetto richiedente può vedersi riconosciuti due diversi crediti di imposta con percentuali diverse. Qualora il credito di imposta complessivo richiesto sia di importo superiore a 150.000 euro, il beneficiario deve essere iscritto agli elenchi dei fornitori, prestatori di servizi ed esecutori di lavori non soggetti a tentativo di infiltrazione mafiosa (Banca Dati Nazionale Antimafia del Ministero dell'Interno).

Casistiche	Requisito	Misura del contributo	Note
<b>Spese pubblicità su stampa sostenute dal 24 giugno 2017 al 31 dicembre 2017</b>	L'importo sostenuto deve essere superiore rispetto all'importo sostenuto dal 24 giugno 2016 al 31 dicembre 2016	Il credito di imposta è pari al 90%/75% della spesa incrementale sostenuta, o in misura inferiore qualora non siano capienti le risorse stanziare per il 2017	Istanza entro 31 marzo 2018: il contributo in conto esercizio va contabilizzato nel 2017 ed è utilizzabile esclusivamente in compensazione nel modello F24 (no rimborso)
<b>Spese pubblicità su stampa ed emittenti radio-televisive sostenute dal 1° gennaio 2018 al 31 dicembre 2018</b>	L'importo sostenuto deve essere superiore rispetto all'importo sostenuto dal 1° gennaio 2017 al 31 dicembre 2017	Il credito di imposta è pari al 90%/75% della spesa incrementale sostenuta, o in misura inferiore qualora non siano capienti le risorse stanziare per il 2018	Istanza entro 31 marzo 2019: il contributo in conto esercizio va contabilizzato nel 2018 ed è utilizzabile esclusivamente in compensazione nel modello F24 (no rimborso)

I soggetti interessati dovranno presentare una istanza telematica su apposita piattaforma messa a disposizione dall'Agenzia delle entrate entro il 31 marzo 2018, per fruire del credito di imposta sugli investimenti incrementali effettuati sulla stampa dal 24 giugno 2017 al 31 dicembre 2017, rispetto a quelli sostenuti nel periodo di imposta precedente sui media analoghi (quindi, il raffronto non va effettuato per le spese sostenute sullo stesso giornale, ma sulla totalità degli investimenti effettuati su giornali quotidiani e periodici, anche *on line*, locali e nazionali).



## 5- LA DETRAZIONE IVA DAL 2018

Con l'approvazione definitiva della Legge di bilancio per il 2018 è **sfumata la possibilità di correggere** le attuali regole della detrazione dell'Iva assolta sulle fatture di acquisto dal 2017.

Come noto, infatti, la norma ora prevede che la suddetta detrazione debba essere esercitata, al più tardi, nella dichiarazione Iva dell'anno in cui la stessa imposta si è resa esigibile. Ciò significa, dunque, che una fattura di acquisto datata 2017 impone l'esercizio della detrazione entro e non oltre il 30 aprile 2018, data di scadenza della presentazione della dichiarazione annuale Iva per il 2017.

Inoltre, i soggetti che decidessero di anticipare la presentazione del modello a partire dal mese di febbraio 2018 (ad esempio, in quanto intendono richiedere il rimborso), dovranno inserire l'Iva degli acquisti nel quadro VF della dichiarazione entro quella stessa data.

Ciò determina **evidenti complicazioni di ordine pratico** per la gestione delle fatture datate 2017 giunte nel 2018 dopo la chiusura delle liquidazioni, che vanno superate decidendo quali regole di comportamento assumere.

Mancando, a oggi, una pronuncia ufficiale di prassi, si preferisce non esporre le tesi che sono state ventilate in dottrina. Si ritiene, infatti, conveniente attendere le indicazioni ufficiali di prassi, evitando di esporsi inutilmente a possibili danni economici che potrebbero derivare dall'assunzione di comportamenti che fossero poi giudicati non conformi alle norme del D.P.R. 633/1972.

**È stata informalmente annunciata una circolare di prossima emanazione;** quindi, Confartigianato Imprese vi terrà tempestivamente aggiornati sulle evoluzioni in merito alla specifica questione.

**Per il momento, dunque, non possiamo che rinnovare la necessità di verificare con attenzione la mancata ricezione dei documenti Iva relativi alle operazioni di fine anno, sollecitando la controparte affinché ottemperi tempestivamente agli obblighi imposti dalla norma.**

## 6- VERIFICHE CONTABILI DI INIZIO PERIODO D'IMPOSTA

Con l'apertura del periodo di imposta occorre verificare:

- 1) la sussistenza dei requisiti necessari per continuare ad adottare:
  - la tenuta della contabilità semplificata, da parte di imprese individuali, società di persone ed enti non commerciali;
  - le liquidazioni trimestrali Iva, da parte di imprese e lavoratori autonomi;
- 2) la percentuale del *pro-rata* generale “definitivo” ai fini Iva per l'anno 2017 (si ricorda, infatti, che la prima liquidazione del 2018 assume quale percentuale “provvisoria” proprio quella definitiva del periodo di imposta precedente).

### IL RISPETTO DEI LIMITI PER LA TENUTA DELLA CONTABILITÀ SEMPLIFICATA

L'articolo 18, D.P.R. 600/1973 prevede la possibilità per le imprese individuali, le società di persone e gli enti non commerciali di adottare il regime di contabilità semplificata qualora siano rispettati determinati limiti di ricavi conseguiti nel periodo di imposta, differenziati a seconda del tipo di attività esercitata. Per i lavoratori autonomi il regime di contabilità semplificata è applicabile a prescindere dall'ammontare dei compensi conseguiti nell'anno precedente. I limiti di ricavi per la tenuta della contabilità semplificata sono i seguenti:

- 400.000 euro per chi svolge prestazioni di servizi;
- 700.000 euro per chi svolge altre attività.

Nel caso di esercizio contemporaneo di prestazioni di servizi e altre attività, è possibile fare riferimento al limite dell'attività prevalente, qualora venga comunque rispettato il limite complessivo di ricavi conseguiti nel periodo di imposta di 700.000 euro. Il superamento della soglia nel singolo periodo di imposta obbliga all'adozione del regime di contabilità ordinaria a decorrere dal 1° gennaio del periodo di imposta successivo. Essendo normativamente previste le medesime soglie di riferimento per l'adozione sia della contabilità semplificata sia delle liquidazioni trimestrali Iva (ordinariamente 400.000 euro per chi svolge prestazioni di servizi e 700.000 euro per chi svolge altre attività), va prestata particolare attenzione al diverso parametro da rispettare nei 2 casi:

- per la tenuta della contabilità semplificata va verificato l'ammontare dei ricavi conseguiti nel periodo di imposta precedente;
- per l'effettuazione delle liquidazioni trimestrali Iva va verificato il volume d'affari conseguito nel periodo di imposta precedente.

Va rammentato che dal 1° gennaio 2017 ai sensi del novellato articolo 66, D.P.R. 917/1986 i contribuenti che già adottano il regime di contabilità semplificata, al fine della verifica delle soglie di ricavi per il mantenimento del regime, devono fare riferimento ai ricavi incassati nel periodo di imposta 2017 se adottano il criterio di cassa ovvero ai ricavi risultanti dalle fatture registrate nel 2017 se adottano il criterio della registrazione (esercitando l'opzione in fase di presentazione della dichiarazione Iva 2018).

Si ricorda che le imprese individuali e le società di persone in regime di contabilità ordinaria che hanno optato per la determinazione della base imponibile Irap con il metodo “da bilancio” sono vincolate alla tenuta del regime di contabilità ordinaria per tutti i periodi di imposta di validità dell'opzione esercitata, non potendo aderire al regime di contabilità semplificata nel caso di rispetto delle soglie dei ricavi fino al

termine di validità dell'opzione.

### IL RISPETTO DEI LIMITI PER L'EFFETTUAZIONE DELLE LIQUIDAZIONI IVA TRIMESTRALI

L'articolo 7, D.P.R. 542/1999 consente alle imprese (e ai lavoratori autonomi) che nell'anno precedente hanno realizzato un volume di affari non superiore a 400.000 euro per chi svolge prestazioni di servizi ovvero a 700.000 euro per chi svolge altre attività di optare per l'effettuazione delle liquidazioni Iva con cadenza trimestrale anziché mensile.

Nel caso di esercizio contemporaneo di prestazioni di servizi e altre attività senza distinta annotazione dei corrispettivi, il limite di riferimento per l'effettuazione delle liquidazioni Iva trimestrali è pari a 700.000 euro relativamente a tutte le attività esercitate.

L'importo di ciascuna liquidazione Iva trimestrale a debito va maggiorato di una percentuale forfettaria dell'1% a titolo di interessi, mentre per quanto riguarda l'effettuazione di liquidazioni mensili non è prevista alcuna maggiorazione sui versamenti da effettuare.

### LA DETERMINAZIONE DEL *PRO-RATA* DEFINITIVO PER L'ANNO 2017

Le imprese e i professionisti che effettuano operazioni esenti ai fini Iva non di tipo occasionale nell'esercizio della propria attività (banche, assicurazioni, promotori finanziari, agenzie di assicurazione, medici, fisioterapisti, imprese che operano in campo immobiliare) devono, ad anno appena concluso, affrettarsi a eseguire in via extracontabile i conteggi per determinare la percentuale del *pro-rata* definitivo di detrazione dell'Iva assolta sugli acquisti.

Ciò in quanto il comma 5, articolo 19, D.P.R. 633/1972 prevede che la quantificazione dell'Iva indetraibile da *pro-rata* venga effettuata alla fine di ciascun anno solare in funzione diretta delle operazioni effettuate, mentre, nel corso dell'esercizio, l'indetraibilità dell'Iva è determinata in funzione della percentuale provvisoria di *pro-rata* individuata in relazione alle operazioni effettuate nell'anno precedente.

Soprattutto per coloro che liquidano l'Iva con periodicità mensile, quindi, la determinazione del *pro-rata* definitivo dell'anno 2017 costituisce il *pro-rata* provvisorio che dovrà essere adottato già dalla liquidazione del mese di gennaio 2018. Si evidenzia, inoltre, che la percentuale definitiva del *pro-rata* assume rilevanza anche ai fini della corretta determinazione del reddito, in quanto la corrispondente Iva indetraibile da *pro-rata* costituisce un costo generale deducibile.

## **7- REGOLE PER IL CORRETTO UTILIZZO IN COMPENSAZIONE “ORIZZONTALE” DEI CREDITI FISCALI**

Dal 1° gennaio sono utilizzabili i crediti fiscali che scaturiscono dalle dichiarazioni relative all’anno precedente.

Le compensazioni “orizzontali” (ossia tra tributi diversi) sono però soggette a numerose limitazioni: i vincoli maggiori riguardano i crediti Iva, ma dal 2014 sono state introdotte limitazioni riguardanti anche le altre imposte, senza poi dimenticare il blocco che interessa i soggetti che presentano debiti erariali iscritti a ruolo. Vediamo, pertanto, di riepilogare brevemente le principali regole di compensazione dei predetti crediti.

### **LE REGOLE PER I CREDITI IVA**

In vista dei prossimi utilizzi in compensazione del credito Iva relativo all’anno 2017 emergente dalla dichiarazione annuale Iva 2018 e dei crediti trimestrali risultanti dai modelli TR da presentare nel 2018, occorre ricordare che gli utilizzi del credito Iva emergente dalla dichiarazione annuale per importi superiori alla soglia dei 5.000 euro:

- può essere effettuata a partire dal decimo giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione da cui il credito emerge;
- è necessario effettuare tramite soggetti a ciò abilitati i controlli previsti ai fini dell’apposizione nella dichiarazione annuale del “Visto di conformità” (ciò avviene tramite la barratura di una specifica casella nel frontespizio della dichiarazione annuale Iva).

Va, infine, ricordato che tali vincoli temporali interessano solo le compensazioni “orizzontali” (ovvero quelle effettuate con altri tributi diversi dall’Iva o contributi), mentre non interessano mai le compensazioni verticali, cioè quelle “Iva da Iva”, anche se superano le soglie sopra indicate.

#### *Compensazione “libera” per i crediti Iva annuali non superiori a 5.000 euro*

Chi intende utilizzare in compensazione il credito Iva annuale del 2017 per importi non superiori a 5.000 euro può presentare il modello F24:

- a partire dal 1° gennaio 2018;
- senza alcuna preventiva presentazione della dichiarazione annuale Iva.

Tali compensazioni per importi non superiori a 5.000 euro sono possibili indipendentemente dall’ammontare del credito complessivo risultante dalla dichiarazione annuale: in pratica i “primi” 5.000 euro del credito Iva annuale possono essere compensati anche orizzontalmente senza alcun tipo di vincolo.

In materia di compensazioni tra debiti e crediti Iva, come chiarito dalla circolare n. 29/E/2010:

- non ricadono nel monitoraggio (quindi solo liberi) gli utilizzi del credito Iva per pagare debiti d’imposta che sorgono successivamente (ad esempio: credito Iva dell’anno 2017 risultante dalla dichiarazione Iva 2018 utilizzato per pagare il debito Iva di gennaio 2018);
- devono essere conteggiate nel limite, invece, le compensazioni che riguardano il pagamento di un debito Iva sorto precedentemente (ad esempio: debito Iva ottobre 2017 ravveduto utilizzando in compensazione il credito Iva dell’anno 2017 risultante dalla dichiarazione Iva 2018).

#### *Compensazione dei crediti annuali superiori a 5.000 euro*

Chi intende compensare il credito Iva per importi superiori a 5.000 euro, invece, per la parte che eccede tale limite, dovrà prima presentare la dichiarazione annuale Iva. Per effetto delle modifiche apportate dal D.L.

50/2017 convertito dalla L. 96/2017 il contribuente non dovrà più attendere, come previsto in precedenza, il giorno 16 del mese successivo a quello di presentazione della dichiarazione annuale, ma potrà effettuare la compensazione del credito annuale (e così anche per i crediti emergenti dal modello TR) per importi superiori a 5.000 euro annui, già a partire dal decimo giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione o dell'istanza da cui il credito emerge.

#### Esempio

Stante l'attuale termine iniziale per la presentazione della dichiarazione annuale Iva in forma autonoma (fissato al 1° febbraio), nel caso di presentazione del modello di dichiarazione annuale Iva, ad esempio, in data 5 febbraio 2018, sarà possibile effettuare la compensazione del credito Iva da essa derivante, per importi superiori a 5.000 euro, già a partire dal successivo 15 febbraio 2018. Per effetto delle nuove regole, quindi, il termine a partire dal quale è possibile eseguire la compensazione si presenta come un termine "mobile" (e, quindi, non più fisso) che dipende dal momento in cui si trasmette telematicamente la dichiarazione annuale.

#### LIMITE AD HOC PER LE START UP INNOVATIVE

Si ricorda che per le cd. *start up* innovative è previsto, in luogo dell'ordinario limite di 5.000 euro, uno speciale e più favorevole limite di 50.000 euro previsto in relazione alla compensazione dei crediti Iva.

#### *Residuo credito Iva annuale relativo all'anno 2016*

Infine, per una corretta applicazione di tali regole si ricorda che:

- il residuo credito Iva relativo al periodo d'imposta 2016, emerso dalla precedente dichiarazione Iva annuale e utilizzato nel 2018 fino al termine di presentazione della dichiarazione Iva 2018 relativa all'anno 2017, non deve sottostare alle regole descritte, a condizione che non venga fatto confluire nella prossima dichiarazione annuale Iva (in pratica, nel modello F24, deve ancora essere indicato "2016" come anno di riferimento); ciò in quanto per questo credito relativo al 2016 la dichiarazione annuale già è stata presentata nel 2017 e, quindi, le tempistiche sono già state rispettate (l'unica cautela riguarda il caso di superamento del limite di 15.000 euro, laddove la dichiarazione Iva relativa al 2016 non sia stata "vistata");
- al contrario, il residuo credito Iva relativo al periodo d'imposta 2016 emerso dalla precedente dichiarazione Iva annuale e fatto confluire nella prossima dichiarazione annuale Iva viene a tutti gli effetti "rigenerato" nella dichiarazione Iva 2018 come credito Iva relativo all'anno 2017 e come tale soggetto alle regole di monitoraggio in precedenza descritte.

Per evitare di incorrere in sanzioni, si invita, pertanto, a valutare molto attentamente la presentazione di modelli F24 recanti utilizzi in compensazione "orizzontale" del credito Iva relativo all'anno 2017 o del residuo credito Iva relativo all'anno 2016.

#### *Regole di compensazione dei crediti Iva trimestrali*

Il limite dei 5.000 euro riguardante la compensazione dei crediti Iva annuali trova applicazione anche con riferimento ai crediti risultanti dalla presentazione delle denunce trimestrali (modelli TR). Va in proposito precisato che il limite di 5.000 euro deve intendersi "unitario" per tutti i modelli TR presentati nell'anno: ciò significa che se dal primo modello TR emerge un credito Iva trimestrale di 5.000 euro da utilizzare in compensazione, i crediti trimestrali emergenti dai successivi modelli TR dovranno seguire le regole previste per l'utilizzo in compensazione dei crediti eccedenti la soglia.



Per effetto delle modifiche apportate dal D.L. 50/2017 convertito dalla L. 96/2017 anche per la compensazione dei crediti emergenti dalla presentazione delle istanze trimestrali (modelli TR) per l'importo eccedente la soglia dei 5.000 euro è necessario eseguire i controlli finalizzati all'apposizione del visto di conformità mediante barratura dell'apposita casella presente sul citato modello TR.

Analogamente a quanto previsto per il credito derivante dalla dichiarazione annuale Iva anche per i crediti derivanti dalle istanze trimestrali la compensazione degli importi superiori alla soglia dei 5.000 euro può avvenire già a partire dal decimo giorno successivo a quello di presentazione della istanza trimestrale da cui il credito emerge.

Con riferimento ai rapporti esistenti tra credito Iva annuale e crediti Iva trimestrali, l'Agenzia delle entrate ha precisato che:

- al raggiungimento del limite (pari 5.000 euro) riferito al credito annuale 2017, non concorrono le eventuali compensazioni di crediti Iva relativi ai primi 3 trimestri dello stesso anno (risultanti, quindi, dalle istanze modello Iva TR presentate nel corso del 2017);
- il limite di 5.000 euro è riferito all'anno di maturazione del credito e viene calcolato distintamente per ciascuna tipologia di credito Iva (annuale o infrannuale); ciò significa che il credito annuale evidenziato nella dichiarazione Iva 2018 relativa al 2017 presenta un tetto pari a 5.000 euro, da spendere liberamente anche prima della presentazione della dichiarazione e allo stesso modo per i crediti trimestrali evidenziati nei modelli TR da presentare nel corso del 2018 è a disposizione un ulteriore tetto di 5.000 euro, valido complessivamente per tutti i TR che vengono presentati nel corso del 2018.

#### *Modalità di presentazione modello di pagamento F24*

Sempre con il D.L. 50/2017, convertito dalla L. 96/2017, con riferimento agli aspetti operativi inerenti alla presentazione delle deleghe di pagamento, viene eliminata la soglia di 5.000 euro annui oltre la quale era previsto l'obbligo di presentare i modelli F24 mediante i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia (Entratel o Fisconline).

Per effetto di tali modifiche, anche le compensazioni orizzontali dei crediti Iva, sia annuali che trimestrali, devono essere effettuate utilizzando i canali dell'Agenzia delle entrate a prescindere dall'importo del credito compensato.

### **LE REGOLE PER GLI ALTRI CREDITI**

I contribuenti che utilizzano in compensazione orizzontale con modello F24 i crediti relativi alle imposte sui redditi e alle relative addizionali, alle ritenute alla fonte, alle imposte sostitutive delle imposte sul reddito e all'Irap per importi superiori a 5.000 euro annui (importo modificato dal D.L. 50/2017), devono richiedere l'apposizione del visto di conformità di cui all'articolo 35, comma 1, lettera a), D.Lgs. 241/1997.

Diversamente da quanto previsto per la compensazione dei crediti Iva, la compensazione dei presenti crediti non richiede la necessità di eseguire preventivamente i controlli finalizzati all'apposizione del visto di conformità né, quindi, la preventiva trasmissione telematica del modello dichiarativo dal quale emerge il credito.

Fin dal 1° gennaio 2018, pertanto, i contribuenti potranno liberamente utilizzare in compensazione crediti di importo superiore alla soglia dei 5.000 euro salvo ricordare, in questi casi, di apporre successivamente il visto di conformità sul modello da trasmettere successivamente alle scadenze previste per i vari modelli.

Trattandosi di crediti che saranno determinati, per la maggior parte, nel corso della prossima estate al



momento della compilazione della dichiarazione, evidentemente l'utilizzo di essi deve essere fatto con una certa cautela.

### I VINCOLI ALLA COMPENSAZIONE IN PRESENZA DI DEBITI ISCRITTI A RUOLO

Si ricorda inoltre che, ai sensi dell'articolo 31, D.L. 78/2010 è previsto un blocco alla possibilità di utilizzare in compensazione i crediti relativi alle imposte erariali qualora il contribuente presenti ruoli scaduti di importo superiore a 1.500 euro.

La compensazione dei crediti torna a essere possibile, quindi, solo dopo aver provveduto al pagamento dei ruoli scaduti, oppure alla loro compensazione da effettuarsi tramite modello di pagamento F24 e utilizzando il codice tributo "Ruol" istituito dalla risoluzione n. 18/E/2011.

Posto che l'inosservanza di tale divieto viene punita con la sanzione pari al 50% dell'importo indebitamente compensato, si invita a segnalare - e nel caso consegnare con la massima sollecitudine - le cartelle relative a ruoli notificati, ai fini delle verifiche necessarie. In mancanza, Confartigianato Imprese non potrà ritenersi responsabile delle sanzioni che saranno irrogate.

### LIMITE MASSIMO ALLA COMPENSAZIONE

In tema di compensazione di crediti, ai sensi dell'articolo 34, comma 1, L. 388/2001 è previsto un limite di 700.000 euro per ciascun anno solare.

Il limite relativo ai subappaltatori edili (coloro cioè che hanno un volume d'affari relativo all'anno precedente costituito almeno per l'80% da prestazioni rese nell'ambito di contratti d'appalto) è fissato in 1.000.000 euro. Inoltre, godono di diritto di priorità al rimborso anche i soggetti che svolgono attività di recupero e preparazione per il riciclaggio di cascami e rottami metallici (codice 37.10.1), produzione di zinco, piombo, stagno e semilavorati degli stessi di base non ferrosi (codice 27.43.0), produzione di alluminio e semilavorati (codice 27.42.0).

Al riguardo, si deve ricordare che il limite di compensazione in commento si applica:

- cumulativamente, a tutti i crediti d'imposta (e contributivi) utilizzabili in compensazione "orizzontale" nel modello F24, in particolare sia ai crediti Iva annuali che a quelli trimestrali;
- a tutte le compensazioni che vengono effettuate in un anno solare, indipendentemente dalla natura del credito e dall'anno della sua formazione.

Detto limite riguarda quindi anche i crediti Iva, sia annuali che trimestrali, in quest'ultimo caso ovviamente per chi si serve del modello TR; con riferimento al credito da TR, non concorre al limite solo il credito chiesto a rimborso.

### UTILIZZO DEL CANALE TELEMATICO PER I "PRIVATI"

Si ricorda, infine, che, l'obbligo di utilizzo dei canali telematici per la presentazione del modello F24 riguarda non solo i titolari di partita Iva (per i quali l'obbligo è generalizzato), ma anche i soggetti privi della partita Iva (i cosiddetti "privati").

In particolare per quest'ultimi è previsto che:

- la presentazione dei modelli F24 a zero per effetto di compensazioni deve essere effettuata esclusivamente mediante i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle entrate, non potendo in alcun caso fare ricorso allo strumento dell'*home banking*;

- è invece ancora possibile l'utilizzo del canale *home banking* nel caso di compensazioni parziali (quindi viene utilizzato un credito in compensazione ma comunque il saldo da versare è superiore a zero).

A seguito delle modifiche introdotte dal D.L. 193/2016, per i soggetti privi di partita Iva è ancora possibile la presentazione “cartacea” solo ed esclusivamente nel caso di modelli F24 senza compensazioni, a prescindere dall'importo.

## 8- LE NUOVE TABELLE ACI PER IL 2018

Sulla Gazzetta Ufficiale n. 302 del 29 dicembre 2017 (Supplemento Ordinario n. 63) sono state pubblicate le “*Tabelle nazionali dei costi chilometrici di esercizio di autovetture e motocicli elaborate dall’Aci – articolo 3, comma 1, D.Lgs. 314/1997*”, in vigore dal 1° gennaio 2018. I costi chilometrici individuati in alcune delle predette tabelle vanno utilizzati per determinare il *fringe benefit* riconosciuto al dipendente o all’amministratore che dispone, a uso promiscuo e per la maggior parte del periodo d’imposta, della autovettura aziendale.

### FRINGE BENEFIT E USO PROMISCUO AI DIPENDENTI

La determinazione del *fringe benefit* “convenzionale” risulta utile in particolare per gestire le conseguenze fiscali delle vetture in uso promiscuo ai dipendenti: si tratta di una fattispecie di sicuro interesse in quanto esse beneficiano della deduzione dei costi nella misura del 70%, peraltro senza limiti superiori al costo di acquisizione della vettura stessa.

L’articolo 51, comma 4, lettera a), D.P.R. 917/1986 dispone che da tale utilizzo si venga a generare in capo al dipendente un *benefit* convenzionale per l’utilizzo privato, calcolato sulla base di percorrenza convenzionale annua di 4.500 km (ossia il 30% di 15.000):

*“per gli autoveicoli indicati nell’articolo 54, comma 1, lettera a), c) e m), D.Lgs. 285/1992, i motocicli e i ciclomotori concessi in uso promiscuo, si assume il 30% dell’importo corrispondente a una percorrenza convenzionale di 15.000 chilometri calcolato sulla base del costo chilometrico di esercizio desumibile dalle tabelle nazionali che l’Automobile Club d’Italia deve elaborare entro il 30 novembre di ciascun anno e comunicare al Ministero delle finanze che provvede alla pubblicazione entro il 31 dicembre, con effetto dal periodo d’imposta successivo, al netto degli ammontari eventualmente trattenuti al dipendente”.*

Detto *benefit* viene calcolato in maniera forfetaria prendendo a riferimento le tabelle che annualmente vengono approvate.

#### Esempio

La società Alfa Srl concede in uso promiscuo e per la maggior parte del periodo d’imposta al proprio dipendente Rossi Mario la seguente autovettura:

➔ BMW 530D 3.0 berlina della potenza di 250cv.

In base alle nuove tabelle Aci il costo chilometrico risulta pari a 0,7479 euro per chilometro.

Secondo la regola contemplata dall’articolo 51, comma 4, lettera a), D.P.R. 917/1986 il *fringe benefit* annuale sarà così determinato:

$€ 0,7479 \times \text{Km } 4.500 = € 3.365,47$  *fringe benefit* convenzionale annuo corrispondente a quanto indicato nella tabella relativa agli “Autoveicoli a gasolio in produzione”

Datore e dipendente possono accordarsi affinché il dipendente contribuisca al costo della vettura: tale addebito avviene con fattura assoggettata a Iva con aliquota ordinaria.

Il *fringe benefit* tassato in busta paga del lavoratore deve essere quindi ridotto degli importi addebitati: il calcolo del *fringe benefit* tassabile va fatto confrontando il *fringe benefit* teorico (verificabile con le tariffe Aci di cui si è detto) e l'importo fatturato comprensivo di Iva.

Qualora tale addebito risulti almeno pari al *benefit* convenzionale (che si ricorda essere già comprensivo dell'Iva) come sopra calcolato, non si renderà necessaria l'attribuzione in busta paga di alcun compenso in natura.

Va infine evidenziato che sul sito *web* dell'Aci ([www.aci.it](http://www.aci.it)) non sono rinvenibili solo le tabelle dalle quali ricavare il *fringe benefit* convenzionale sopra calcolato, bensì nel complesso tre tipologie di tabelle:

1. quelle relative al costo chilometrico di percorrenza per ciascuna vettura (utili per quantificare analiticamente il rimborso spettante al dipendente/collaboratore/professionista che utilizza la propria autovettura);
2. quelle riportanti il limite chilometrico per le vetture di potenza pari a 17 cavalli fiscali se alimentate a benzina o a 20 cavalli fiscali se a gasolio (necessarie per verificare ai sensi dell'articolo 95, comma 3, D.P.R. 917/1986 il limite massimo deducibile in capo all'azienda per le trasferte effettuate con autovettura propria dal dipendente o collaboratore);
3. quelle richiamate in precedenza e necessarie per individuare il *fringe benefit* convenzionale (retribuzione in natura per la quota forfettaria di utilizzo privato della autovettura aziendale).

## **9- IN VIGORE LE NOVITÀ IVA INTRODOTTE DALLA LEGGE EUROPEA 2017**

Dallo scorso 18 dicembre 2017 sono in vigore le disposizioni contenute nella **L. 167/2017** che detta disposizioni per l'adempimento degli obblighi derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione Europea. Si tratta di quella che viene definita "Legge europea 2017" e che agli articoli che vanno da 7 a 9 detta disposizioni in tema di Iva che di seguito si riepilogano nel contenuto.

### **RISTORNO SULLA GARANZIA PER I RIMBORSI IVA**

Con l'articolo 7, L. 167/2017, al fine di chiudere una procedura di infrazione comunitaria, viene stabilito che ai soggetti che richiedono un rimborso Iva di importo superiore a 30.000 euro mediante presentazione della garanzia compete, a titolo di ristoro forfetario dei costi sostenuti per il rilascio della garanzia stessa, una somma pari alla 0,15% dell'importo garantito per ogni anno di durata della garanzia. Tale somma viene versata alla scadenza del termine per l'emissione dell'avviso di rettifica o di accertamento ovvero, in caso di emissione di tale avviso, quando sia stato definitivamente accertato che al contribuente spettava il rimborso dell'imposta.

Tali previsioni si applicano a partire:

- dalle richieste di rimborso fatte con la dichiarazione annuale dell'Iva relativa all'anno 2017
- dalle istanze di rimborso infrannuali (modelli TR) relative al primo trimestre dell'anno 2018.

### **RESTITUZIONE DELL'IVA NON DOVUTA**

Con l'articolo 8 della legge in commento viene introdotto nel D.P.R. 633/1972 un nuovo articolo 30-ter rubricato "*Restituzione dell'imposta non dovuta*", al fine di chiudere una procedura comunitaria di infrazione per violazione dei principi di effettività e neutralità dell'imposta.

In generale la disposizione prevede al comma 1 che il soggetto passivo presenti la domanda di restituzione dell'Iva non dovuta, a pena di decadenza, entro il termine di 2 anni dalla data del versamento della medesima ovvero, se successivo, dal giorno in cui si è verificato il presupposto per la restituzione.

Tuttavia, nei casi in cui la non debenza dell'imposta sia accertata dall'Amministrazione finanziaria, la disposizione al comma 2 prevede che il cedente/prestatore possa presentare domanda di restituzione della medesima nel più ampio termine di 2 anni dall'avvenuta restituzione al cessionario o committente dell'importo pagato a titolo di rivalsa.

Restano escluse dalla descritta disciplina che prevede la restituzione dell'imposta, le fattispecie nelle quali il versamento sia avvenuto in un contesto di frode fiscale.

### **CESSIONI ALL'ESPORTAZIONE**

Con il comma 1, dell'articolo 9 della Legge europea 2017 viene introdotto nel comma 1 dell'articolo 8 del D.P.R. 633/1972 una nuova lettera b-bis) al fine di prevedere che costituiscono cessioni all'esportazione le cessioni di beni effettuate nei confronti delle Amministrazioni Pubbliche e dei soggetti della cooperazione allo sviluppo (soggetti iscritti nell'elenco di cui all'articolo 26, comma 3, L. 125/2014), destinati a essere trasportati o spediti fuori dell'Unione Europea dal cessionario (o per suo conto) entro 180 giorni dalla consegna in attuazione di finalità umanitarie.

La disposizione in esame intende attuare quanto previsto dall'articolo 146, § 1, lettera c), Direttiva 2006/112/CE che consente di esentare dall'Iva le cessioni di beni a organismi riconosciuti che li esportano fuori dall'Unione nell'ambito delle loro attività umanitarie, caritative o educative condotte al di fuori del

territorio UE. La prova dell'avvenuta esportazione dei beni è data dalla documentazione doganale. Le modalità della cessione o spedizione in oggetto dovranno essere fissate da un decreto del Ministro dell'economia e delle finanze.

Il comma 2 del citato articolo 9 interviene poi sull'articolo 7, D.Lgs. 471/1997 che fissa la sanzione amministrativa (dal 50% al 100% del tributo) nei confronti di chi effettua, senza addebito d'imposta, le cessioni all'esportazione - ai sensi dell'articolo 8, comma 1, lettera b), D.P.R. 633/1972 - qualora il trasporto o la spedizione fuori del territorio dell'Unione Europea non avvenga nel termine ivi prescritto, di 90 giorni. La sanzione non si applica se, nei 30 giorni successivi, viene eseguito, previa regolarizzazione della fattura, il versamento dell'imposta. Con la citata modifica viene quindi estesa tale disciplina sanzionatoria anche alle cessioni di cui alla neo introdotta lettera b-bis).

Con l'ultimo comma del citato articolo 9, infine, viene abrogato l'articolo 26, comma 5, L. 125/14 che reca la disciplina attualmente vigente sulla non imponibilità ai fini dell'Iva delle cessioni in oggetto.