

## *Informativa per la clientela di studio*

*N. 21 del 27.12.2017*

*Ai gentili Clienti  
Loro sedi*

### **OGGETTO: Nuovi termini per Detrazione IVA – art. 2 DL 50/2017 come gestire gli acquisti di fine anno**

*Gentile Cliente,*

*Con riferimento a quanto in oggetto (vedasi ns. circolare informativa n. 16/2017 del 10.07.17) ricordiamo che la legge in oggetto ha ridotto i termini per esercitare il diritto alla detrazione IVA apportando modifiche agli articoli 19 e 25 del decreto IVA. Tali modifiche complicano la gestione degli acquisti di beni e servizi con IVA detraibile per i quali il fornitore/prestatore ha emesso fattura nel 2017 ma il cliente/committente registra il documento nel 2018. La presente circolare tratta le principali problematiche legate alle novità in commento.*

#### ***Premessa normativa***

Come a tutti noto (vedasi ns. circolare informativa n. 16 del 10.07.2017) con il D.I. 50/2017 il legislatore ha introdotto ulteriori restrizioni sulle modalità di **detrazione dell'iva sugli acquisti**.

Il legislatore ha adottato diverse misure volte al recupero del mancato gettito IVA, incrementando il controllo preventivo sui crediti IVA (visto di conformità sul credito IVA annuale e infrannuale oltre i 5.000 euro) e gli adempimenti periodici riguardanti le operazioni rilevanti ai fini IVA (spesometro semestrale e comunicazione trimestrale delle liquidazioni periodiche IVA con conseguenti inviti alla compliance).

In merito alla detrazione iva sugli acquisti, in precedenza, l'articolo 19 del DPR 633/1972 prevedeva un termine più ampio per poter esercitare tale diritto infatti il termine era entro la dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui il diritto alla detrazione era sorto, ora con la modifica introdotta dall'articolo 2 del DL 50/2017, convertito con modifiche dalla legge 96/2017, ha **ridotto il termine ultimo entro il quale esercitare il diritto alla detrazione dell'imposta assolta sugli acquisti di beni e servizi alla presentazione della dichiarazione annuale dell'anno in cui il diritto è sorto, con decorrenza dal 1° gennaio 2017.**

La revisione della disciplina IVA non è stata accompagnata, come ormai consuetudine, da chiarimenti ufficiali che possano aiutare gli operatori a gestire le novità: in questo vuoto di istruzioni operative, rientra a pieno titolo anche la stretta posta sui termini per esercitare il diritto alla detrazione dell'IVA assolta sugli acquisti.

Di seguito cercheremo di dare alcune indicazioni operative maturate sull'esperienza professionale e sui commenti apparsi sulla stampa specializzata.

#### ***Disposizioni in vigore fino al 31 dicembre 2016***

Come ricordato in premessa, l'articolo 19 del DPR 633/1972 consentiva di portare in detrazione l'imposta assolta sugli acquisti di beni e servizi entro il termine di presentazione della dichiarazione IVA relativa al secondo anno successivo al momento di esigibilità dell'IVA. Inoltre il DL 50/2017 ha apportato modifiche anche all'articolo 25 del DPR 633/1972 che

disciplina la registrazione degli acquisti: secondo il testo previgente, il soggetto passivo IVA doveva annotare le fatture di acquisto anteriormente alla liquidazione periodica, ovvero alla dichiarazione annuale IVA nella quale veniva esercitato il diritto alla detrazione.

#### Esempio 1

Ad esempio, per un acquisto di beni con fattura emessa dal fornitore in data 20 novembre 2014, il cliente poteva registrare e detrarre l'imposta assolta, **al più tardi entro il 28 febbraio 2017** (termine presentazione dichiarazione IVA relativa alle operazioni 2016 – II° anno successivo al momento in cui l'IVA diviene esigibile).

#### Esempio 2

Con un altro esempio, allo stesso modo, in caso di un acquisto di beni con fattura emessa dal fornitore in data 20 novembre 2016, il cliente può registrare e detrarre l'imposta assolta, **al più tardi entro il 30 aprile 2019** (termine presentazione dichiarazione IVA relativa alle operazioni 2018 – II° anno successivo al momento in cui l'IVA diviene esigibile).

## Esigibilità dell'imposta IVA

Le novità introdotte dal DL 50/2017 non hanno alcun effetto rispetto al momento in cui l'imposta diviene esigibile, tuttavia vale la pena ricordare, sinteticamente, la disciplina in merito alla esigibilità dell'imposta.

Il **momento in cui sorge il diritto alla detrazione IVA** continua ad essere ancorato al **momento in cui l'imposta diviene esigibile che corrisponde al momento di effettuazione dell'operazione ai fini IVA** (ai sensi dell'art. 6, comma 5, DPR 633/1972).

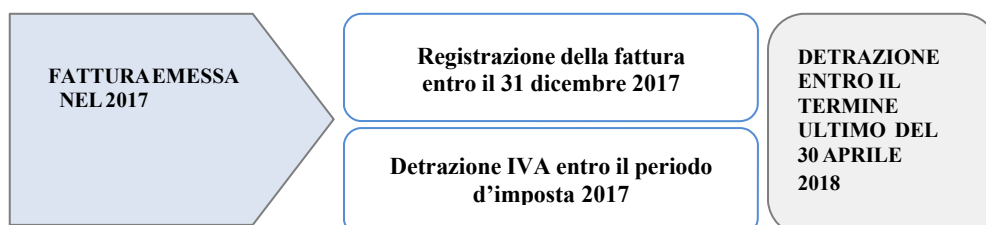
Il momento di effettuazione dell'operazione segue regole diverse a seconda che l'operazione sia riferita a cessioni di beni o prestazioni di servizi.

- **Cessione di beni mobili in Italia:** l'operazione si considera effettuata al **momento della consegna o spedizione** (o al momento in cui si verificano gli effetti traslativi se successivi ma comunque non dopo un anno dalla consegna).
- **Prestazioni di servizi rese da prestatore IT a committente IT:** l'operazione si considera effettuata al **momento del pagamento o dell'emissione della fattura se precedente**
- L'effettuazione dell'operazione ai fini **IVA** segue regole distinte per le cessioni di beni in ambito UE (inizio del trasporto) e le prestazioni di servizi rese o ricevute da controparti UE (ultimazione del servizio).

## Novità introdotte dal DL 50/2017

Le novità introdotte dall'art. 2 del DL 50 del 24 aprile 2017, si applicano **alle fatture di acquisto e alle bollette doganali emesse a partire dal 1° gennaio 2017**

A partire dalle fatture emesse dal 1° gennaio 2017 il diritto alla detrazione dell'imposta relativa ai beni e servizi acquistati o importati **sorge nel momento in cui l'imposta diviene esigibile ed è esercitato al più tardi con la dichiarazione relativa all'anno in cui il diritto alla detrazione è sorto** ed alle condizioni esistenti al momento della nascita del diritto medesimo.



#### Esempio 3

Per un acquisto di beni con fattura emessa dal fornitore in data 20 novembre 2017, il cliente può registrare e detrarre l'imposta assolta, al più tardi entro il 30 aprile 2018.

### *Esempi di Fatture di fine anno*

A seguito delle novità in commento iniziano ad emergere diverse perplessità tra gli operatori su come gestire le operazioni a cavallo d'anno, vista la stretta posta sulla detrazione IVA.

Per svariati motivi (dimenticanza, tardiva ricezione della fattura del fornitore, etc.) potrebbe capitare di trovarsi a registrare una fattura emessa nel 2017, ossia riferita ad operazioni effettuate ai fini IVA nel periodo d'imposta 2017, ma da gestire nel 2018

#### Esempio 4

Ipotizziamo un acquisto di beni con **fattura emessa** dal fornitore **in data 20 dicembre 2017**, con consegna dei beni nella stessa data. Il cliente, a norma dell'articolo 21, commi 8 e 9 del DPR 633/1972, ha **4 mesi** di tempo **per ricevere la fattura relativa all'acquisto** effettuato, decorsi i quali deve attivarsi per segnalare all'Amministrazione la negligenza del fornitore (emissione autofattura entro i successivi 30 gg, versamento dell'IVA ed esercizio della detrazione).

Ipotizziamo ora che il fornitore abbia dimenticato di emettere la fattura nel 2017 ma provveda ad emetterla il 15 febbraio 2018, avvalendosi dell'istituto del ravvedimento operoso (tardiva emissione di fattura imponibile IVA – sanzione disposta dall'art. 6 del D.Lgs 471/1997 variabile a seconda se l'operazione abbia inciso o meno sulla liquidazione del tributo).

In tal caso, **la fattura è stata emessa nel 2018** e viene ricevuta e registrata dal cliente nel mese di febbraio 2018: il cliente potrà pertanto far rientrare la relativa IVA a credito nella liquidazione IVA del mese di febbraio 2018.

#### Esempio 5

Ipotizziamo il caso di un **servizio ultimato nel mese dicembre 2017** per il quale il prestatore ha **emesso la fattura il 29 dicembre 2017** ma il committente l'ha ricevuto per posta il **15 gennaio 2018**.

In tal caso la fattura potrebbe essere ancora inserita nella liquidazione IVA di dicembre 2017 al fine di ridurre al minimo le complicazioni legate alla detrazione dell'imposta di riferimento. Diversamente ci si dovrà comportare come nel successivo esempio 7.

#### Esempio 6

Ipotizziamo il caso di una prestazione di servizi non ancora pagata, **ultimata nel 2017** (competenza del ricavo 2017) per la quale è stata **emessa fattura il 10 gennaio 2018** (effettuazione dell'operazione ai fini IVA). Il committente riceve la fattura nella **stessa data del 10 gennaio 2018** e può esercitare subito il diritto alla detrazione dell'IVA nel mese di gennaio 2018 o al più tardi entro la dichiarazione iva per 2019 per l'anno 2018.

#### Esempio 7

Ipotizziamo un acquisto di beni con **fattura emessa** dal fornitore **in data 20 dicembre 2017**, con consegna dei beni nella stessa data. Il cliente, a norma dell'articolo 21, commi 8 e 9 del DPR 633/1972, ha **4 mesi** di tempo **per ricevere la fattura relativa all'acquisto** effettuato, decorsi i quali deve attivarsi per segnalare all'Amministrazione la negligenza del fornitore (emissione autofattura entro i successivi 30 gg, versamento dell'IVA ed esercizio della detrazione).

Ipotizziamo che il cliente **riceva la fattura nel mese di febbraio 2018**. In tal caso, secondo le nuove previsioni dell'art. 19 DPR 633/1972 la detrazione IVA deve essere effettuata nel 2017, pertanto, il cliente non potrebbe far entrare tale documento nella liquidazione IVA di febbraio 2018.

In questo ultimo caso, in assenza di chiarimenti ufficiali da parte delle Entrate, con non poche complicazioni tecnico operative si potrebbe:

- consigliare di istituire **un registro sezionale** ad hoc nel quale far confluire le fatture datate 2017 ma ricevute e registrate nel 2018, in modo tale da "sospendere" l'IVA a credito di riferimento per farla confluire nella dichiarazione IVA annuale 2018 (riferita al periodo d'imposta 2017) nonché **creare appositi codici IVA** da utilizzare per questa fattispecie. Se tale soluzione verrà confermata, ci si attende un apposito campo della dichiarazione annuale IVA nel quale indicare tali crediti IVA.

Ovvero più semplicemente:

- Contabilizzare la fattura nel febbraio 2018 rendendo l'iva indeducibile.
- Contabilizzare la fattura nel dicembre 2017 se ancora possibile per poter detrarre la relativa iva.

### ***Incongruenza e mancanza di coordinamento tra le norme***

---

Come sopra indicato il novellato art. 19 DPR 633/72 prevede che il diritto alla detrazione dell'imposta relativa ai beni e servizi acquistati o importati sorge nel momento in cui l'imposta diviene esigibile ed è esercitato al più tardi con la dichiarazione relativa all'anno in cui il diritto alla detrazione è sorto quindi entro il 30 aprile termine entro il quale deve essere presentata telematicamente la dichiarazione iva.

**TUTTAVIA** è bene ricordare che **entro il termine del 28 febbraio** dovranno essere predisposti ed inviati telematicamente sia la "**comunicazione Liquidazioni periodiche**" relativa al 4° trimestre (o al periodo ottobre-dicembre per i contribuenti mensili), sia la "**comunicazione fatture emesse e ricevute**" (ex spesometro) relativa al 2° semestre 2017.

E' quindi del tutto evidente che il termine del **30 aprile** per poter detrarre l'iva appare del tutto "**virtuale**" e quindi **qualsiasi integrazione rettifica o variazione della detrazione iva 2017 potrà essere operata entro il 28 febbraio** onde evitare di incorrere in sanzioni per le non corrette comunicazioni sopra menzionate.

### ***Conclusioni e suggerimenti***

---

Come sopra evidenziato è evidente che non vi sia alcun coordinamento tra le norme emanate dal legislatore nel corso del 2017 e in attesa di improbabili chiarimenti **si suggerisce a tutti i clienti di attivarsi affinché TUTTE le fatture ricevute da fornitori siano contabilizzare entro il termine utile per la liquidazione dell'iva dell'anno 2017**, quindi entro il 16 gennaio per i mensili o entro il 28 febbraio per i trimestrali.

A tal riguardo ci permettiamo allegare e suggerire un testo di comunicazione da completare su Vs. carta intestata ed inviare a tutti i vostri fornitori nei prossimi giorni affinché gli stessi possano provvedere a farvi pervenire tutte le fatture entro i termini sopra indicati. (allegato A)

### ***Operatività per i clienti dello Studio***

---

Per tutte le motivazioni sopra esposte ed al fine di consentire allo Studio di poter ottemperare e predisporre, per vostro conto, a tutte le comunicazioni scadenti contemporaneamente il 28 febbraio (Liquidazioni iva periodiche, spesometro fatture emesse e ricevute, dichiarazione iva) con l'adeguato tempo necessario e senza affanno, **invitiamo tutti i clienti alla massima collaborazione nel rispetto delle scadenze di consegna dei documenti o tabulati allo studio come segue:**

#### **Clienti che hanno affidato allo Studio il servizio di tenuta della contabilità**

- **Clienti con iva mensile:** consegna di TUTTI i documenti (fatture vendite, fatture acquisti, prima nota cassa e banca) **ENTRO E NON OLTRE IL 9 GENNAIO**
- **Clienti con iva trimestrale:** consegna di TUTTI i documenti (fatture vendite, fatture acquisti, prima nota cassa e banca) **ENTRO E NON OLTRE IL 22 GENNAIO**

- **Clienti con regime dei Minimi/Forfettario:** consegna di TUTTI i documenti (fatture vendite, fatture acquisti, prima nota cassa e banca) **ENTRO E NON OLTRE IL 5 FEBBRAIO**

**Clienti che NON hanno affidato allo Studio il servizio di tenuta della contabilità**

- Incontro per la predisposizione delle chiusure iva dell'anno e bozza della dichiarazione iva **ENTRO E NON OLTRE IL 9 FEBBRAIO** (previo appuntamento da concordare)
- **Comunicazione Liquidazioni IVA periodiche:** invio allo studio del file in tracciato ministeriale **ENTRO E NON OLTRE IL 14 FEBBRAIO**
- **Comunicazione fatture emesse e ricevute (ex spesometro):** invio allo studio del file in tracciato ministeriale **ENTRO E NON OLTRE IL 14 FEBBRAIO**

---

*Lo Studio ringrazia per l'attenzione riservatagli e rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento, riservandosi la facoltà di tenervi costantemente aggiornati sulle novità e relativi adempimenti di Vostro interesse.*

*Distinti saluti*

**STUDIO ROSSI  
& PARTNERS**