



ORDINE DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
DI PORDENONE



Anno 2017

N.RF221

INFO FLASH

La Nuova Redazione Fiscale

A cura del
dott. Andrea Cirrincione

www.redazionefiscale.it

Pag. 1 / 3

OGGETTO	FATTURE DI FINE ANNO - TERMINI PER LA REGISTRAZIONE E LA DETRAZIONE
RIFERIMENTI	ART. 2 DL 50/2017 – ART. 19 E 25 DPR 633/72 – CIRC. ASSONIME 18/2017 – RF 166/2017
CIRCOLARE DEL	15/12/2017

Sintesi: 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".

Le "nuove" regole impongono al contribuente la necessità di verificare per le **fatture a cavallo d'anno**:

- l'esercizio della detrazione IVA entro il **30/04/2018** se il diritto alla detrazione è sorto nel 2017;
- la **registrazione della fattura** entro il **medesimo termine** se la fattura è ricevuta **entro il 31/12/2017**.

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.

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):

- art. 19 c. 1 Dpr 633/72:** relativo all'esercizio del **diritto alla detrazione Iva**, con abbreviazione del termine in cui opera tale diritto
- 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 **anteriore 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)
- la **fattura**, emessa a dicembre 2017, viene **ricevuta a gennaio 2018**.

La detrazione Iva può essere esercitata, al più tardi, entro il termine di presentazione della dichiarazione Iva per l'anno 2017 (mod. Iva 2018), e cioè **entro il 30/04/2018**.

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:

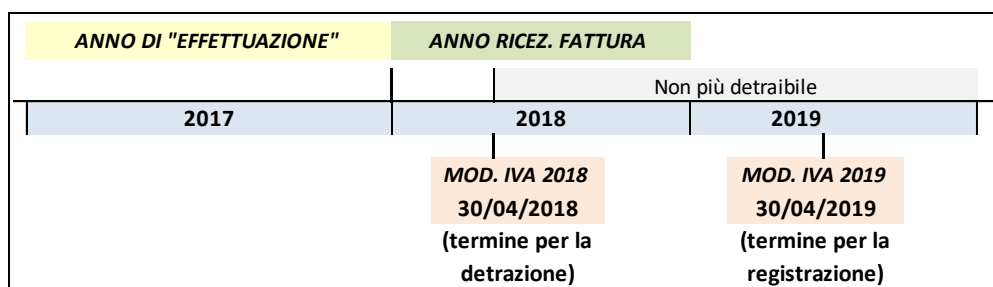
- ➔ oltre che poter essere effettuata prima di effettuare la liquidazione periodica
- ➔ vada effettuata **"comunque" entro il termine**:
 - **per la presentazione della dichiarazione Iva** relativo **all'anno di ricezione della fattura**
 - e **con riferimento al medesimo anno** (la detrazione deve operare 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).



Al fine di 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

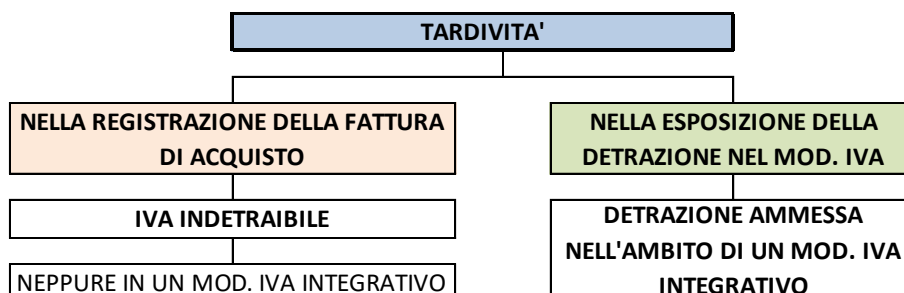
Nel caso in cui si verificano delle violazioni agli artt. 19 e/o 25 Dpr 633/72, occorre distinguere gli effetti ai fini della detrazione dell'Iva. In particolare, occorre notare che:

- 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.

CASISTICA POSSIBILE

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