

DETRAZIONE IVA SUGLI ACQUISTI PER FATTURE DATATE 2017

I soggetti Iva, a seguito delle novità introdotte dall'art. 2 del D.L. 50/2017, dovranno confrontarsi con una serie di complicazioni per la gestione della detrazione Iva delle fatture di acquisto emesse nell'anno 2017. Infatti, il termine ultimo entro il quale sarà possibile esercitare il diritto alla detrazione dell'Iva sugli acquisti è rappresentato dalla data di presentazione della dichiarazione annuale Iva relativa al periodo in cui l'operazione è stata effettuata. Ad esempio, per le fatture emesse a dicembre 2017, il diritto alla detrazione dell'Iva sugli acquisti può essere esercitato entro il 30.04.2018 (e non oltre). Tuttavia, per evitare inconvenienti è necessario che i contribuenti mensili possano disporre di tutte le fatture di acquisto datate 2017 entro il termine del 16.01.2018, per poterle includere nella liquidazione Iva del mese di dicembre. Qualora ricevano fatture oltre tale data, la relativa Iva sugli acquisti confluirà nella dichiarazione Iva da presentare entro il 30.04.2018. I contribuenti trimestrali, invece, hanno più tempo per registrare le fatture 2017 pervenute nel 2018, effettuando la liquidazione annuale entro il 16.03.2018.

Non avendo avuto notizia dell'inserimento delle auspiccate modifiche normative nella legge di Bilancio 2018, né ricevuto alcun conforto dalle bozze della dichiarazione Iva (che non fanno nemmeno menzione della novità normativa), abbiamo cercato di individuare alcuni accorgimenti pratici idonei a ridurre le criticità per gli operatori, in attesa di adeguamenti legislativi o di chiarimenti da parte dell'Agenzia delle Entrate, finalizzati a rendere più elastico il termine di decadenza per l'esercizio del diritto alla detrazione (altrimenti da considerarsi non compatibile con la disciplina comunitaria).

Indice

Schema di sintesi	Pag. 2
Approfondimenti	Pag. 3
Aspetti operativi	Pag. 4
Requisiti preliminari per detrazione Iva acquisti	Pag. 6



DETRAZIONE DELL'IVA SUGLI ACQUISTI DAL 2017

Art. 19 D.P.R. 26.10.1972, n. 633 - D.L. 24.04.2017, n. 50, conv. L. 21.06.2017, n. 96

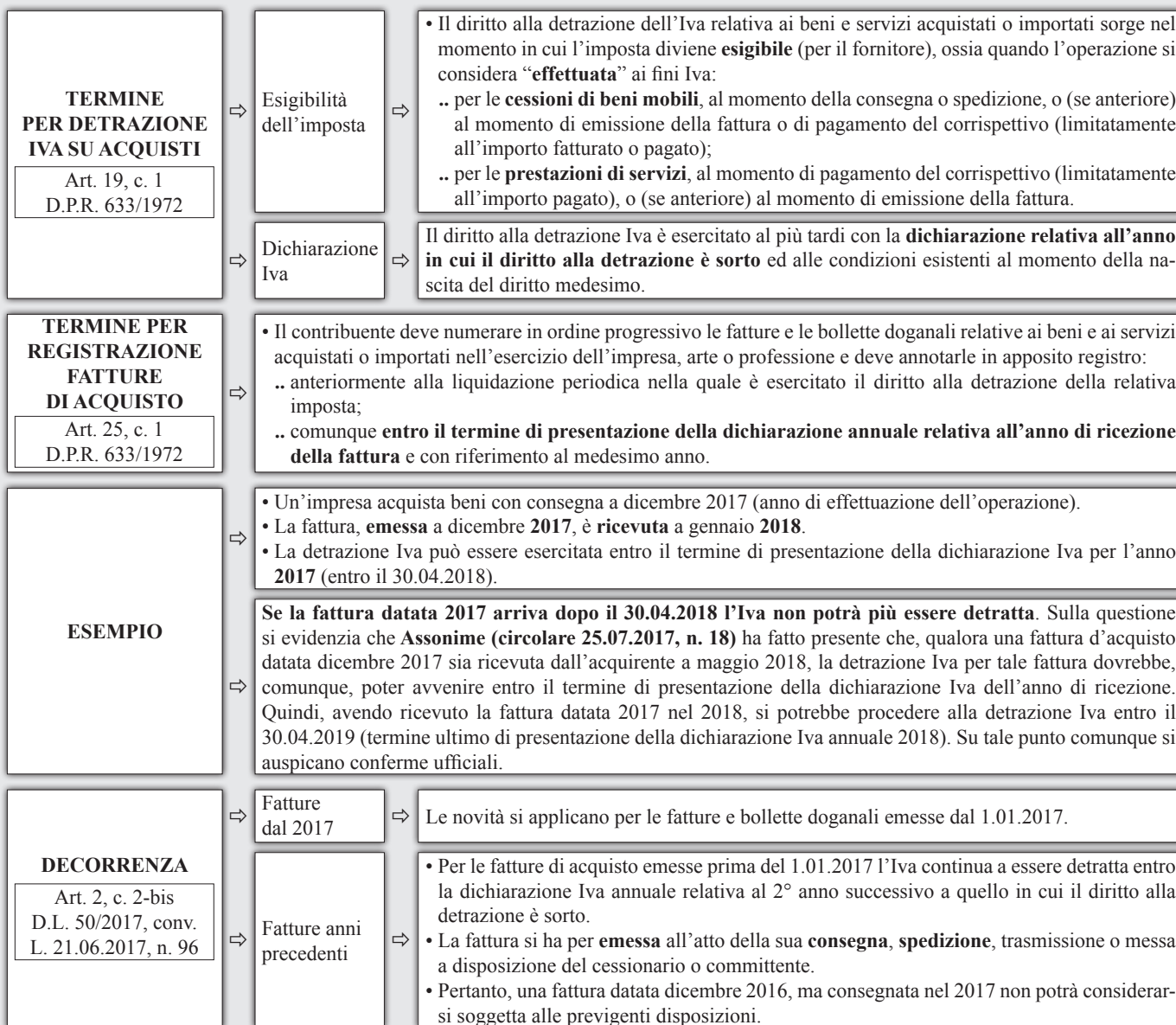
Per la determinazione dell'imposta dovuta o dell'eccedenza detraibile o rimborsabile può essere portato in detrazione, dall'ammontare dell'imposta relativo alle operazioni effettuate, quello dell'imposta assolta o dovuta dal soggetto passivo o a lui addebitata a titolo di rivalsa in relazione ai beni e ai servizi importati ed acquistati nell'esercizio dell'impresa, arte o professione.

Tale diritto, che rappresenta uno dei meccanismi fondamentali di funzionamento dell'Iva, consente di garantire il generale principio di neutralità del tributo e di far sì che questo sia traslato, di fatto, nei confronti del consumatore finale del bene o del servizio.

Al fine di favorire l'incrocio dei dati delle fatture emesse e ricevute, a seguito dell'introduzione nell'ordinamento dell'obbligo di comunicazione dei dati delle fatture (art. 4 D.L. 22.10.2016, n. 193), l'art. 2 D.L. 50/2017, in vigore dal 24.04.2017, prevede una sensibile riduzione dell'arco temporale entro cui può essere fatta valere la detrazione dell'Iva assolta sull'acquisto di beni e servizi.

La novità legislativa impone, infatti, la **detraibilità delle fatture ricevute al più tardi entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale relativa all'anno di esigibilità dell'imposta** e con riferimento al medesimo anno. Il decreto legge è intervenuto, altresì, sull'art. 25, c. 1 D.P.R. 633/1972, relativo ai termini di annotazione sui registri Iva delle fatture di acquisto, stabilendo che le fatture di acquisto (e le bollette doganali di importazione) debbano essere **annotate entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale relativa all'anno di ricezione della fattura** e con riferimento al medesimo anno.

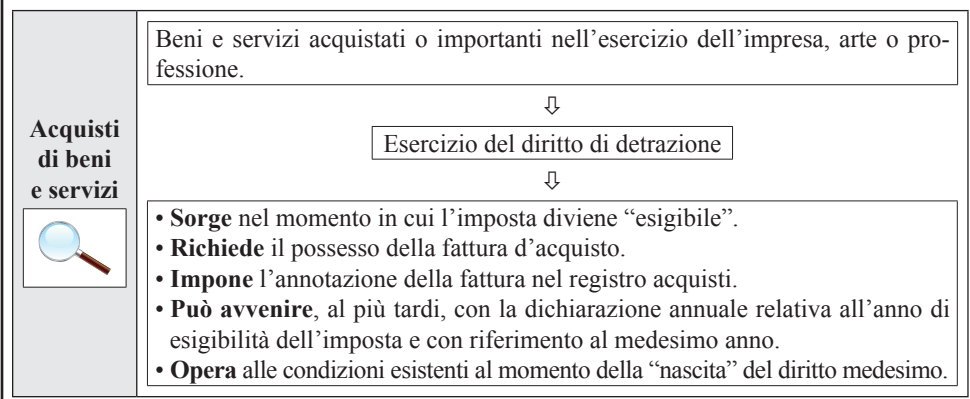
SCHEMA DI SINTESI



APPROFONDIMENTI

**ESERCIZIO
DEL DIRITTO
DI DETRAZIONE**

- Il diritto alla detrazione dell'Iva **sorge nel momento in cui l'imposta diviene esigibile**, individuato sulla base delle regole stabilite dall'art. 6, cc. 1-4 D.P.R. 633/72, ed è concretamente esercitabile dal momento in cui il contribuente entra in possesso della fattura (o della bolletta doganale); sulla base delle modifiche apportate dal D.L. 50/2017, il diritto alla detrazione **può essere esercitato**, al più tardi, **entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale** relativa all'anno di esigibilità dell'imposta e con riferimento al medesimo anno.




**MANCATA EMISSIONE
DELLA FATTURA**

- Nell'ipotesi di mancata emissione della fattura dal parte del cedente/prestatore, il cessionario/committente, solidalmente responsabile del mancato versamento dell'imposta, deve regolarizzare l'operazione attraverso l'emissione della cd. autofattura-denuncia, da emettersi **entro il 30° giorno successivo alla scadenza dei 4 mesi** dalla data di effettuazione dell'operazione, unitariamente al versamento dell'Iva.
- Inoltre, il cessionario/committente, che non procede alla regolarizzazione dell'operazione entro il suddetto termine, ha comunque a disposizione la più lunga scadenza costituita dagli ordinari termini per l'effettuazione del ravvedimento operoso (entro i termini per l'effettuazione dell'accertamento da parte dell'Agenzia delle Entrate).

In tali casi, in linea con quanto precisato anche dalla Cassazione, con sent. 3.08.2001, n. 10646, deve comunque ritenersi esercitabile il diritto alla detrazione dell'Iva tardivamente versata, entro la prima dichiarazione utile.

Tavola n. 1

Confronto fra disposizioni normative

Fatture o bollette doganali	Diritto alla detrazione (Art. 19 D.P.R. 633/1972)	Registrazione acquisti (Art. 25 D.P.R. 633/1972)
Emesse fino al 31.12.2016	Il diritto alla detrazione dell'imposta relativa ai beni e servizi acquistati o importati sorge nel momento in cui l'imposta diviene esigibile e può essere esercitato, al più tardi, con la dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui il diritto alla detrazione è sorto ed alle condizioni esistenti al momento della nascita del diritto medesimo.	Il contribuente deve numerare in ordine progressivo le fatture e le bollette doganali relative ai beni e ai servizi acquistati o importati nell'esercizio dell'impresa, arte o professione, comprese quelle emesse a norma del secondo comma dell'art. 17 e deve annotarle in apposito registro anteriormente alla liquidazione periodica, ovvero alla dichiarazione annuale, nella quale è esercitato il diritto alla detrazione della relativa imposta.
Emesse dal 1.01.2017 	Ai sensi del riformulato art. 19 del D.P.R. 633/1972, dal 24.04.2017, il diritto alla detrazione dell'Iva, per le fatture ovvero bollette doganali emesse a decorrere dal 1.01.2017, 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.	Con la modifica dell'art. 25 del D.P.R. 633/1972 è ora stabilito, per i documenti emessi dal 1.01.2017, che le fatture Iva di acquisto (ovvero bollette doganali) devono essere annotate nel registro anteriormente alla liquidazione periodica nella quale è esercitato il diritto alla 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. Dal contenuto letterale del "nuovo" art. 25 si evince che le fatture, per la detrazione Iva, devono essere registrate "...entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale relativa all'anno di ricezione della fattura...".

NOTE DI VARIAZIONE IVA IN DIMINUZIONE RIFERITE A FATTURE EMESSE DAL 1.01.2017

- Il termine per effettuare l'emissione di note di variazione Iva in diminuzione (c.d. note di credito, ai sensi dell'art. 26 del D.P.R. 633/1972) è strettamente connesso al termine per effettuare la detrazione Iva.
- Infatti, dal momento che il cedente/prestatore, al verificarsi delle ipotesi previste dall'art. 26, c. 2 del D.P.R. 633/1972, ha il diritto di portare in detrazione ai sensi dell'art. 19 l'imposta corrispondente alla variazione, registrandola a norma dell'art. 25, ne discende che il recupero dell'imposta precedentemente addebitata al cessionario/committente soggiace (nella versione precedente dell'art. 19 del D.P.R. 633/1972) al termine biennale di decadenza (al riguardo si vedano R.M. 18.03.2002, n. 89/E; R.M. 16.05.2008, n. 195/E; R.M. 21.07.2008, n. 307/E; R.M. 21.11.2008, n. 449/E).
- A seguito del nuovo termine di detrazione Iva annuale ne consegue che vi sarà una **drastica riduzione dei termini per operare la detrazione Iva in presenza di note di variazione Iva**. Infatti, il termine per l'esercizio del diritto alla detrazione, per le fatture emesse dal 1.01.2017, è stato ridotto alla dichiarazione relativa all'anno nel quale è sorto il diritto.

Esempio

- Per le note di variazione Iva riferite all'anno 2017 il termine ultimo per procedere alla detrazione è rappresentato dal 30.04.2018 (termine di presentazione della dichiarazione Iva per l'anno d'imposta 2017).
- Anche su tale questione si auspicano dei chiarimenti in via interpretativa da parte dell'Agenzia delle Entrate (o, meglio ancora, di natura normativa da parte del legislatore).

ASPETTI OPERATIVI

Tavola n. 2

Tavola operativa per fatture a cavallo dell'anno

Fattura	Cliente	Registrazione	Detrazione Iva acquisti	
Data emissione	Data ricezione			
Dicembre 2017	Dicembre 2017	Dicembre 2017	In liquidazione Iva di dicembre 2017.	
		Gennaio-aprile 2018	Nel modello Iva 2018, per il 2017.	
	Da registrare entro 30.04.2018 ⁽¹⁾	Da maggio 2018	No detrazione Iva acquisti ⁽²⁾ .	
		Fattura registrata oltre il termine del 30.04.2018 ⁽²⁾		
	2018 ⁽³⁾	Da registrare entro 30.04.2019 ⁽¹⁾	Gennaio-aprile 2018	Nel modello Iva 2018, per il 2017.
			Da maggio 2018 ad aprile 2019	Potrebbe essere possibile presentare il modello Iva 2018 (per il 2017) integrativo per esercitare la detrazione.
Da maggio 2019			No detrazione Iva acquisti ⁽²⁾ .	
Fattura registrata oltre il termine del 30.04.2019 ⁽²⁾				

Note

⁽¹⁾ La registrazione deve avvenire entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale relativa all'anno di ricezione della fattura.

⁽²⁾ La detrazione è consentita solo nella dichiarazione Iva relativa all'anno in cui l'**operazione è effettuata** (2017).

⁽³⁾ Si ricorda che in caso di mancato ricevimento della fattura, il cliente deve emettere **autofattura**, da presentare all'Agenzia delle Entrate e versare l'Iva entro il termine di **30 giorni successivi ai 4 mesi dall'effettuazione dell'operazione**.

**SUGGERIMENTI PRATICI
IN ATTESA DI ISTRUZIONI
UFFICIALI**

In attesa di sviluppi normativi o di prassi, è possibile suggerire alcuni comportamenti in grado di ridurre le criticità fra gli operatori.

- **Emissione fatture per cessione di beni**
 - È consigliabile emettere le fatture delle cessioni di beni tempestivamente entro il 31.12.2017, consegnandole/spedendole immediatamente al cessionario, che effettuerà la detrazione dell'Iva acquisti nella liquidazione di dicembre in scadenza il 16.01.2018 (i cessionari trimestrali che effettuano il versamento annuale entro il 16.03.2018 hanno più tempo a disposizione).
 - Occorre evitare, in sostanza, di mandare al cliente fatture datate 31.12.2017 oltre i termini per la liquidazione in scadenza il 16.01.2018, altrimenti lo si costringerebbe al recupero in dichiarazione annuale Iva per il 2017 (entro il 30.04.2018) con problemi di gestione del credito Iva (tramite retro-imputazione contabile dell'Iva acquisti all'esercizio 2017, nonostante la registrazione sia avvenuta nell'anno 2018).
- **Emissione fatture per prestazioni di servizi**
 - È consigliabile emettere all'inizio del 2018 le fatture per servizi non ancora incassati (per i servizi la fattura può essere emessa non oltre l'incasso), in modo da consentirne la detrazione nel 2018, senza problemi.
- **Ricevimento fatture**
 - Auspicando che i fornitori abbiano osservato le indicazioni sopra riportate, appare consigliabile sollecitarli all'invio tempestivo delle fatture di dicembre, anche attraverso una **richiesta scritta**, utilizzando un formulario analogo a quello successivamente proposto.

Esempio



Richiesta di ricevimento tempestivo delle fatture relative al 2017

Mittente ...Alfa S.r.l.....
Via Roma, n. 100.....
20021 Milano (MI).....

Milano 21.12.2017.....
A tutti i fornitori
Loro sedi

Oggetto: diritto alla detrazione dell'Iva.

La normativa del D.L. 50/2017 ha modificato l'art. 19, c. 1 del D.P.R. 633/1972, apportando specifiche modifiche che limitano il diritto alla detrazione dell'Iva. In particolare, con le nuove disposizioni, tale diritto:

- sorge nel momento in cui l'imposta diventa esigibile;
- può essere esercitato, al più tardi, con la dichiarazione Iva annuale relativa all'anno in cui è sorto il diritto alla detrazione.

Per poter ottemperare a quanto sopra, **tutte** le fatture ricevute, datate 2017, devono essere **registrate entro e non oltre i termini per la liquidazione dell'Iva relativa al mese di dicembre 2017, ossia entro e non oltre il 16.01.2018.**

Con la presente, Vi chiediamo, pertanto, di inoltrare alla nostra attenzione tutte le fatture datate 2017 entro e non oltre il **7.01.2018** al seguente indirizzo mail: amministrazione@alfasrl.com.

Restiamo, pertanto, in attesa di ricevere quanto sopra, ai fini di poter adempiere a quanto disposto dalla nuova normativa, relativamente alla detraibilità dell'Iva.

Cordiali saluti.

.....
Roberto Verdi
Ufficio amministrazione

REQUISITI PRELIMINARI PER DETRAZIONE IVA ACQUISTI

**REQUISITI
OGGETTIVI**

- Affinché un determinato acquisto di beni e servizi possa dar luogo alla detrazione dell'Iva non è sufficiente che il medesimo avvenga nell'esercizio dell'attività d'impresa, artistica o professionale, ma è necessario anche che il bene o il servizio **non** sia impiegato per effettuare operazioni **esenti** o, comunque, **non soggette ad Iva**.
- In pratica, quindi, ai fini del giudizio della detraibilità dell'Iva "a monte" il contribuente deve tenere conto di **due elementi**:
 - .. l'acquisto deve essere effettuato nell'esercizio dell'impresa, arte o professione (inerenza);
 - .. il bene o servizio acquistato non deve essere concretamente utilizzato per effettuare operazioni esenti o non soggette (afferenza).

**PRINCIPIO
DELL'AFFERENZA**

- La detrazione dell'Iva è ammessa sempreché il bene o il servizio acquistato non sia utilizzato per l'effettuazione di operazioni esenti o non soggette. Poiché il termine "utilizzo" significa concreto impiego del bene o del servizio, l'applicazione di tale criterio comporterebbe, in linea di principio, il rinvio della detrazione al momento dell'effettivo impiego del bene o del servizio in operazioni soggette a Iva, con evidenti problematiche di natura contabile e finanziaria.
- Pertanto, è stato previsto che il contribuente possa detrarre l'Iva al momento dell'acquisto, senza dover attendere l'effettivo utilizzo del bene o del servizio, effettuando le opportune rettifiche nell'ipotesi di mutamento di destinazione degli stessi.
- Conseguentemente, la detrazione in base all'afferenza:
 - .. deve essere collegata alla previsione "oggettiva" circa il futuro impiego del bene o servizio (con possibilità di controlli e riscontri da parte dell'Amministrazione finanziaria);
 - .. è di natura provvisoria, in quanto dovrà poi essere posta a raffronto con l'effettivo utilizzo del bene o servizio. Se tale utilizzo è diverso dalla previsione iniziale, sulla scorta della quale è stata operata o meno la detrazione dell'imposta, il contribuente deve procedere alla "rettifica" della detrazione.

**MOMENTO
DI EFFETTUAZIONE
DELLE OPERAZIONI**

Art. 6, c. 1 D.P.R. 633/1972

- Le **cessioni di beni mobili** si considerano effettuate nel momento di **consegna o spedizione** dei beni, o anteriormente a tale data se è emessa la fattura, o pagato in tutto o in parte il corrispettivo, limitatamente all'importo fatturato o pagato, alla data di emissione della fattura o a quella del pagamento del corrispettivo (anche in parte).
- Le **prestazioni di servizi**, invece, si considerano effettuate all'**atto del pagamento del corrispettivo**, ovvero se anteriormente al verificarsi di tale evento, sia emessa la fattura o pagato un acconto del prezzo pattuito, l'operazione si considera effettuata, limitatamente all'importo fatturato o pagato, alla data di emissione della fattura o a quella di pagamento dell'acconto.