



ORDINE DEI DOTTORI  
COMMERCIALISTI E DEGLI  
ESPERTI CONTABILI  
DI PORDENONE



Anno 2018

N.RF008

# INFO FLASH

La Nuova Redazione Fiscale

A cura del  
dott. Andrea Cirrincione

[www.redazionefiscale.it](http://www.redazionefiscale.it)

Pag. 1 / 6

<b>OGGETTO</b>	<b>FATTURE DI FINE ANNO – DOPO IL 16/01 DETRAZIONE IN DICHIARAZIONE</b>
<b>RIFERIMENTI</b>	ART. 2 DL 50/2017 – ART. 19 E 25 DPR 633/72 – CIRC. ASSONIME 18/2017 – RF 166/2017 – MODELLO IVA 2018
<b>CIRCOLARE DEL</b>	<b>17/01/2017</b>

**Sintesi:** con l'approvazione della versione definitiva del Modello IVA 2018 sembra aver trovato una definitiva soluzione la questione relativa alla detrazione IVA relativa alle fatture passive di fine anno.

Nello specifico:

- le fatture passive relative al 2017 (esigibilità 2017) ricevute e registrate entro il 16.01.2018 (16.03.2018 per i trimestrali) concorreranno alla liquidazione IVA del mese di dicembre 2017 (o 4° trimestre per i trimestrali);
- le fatture passive relative al 2017 (esigibilità 2017) ricevute e registrate entro dal 01.01.2018 (16.03.2018 per i trimestrali) ed entro il 30.04.2018 andranno **direttamente in dichiarazione nel quadro VF e nel quadro VH**, e, si ritiene, riportate in una annotazione separata della liquidazione di dicembre 2017 (4° trimestre 2017 per i trimestrali)
- nessuna detrazione sarà accordata per le fatture passive relative al 2017 (esigibilità 2017) ricevute e registrate dopo il 30.04.2018.

Come noto, le modifiche apportate dal DL 50/2017 (cd. "Manovra Correttiva") ai termini:

- ⇒ per **l'esercizio della detrazione IVA**
- ⇒ e per **la registrazione delle fatture passive**

obbligano a verificare attentamente i termini entro i quali procedere alla registrazione delle fatture di fine anno, onde evitare:

- la perdita dell'imposta a credito
- la violazione (sanzionabile) dei termini di registrazione.

La Manovra Correttiva 2017 ha apportato rilevanti modifiche in materia di Iva:

- art. 19 Dpr 633/72: la detrazione opera non oltre il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno in cui è sorto il diritto alla detrazione (in luogo di quella relativa al 2° anno successivo)
- art. 25 Dpr 633/72: la registrazione va effettuata prima della liquidazione periodica in cui si esercita la detrazione (come in precedenza) "e comunque entro il termine di presentazione della dichiarazione Iva relativa all'anno di ricezione della fattura e con riferimento al medesimo anno".

In attesa degli annunciati chiarimenti ufficiali, Le "nuove" regole impongono al contribuente, per le **fatture "a cavallo d'anno"** (cioè emesse nel 2017 ma ricevute solo nel 2018) di valutare il seguente meccanismo di **detrazione dell'IVA**:

a) **nella liquidazione:**

- ✓ per i **soggetti mensili**: del mese di dicembre (se ricevute e registrate entro il **16/01/2018**)
- ✓ per i **trimestrali**: del quarto trimestre 2017 (se ricevute e registrate **entro il 16/03/2018**)

b) **direttamente in dichiarazione**: se ricevute e registrate tra il **16/01/2018 (16/03/2018 per i trimestrali) ed il 30/04/2018**.

Ciò in virtù delle modifiche alle istruzioni della dichiarazione annuale rispetto agli anni precedenti (ed alla bozza circolata recentemente).

**LE NUOVE REGOLE DA RISPETTARE**

L'art. 2 del D.L. 50/2017 ha introdotto le seguenti modifiche agli adempimenti necessari per esercitare il diritto alla detrazione dell'Iva sugli acquisti (v. [RF 166/2017](#)):

- a) **art. 19 c. 1 Dpr 633/72**: relativo all'**esercizio del diritto alla detrazione Iva**, con abbreviazione del termine in cui opera tale diritto
- b) **art. 25 c. 1 Dpr 633/72**: relativo all'**annotazione delle fatture di acquisto**, con l'introduzione di un "obbligo" a procedere alla registrazione entro un termine collegato alla ricezione della fattura (e non alla sua emissione da parte del fornitore)

con effetti a decorrere dalle **fatture emesse dal 1/01/2017**.



**Fatture emesse entro il 31/12/2016**: rimangono soggette alla **previgente normativa**, indipendentemente dall'anno in cui vengano registrate (ad esempio, per una fattura emessa dal fornitore a dicembre 2016 la detrazione permane entro il 30/04/2019, anche nel caso in cui si proceda alla registrazione della fattura entro quest'ultima data).



**Art. 19 c. 1 Dpr 633/72**: "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."

**Art. 25 c. 1 Dpr 633/72**: "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'articolo 17 e deve **annotarle** in apposito registro **anteriamente 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."

**FATTURE D'ACQUISTO EMESSE DAL 1 GENNAIO 2017**

In relazione alle fatture di acquisto emesse dal fornitore dal 1/01/2017 occorre distinguere i due adempimenti: annotazione nel registro acquisti e detrazione dell'Iva.

**TERMINE PER LA DETRAZIONE DAL 1/01/2017**

Il termine per la detrazione viene abbreviato:

- entro il **termine di presentazione della dichiarazione annuale Iva**
- relativa al **medesimo anno** in cui è sorto il **diritto alla detrazione** (che coincide con il momento "di effettuazione" dell'operazione, ex art. 6 Dpr 633/72).

**Esempio1**

Alfa Srl ha ordinato delle merci per €. 10.000 + 2.200 Iva a fine 2017:

- i beni sono stati **consegnati a dicembre 2017** (anno di effettuazione dell'operazione)

Se la **fattura**, emessa a dicembre 2017

- viene **ricevuta entro il 16.01.2017**
  - ✓ va ordinariamente annotata nell'ultima liquidazione del 2017
- a **febbraio 2018**: la detrazione può essere esercitata, al più tardi, entro il termine di presentazione della dichiarazione Iva per l'anno 2017, e cioè **entro il 30/04/2018**.



**Nota**: in quest'ultimo caso, **non erano chiare le procedure operative da porre in essere per esercitare la detrazione**



**NOTA BENE** - Con la pubblicazione del modello della dichiarazione annuale IVA 2018 (Prov. 15/01/2018):

- **si modificano le istruzioni** alla compilazione del **quadro VF** "Operazioni passive e IVA ammessa in detrazione" **eliminando il riferimento all'anno 2017** presente nelle istruzioni del modello in bozza (e analogamente a quanto avvenuto da sempre in passato)
- prevedendo che *"nel quadro devono essere indicati l'imponibile e l'imposta relativi ai beni e servizi acquistati e importati nell'esercizio dell'impresa, arte e professione, risultanti dalle fatture e dalle bollette doganali annotate [ndr: nell'anno 2017: soppresso] nel registro degli acquisti di cui all'art. 25 ovvero su altri registri previsti da disposizioni riguardanti particolari regimi, tenendo conto delle variazioni di cui all'art. 26 registrate nello stesso anno"*.

Con tale modifica (certamente non casuale), si ritiene si sia **inteso dare la possibilità al contribuente** di indicare direttamente in dichiarazione (quadro VF) le **fatture con esigibilità 2017**:

- **non solo ricevute e registrate dal 1/01/2018 al 16/01/2018** (16/03/2018 per i trimestrali)
- **ma anche quelle ricevute e registrate entro il 30/04/2018.**

Per quanto attiene il quadro VH (dati delle liquidazioni periodiche), va evidenziato che tra le **novità della dichiarazione 2018** è disposta:

- la compilazione **facoltativa** del **quadro**, posta l'introduzione delle comunicazioni delle liquidazioni periodiche IVA
- esso **va compilato solo nel caso in cui "si intenda inviare, integrare o correggere i dati omessi, incompleti o errati nelle comunicazioni delle liquidazioni periodiche IVA"** (v. RF 224/2017); ciò si verificherà nel caso in cui le fatture siano annotate oltre il 28/02/2018, posto che la liquidazione dell'ultimo periodo non avrà riportato il credito generato da tali fatture.

Si dovrebbe, pertanto, giungere alla seguente soluzione:

➔ **quadro VF: tutte le fatture con esigibilità 2017** vi andranno **indicate** (operando così la detrazione)

➔ **quadro VH:** le fatture:

- **ricevute e registrate dal 1/01/2018 fino al 16/01/2018** (o comunque entro il 28/02/2018, facendole rientrare nella liquidazione dell'ultimo periodo): non comporteranno la compilazione del quadro VH, posto che le liquidazioni periodiche inviate sono definitive, includendo tali fatture
- **registrate successivamente ed entro il 30/04/2018:** comportano la compilazione del quadro, dove dare evidenza del maggiore importo detraibile rispetto a quello indicato nelle comunicazioni inviate.

QUADRO VF		1	IMPONIBILE	2	IMPOSTA
OPERAZIONI PASSIVE E IVA AMMESSA IN DETRAZIONE	VF1		,00		,00
	VF2		,00		,00
	VF3		,00		,00
	VF4		,00		,00
	VF5	Acquisti e importazioni imponibili (esclusi quelli di cui ai righi VF19, VF20 e VF21) distinti per aliquota d'imposta	,00		,00
	VF6	o per percentuale di compensazione, tenendo conto delle variazioni di cui all'art. 26, e relativa imposta	,00		,00
	VF7		,00		,00
	VF8		,00		,00
	VF9		,00		,00
	VF10		,00		,00
	VF11		,00		,00

Vanno indicati imponibile e Iva delle fatture ricevute e registrate tra il 1/01/2018 e il 30/04/2018 per le quali s'intende esercitare il diritto alla detrazione direttamente in dichiarazione

**QUADRO VH**

VARIAZIONI  
DELLE COMUNICAZIONI  
PERIODICHE (\*)

		1	CREDITI	2	DEBITI	3	Subfornitori	Liquidazione anticipata
VH1	Gennaio		,00		,00			
VH2	Febbraio		,00		,00			
VH3	Marzo							
VH4	I TRIMESTRE							
VH5	Aprile							
VH6	Maggio							
VH7	Giugno							
VH8	II TRIMESTRE							
VH9	Luglio							
VH10	Agosto		,00		,00			
VH11	Settembre		,00		,00			
VH12	III TRIMESTRE		,00		,00			
VH13	Ottobre		,00		,00			
VH14	Novembre		,00		,00			
VH15	Dicembre		,00		,00			
VH16	IV TRIMESTRE		,00		,00			
							Metodo	

Istruzioni al quadro VH: "da quest'anno, deve essere compilato esclusivamente qualora si intenda inviare, integrare o correggere i dati omessi, incompleti o errati nelle comunicazioni delle liquidazioni periodiche IVA (cfr. risoluzione n. 104/E del 28 luglio 2017). In tal caso, vanno indicati **tutti i dati richiesti**, compresi quelli non oggetto di invio, integrazione o correzione".

Andrà incluso il credito IVA risultante dalle fatture ricevute e registrate tra il 1/01/2018 ed il 30/04/2018 (non indicato nelle comunicazioni delle liquidazioni)

Alfa Srl riceve a gennaio 2018 le seguenti 2 fatture per acquisto di merci consegnate nel 2017:

	Imponibile	Iva
entro il 16/01/2018	10.000	2.200
tra il 16/01/2018 e il 30/04/2018	30.000	6.600
	40.000	8.800

**Esempio2**

La Alfa SRL:

- ha fatto concorrere la prima fattura alla liquidazione di dicembre 2017, risultando la relativa Iva già comunicata nell'ultima liquidazione periodica trasmessa telematicamente
- la 2 fattura non è invece stata inclusa nell'ultima comunicazione delle liquidazioni periodiche: pertanto comporterà la compilazione del quadro VH, dove includere anche tale fattura
- il quadro VF dovrà comunque riportare l'indicazione di entrambe le fatture.

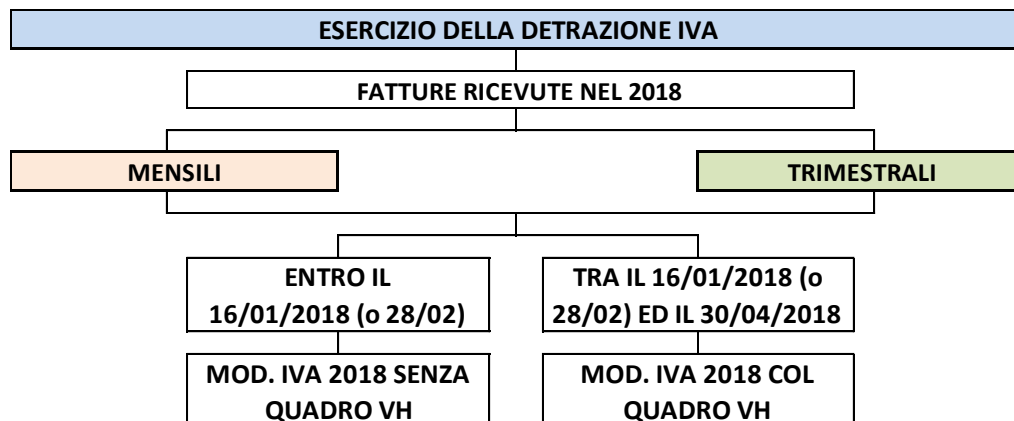
Comunicazione liquidazioni 1 trimestre	Comunicazione liquidazioni 1 trimestre	Comunicazione liquidazioni 1 trimestre	Comunicazione liquidazioni 4 trimestre
...	...	...	Iva a credito: 2.200 da integrare a VH
VF10			
VF11			
VF12			
VF13			
VF14	Acquisti e importazioni senza pagamento d'imposta, con utilizzo del plafond	40.000	8.800
VH11	Settembre	...	...
VH12	III TRIMESTRE	,00	,00
VH13	Ottobre	...	...
VH14	Novembre	...	...
VH15	Dicembre	40.000	8.800
VH16	IV TRIMESTRE	,00	,00

Ovviamente si deve ritenere che l'integrazione della comunicazione della liquidazione dell'ultimo periodo **non sia sanzionabile** (e, dunque, non sia soggetta a ravvedimento operoso).

Si ritiene, poi, che anche la 2° fattura vada riportata nei registri Iva 2017 e nella liquidazione di dicembre stampata sulle vendite (sarà peraltro opportuna indicarla "separatamente" rispetto le altre fatture").



**ATTENZIONE:** lo “spartiacque” non dovrebbe essere il 16/01/2018, ma il 28/02/2018, posto che entro tale data la società avrà potuto indicare anche 2 acquisto nella comunicazione delle liquidazioni dell’ultimo trimestre (in tal caso non sarebbe tenuta alla compilazione del VH, mentre il quadro VF darebbe comunque conto dell’acquisto). Si rimane in attesa di chiarimenti ufficiali.



### I TERMINI PER LA REGISTRAZIONE

Per quanto attiene i termini per la registrazione delle fatture d’acquisto ed alle bollette doganali:

- si continua a prevedere l’obbligo di annotazione nel registro acquisti **anteriamente alla liquidazione periodica** in cui si esercita il diritto alla detrazione
- tuttavia si **modifica la possibilità che tale annotazione possa essere operata solo antecedentemente alla presentazione della dichiarazione annuale** in cui si esercita tale diritto alla detrazione, a differenza di quanto previsto fino al 2016.

In particolare viene ora disposto che la registrazione:

- ➔ oltre che poter essere effettuata prima di effettuare la liquidazione periodica
- ➔ vada effettuata **“comunque” entro il termine:**
  - per la **presentazione della dichiarazione Iva** relativo **all’anno di ricezione della fattura**
  - e **con riferimento al medesimo anno di ricezione** (ma la detrazione opera solo nell’anno “di effettuazione” dell’operazione, non in quello di ricezione della fattura).

#### Esempio2

In riferimento all’Esempio 1, la fattura può essere registrata **al più tardi entro il termine:**

- per la presentazione del **Mod. Iva 2019**, relativo all’anno 2018 (di ricezione della fattura)
- ma **con riferimento all’anno 2017** (di effettuazione dell’operazione)

ma in tal caso è pregiudicata la detrazione dell’Iva (che, come visto, opera entro il 30/04/2018).

ANNO DI "EFFETTUAZIONE"	ANNO RICEZ. FATTURA	
	Non più detraibile	
2017	2018	2019
	MOD. IVA 2018 30/04/2018 (termine per la detrazione)	MOD. IVA 2019 30/04/2019 (termine per la registrazione)



**Nota:** onde evitare la perdita del diritto alla detrazione, nell’Esempio2 è evidente che occorre procedere alla registrazione “anticipata” (entro il 30/04/2018) rispetto al termine ultimo ammesso (30/04/2019).

## OPERAZIONI TARDIVE

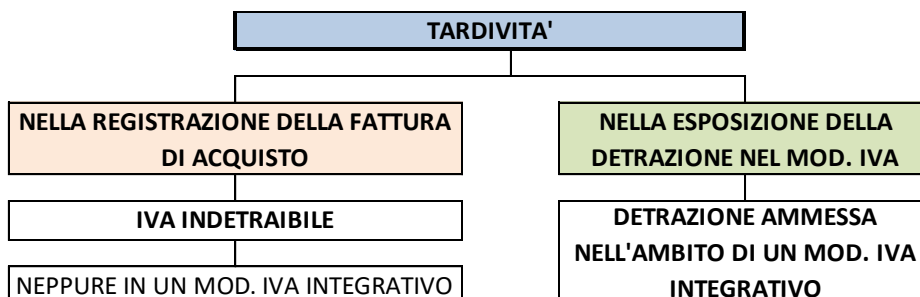
Nel caso in cui si verificano delle violazioni agli artt. 19 e/o 25 Dpr 633/72, occorre distinguere gli effetti ai fini della detrazione dell'Iva. In particolare, occorre notare che:

- **annotazione nel registro acquisti**: è **condizione necessaria** per operare la detrazione; **l'annotazione oltre i termini non permetterà più la detrazione**



**Nota:** a conclusioni diverse si potrebbe giungere nel caso di ravvedimento della violazione; in tal caso la sanzione applicabile (da abbattere col ravvedimento) sarebbe quella relativa all'Iva indetraibile (100% dell'Iva).

- **termine ultimo per la detrazione** (nell'ambito del mod. Iva): **si ritiene possa essere "superato"** dalla presentazione di una **dichiarazione integrativa Iva "a favore"** (gratuita).



**PROVA DELLA RICEZIONE:** considerata l'importanza ai fini della registrazione (e correlata possibilità di presentare una eventuale dichiarazione integrativa Iva), appare evidente l'importanza di poter provare la data della ricezione della fattura, che andrà individuata come segue:

- per le fatture inviate via posta: varrà il timbro postale (eventualmente l'invio tramite e-mail ordinaria)
- per le fatture inviate via PEC: varrà la data di arrivo sulla PEC.

In ogni caso, l'invio dello spesometro da parte del fornitore non permetterà, in generale, di posticipare di troppo la data in cui si potrà sostenere sia giunta la fattura.

## CASISTICHE POSSIBILI

FORNITORE	CLIENTE	REGISTRAZIONE			DETRAZIONE	
Data emissione	Data ricezione	Termine ultimo	Data annotaz.	Tempestiva	Termine ultimo	Adempimento
Dicembre 2017	Dicembre 2017	Entro il 30/04/2018	Dicembre 2017 (e Gen., se fatt. diff.)	SI	Entro il 30/04/2018	Detraz. in liquidaz. Iva di dicembre 2017
			Gen-Apr. 2018			Detraz. nel Mod. Iva 2018
	Gennaio 2018	Entro il 30/04/2019	da Maggio 2018 in poi	NO		<b>Non è ammesso il Mod. Iva 2018 integrativo</b> per esercitare la detrazione
			Gen.-Apr. 2018			Detraz. nel Mod. Iva 2018
			da Maggio 2018 ad Aprile 2019	SI		E' ammesso presentare <b>Mod. Iva 2018 integrativo</b> entro il 31/12/2023 per esercitare la detrazione
			da Maggio 2019 in poi	NO		<b>Non è ammesso il Mod. Iva 2018 integrativo</b> per esercitare la detrazione