

**DELLE ROSE ASSOCIATI**

Guido Pedrini  
Elisabetta Cavazza  
Andrea Canossi  
Enrico Bigi  
Mariaelena Fontanesi  
Ludovica Drei Donà

Franco Stupazzini  
Fabio Stupazzini  
Donatella Vitanza

**STUDIO FRASNEDI**

Enrico Frasnedi  
Flavia Frasnedi  
Violetta Frasnedi  
Claudia Bernardi  
Elisa Pugliese

Bologna, 28 Dicembre 2017

Spettabili Signori Clienti  
Loro indirizzi

---

**CIRCOLARE N. 28/2017**

---

**OGGETTO: Nuove regole per la detrazione IVA sulle fatture di acquisto**

L'art. 2 del D.L. N. 50/2017 (convertito nella legge n. 96/2017) ha apportato importanti modifiche alla "legge IVA" (DPR n. 633/72 e s.m.i.) relativamente ai termini, che vengono drasticamente ridotti, entro i quali può essere esercitato il diritto alla detrazione dell'IVA sulle operazioni di acquisto di beni e di servizi documentati con fatture e bollette doganali emesse dal 1° gennaio 2017.

Non abbiamo fino ad ora inviato alcuna comunicazione al riguardo in quanto era prevista e attesa – essendo stata sollecitata da più parti come necessaria, anche per la possibile incompatibilità della sopra richiamata disposizione con le direttive CEE in materia di IVA – la modifica delle disposizioni dell'art. 2 del D.L. n. 50/2017. Ma né il D.L. n. 148/2017 né la legge di stabilità per il 2018 (già "finanziaria") hanno purtroppo previsto tale modifica.

**1) NUOVO TERMINE PER ESERCITARE IL DIRITTO ALLA DETRAZIONE DELL'IVA**

A' sensi del primo comma dell'art. 19 della "legge IVA", come modificato dall'art. 2 del D.L. n. 50/2017, **"il diritto alla detrazione dell'imposta (IVA) 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 all'anno in cui il diritto alla detrazione è sorto"**.

Le modifiche apportate dall'art. 2 del D.L. n. 50/2017 esplicano effetti anche sui termini di esercizio della detrazione IVA relativi alle note di variazione in diminuzione (note di accredito) emesse ai sensi dell'art. 26, comma 2, della "legge IVA".

### **MOMENTO IN CUI L'IMPOSTA DIVIENE ESIGIBILE**

1.A) L'IVA relativa alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi diviene esigibile nel momento in cui le operazioni si considerano effettuate determinato a' sensi di quanto previsto dall'art. 6 della "legge IVA" (intitolato "Effettuazione delle operazioni").

Le cessioni di beni mobili – per fare il caso più frequente – si considerano effettuate nel momento della consegna o spedizione mentre le prestazioni di servizi si considerano effettuate all'atto del pagamento del corrispettivo.

Se anteriormente al verificarsi degli eventi sopra indicati sia emessa fattura o sia pagato in tutto o in parte il corrispettivo, l'operazione si considera effettuata, limitatamente all'importo fatturato o pagato, alla data della fattura emessa o a quella del pagamento.

### **NUOVO TERMINE PER ESERCITARE IL DIRITTO ALLA DETRAZIONE DELL'IVA**

1.B) E' importante rilevare che l'art. 19, come modificato dal D.L. n. 50/2017, prevede che la detrazione dell'IVA relativa alle fatture di acquisto aventi esigibilità nell'anno 2017 – come sopra determinata – possa essere esercitata, al più tardi, **con la dichiarazione IVA** relativa all'anno in cui il diritto alla detrazione è sorto **e non entro il termine di presentazione di detta dichiarazione.**

## **2) NUOVO TERMINE PER REGISTRARE LE FATTURE DI ACQUISTO.**

In base alla nuova formulazione dell'art. 25 della "legge IVA" prevista dal D.L. n. 50/2017 le fatture di acquisto e le bollette doganali emesse a partire dall'1.01.2017 devono essere annotate nel registro degli acquisti di cui all'art. 25 anteriormente alla liquidazione periodica nella quale è detratta la relativa imposta e comunque entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale relativa all'anno di ricezione delle fatture/bollette doganali.

Esiste quindi un evidente difetto di coordinamento tra le modifiche apportate all'art. 19 e quelle apportate all'art. 25 della "legge IVA".

Per fare un esempio, l'annotazione nel registro degli acquisti di cui all'art. 25 di una fattura emessa nel 2017 ma ricevuta (per qualsiasi motivo) solo nel mese di Maggio 2018 sarebbe "regolare" ai sensi dell'art. 25 (in quanto effettuato entro il termine di presentazione della

dichiarazione relativa all'anno di ricezione della fattura) ma NON CONSENTIREBBE IL DIRITTO ALLA DETRAZIONE della imposta indicata in fattura considerato che la detrazione dell'IVA ai sensi dell'art. 19 può essere esercitata al più tardi CON LA DICHIARAZIONE RELATIVA ALL'ANNO IN CUI IL DIRITTO ALLA DETRAZIONE E' SORTO (e quindi con la dichiarazione IVA relativa al 2017 nella fattispecie trattandosi di fattura emessa nel 2017 e, come tale, divenuta esigibile in tale anno).

### **3) PROBLEMATICHE SPECIFICHE PER LA DETRAZIONE DELL'IVA ESPOSTA NELLE FATTURE EMESSE NEL 2017 E RICEVUTE NEL 2018**

Si ritiene che le fatture aventi esigibilità nel 2017 (in quanto emesse entro il 31.12.2017) e ricevute entro il 16.01.2018 possano essere registrate nel registro IVA degli acquisti dell'anno 2017 ed essere ricomprese nella liquidazione iva del mese di dicembre 2017.

E' quindi importante sollecitare i propri fornitori ad inviare nel più breve tempo possibile le fatture emesse alla fine dell'anno 2017 per forniture di beni e/o per prestazioni di servizi al fine di poterne consentire l'inserimento nella liquidazione IVA del mese di Dicembre 2017.

Per le fatture che dovessero comunque pervenire dopo il 16.01.2018, l'unica possibilità che rimane di poter detrarre l'IVA addebitata in tali fatture (secondo il nuovo testo dell'art. 19) è quella di provvedere all'inserimento di dette fatture – manualmente se non sarà possibile adeguare in tempo i programmi software contabili – nella dichiarazione IVA relativa all'anno 2017 da presentare entro il 30.04.2018. Ciò anche se le prime bozze del modello di dichiarazione IVA 2018 per il 2017 non prevedono, allo stato, un campo specifico in cui indicare l'IVA detraibile relativa a dette fatture. Se non sarà possibile agire in altro modo, l'IVA relativa a dette fatture dovrà essere indicata in dichiarazione nel campo riservato agli ARROTONDAMENTI.

Resta fermo che le suddette fatture (quelle emesse nel 2017 ma ricevute dopo il 16.01.2018) dovranno essere comunque registrate nel registro IVA acquisti (art. 25) nel 2018 ma apponendo un "codice" che preveda, ai soli fini dell'IVA, la indetraibilità dell'IVA nelle stesse indicata ad evitare che si verifichi una duplicazione della detrazione IVA (nella dichiarazione Iva 2018 per il 2017 e nella liquidazione periodica mensile del 2018 in cui dette fatture saranno state annotate nel registro IVA degli acquisti).

Infine una considerazione sulle note di credito da emettere a clienti per i c.d. "sconti di fine anno": se le note di credito dovessero essere emesse nel 2018 si consiglia di emetterle

senza applicazione dell'IVA. Lo storno dell'IVA su dette note di credito è infatti un diritto e non un obbligo secondo quanto disposto dal 2° comma dell'art. 26 della "Legge IVA"). Questo perché ,trattandosi comunque di operare una detrazione di imposta ("il cedente ha il diritto di portare in detrazione ai sensi dell'art. 19 l'imposta corrispondente alla variazione", recita infatti l'art. 26, 2° comma) riguardante la rettifica di operazioni effettuate nel 2017, potrebbero essere ritenute applicabili, anche nelle fattispecie, le nuove regola circa la limitazione temporale – e le modalità procedurali sopra indicate – con cui procedere alla detrazione dell'IVA che dovesse eventualmente essere indicata nelle note di credito.

Ci riserviamo di fornire ulteriori informazioni sui temi trattati nella presente non appena ci saranno chiarimenti ministeriali in proposito.

Restando a disposizione per qualsiasi chiarimento dovesse necessitare, porgiamo cordiali saluti.

*STUDIO DR 48*