

A tutti i Clienti

Loro Sedi

Circolare n°17 – 2017

Poggio a Caiano, novembre 2017

Detrazione IVA e registrazione fatture: gli impatti del DL n. 50/2017 convertito sulle dichiarazioni del 2018

A seguito delle modifiche apportate dall'art. 2, co. 1, del DL 24.4.2017 n. 50, conv. L. 21.6.2017 n. 96, è stato ridotto sensibilmente il termine per l'esercizio del diritto alla detrazione dell'IVA relativa agli acquisti di beni e servizi e alle importazioni, al fine di agevolare i controlli da parte dell'Amministrazione finanziaria. In particolare, ai sensi del novellato art. 19, co. 1, del DPR 633/72, il diritto alla detrazione dell'imposta deve essere esercitato, al più tardi, con la dichiarazione annuale relativa al medesimo anno in cui il diritto è sorto e non più entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale relativa al secondo anno successivo. La Legge 21.6.2017 n. 96, di conversione del DL 24.4.2017 n. 50, ha disposto che le nuove regole in materia di detrazione IVA debbano trovare applicazione con riferimento alle sole fatture e alle bollette doganali emesse a partire dall'1.1.2017. Conseguentemente alla modifica del termine ultimo per l'esercizio della detrazione IVA, l'art. 2 co. 2 del DL 50/2017 ha modificato il termine previsto per la registrazione delle fatture di acquisto e delle bollette doganali di cui all'art. 25 co. 1 del DPR 633/72. In base alle nuove disposizioni, l'annotazione dei documenti di acquisto sull'apposito registro deve avvenire prima della liquidazione periodica nella quale è esercitato il diritto alla detrazione della relativa imposta e, in ogni caso, entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale relativa all'anno di ricezione della fattura, con riferimento al medesimo anno. L'applicazione di tale disposizione presta il fianco ad alcune criticità con riferimento alla registrazione degli acquisti effettuati in concomitanza alla chiusura del periodo d'imposta.

Termine abbreviato per l'esercizio della detrazione IVA

Per effetto delle modifiche apportate dall'art. 2 co. 1 del DL 50/2017 all'art. 19 co. 1 del DPR 633/72, il termine per l'esercizio del diritto alla detrazione dell'IVA relativa agli acquisti di beni e servizi e alle importazioni è stato anticipato di 2 anni rispetto a quello precedentemente previsto.

Infatti, in base alla disciplina **previgente**, il diritto alla detrazione poteva essere esercitato, al più tardi, con la dichiarazione annuale relativa al secondo anno successivo a quello in cui il diritto era sorto.

Con l'entrata in vigore delle nuove disposizioni, invece, il diritto alla detrazione deve essere esercitato, al più tardi, con la dichiarazione annuale relativa al medesimo anno in cui il diritto è sorto. Resta fermo il collegamento fra la nascita del diritto in argomento e il momento in cui l'imposta diviene esigibile. **Non è più possibile**, dunque, esercitare il diritto alla detrazione IVA in un periodo d'imposta diverso da quello nel quale si è verificata l'esigibilità dell'imposta.

A titolo esemplificativo, l'IVA assolta su un acquisto effettuato il 2.5.2017 potrà essere detratta, al più tardi, con la dichiarazione annuale relativa al medesimo anno, ossia entro il 30.4.2018 (e non più



entro il 30.4.2020).

econdo quanto evidenziato nella relazione tecnica relativa al DL 50/2017, l'**anticipazione del termine** previsto per l'esercizio del diritto alla detrazione dell'IVA è **finalizzata ad agevolare i controlli da parte dell'Amministrazione finanziaria**.

Riducendo il disallineamento fra il **momento in cui è registrata la fattura attiva da parte del cedente o prestatore** e quello in cui è **registrata la fattura di acquisto da parte del cessionario o committente**, ai fini della detrazione, **dovrebbe risultare più efficace l'incrocio dei dati acquisiti dall'Agenzia delle Entrate** mediante:

- la **comunicazione trimestrale dei dati delle fatture emesse** e ricevute comprese le relative variazioni (art. 21 del DL 78/2010)
- la **comunicazione trimestrale dei dati delle liquidazioni periodiche** (art. 21-bis del DL 78/2010)

Gli impatti della modifica

In sede di conversione in legge del DL 50/2017 è stato introdotto il co. 2-bis dell'art. 2, in base al quale le **nuove disposizioni in materia di detrazione IVA trovano applicazione** con riferimento alle sole fatture e alle bollette doganali emesse **a partire dall'1.1.2017**.

Viene introdotta, in tal modo, una **disciplina transitoria**. Le nuove norme non si applicano, dunque, alle fatture e alle bollette doganali emesse in anni precedenti (e, segnatamente, negli anni 2015 e 2016) **per le quali la detrazione non è ancora stata esercitata e**, in base alle disposizioni previgenti, **non è ancora decorso il termine per l'esercizio della detrazione**.

Termine abbreviato per l'esercizio della detrazione IVA

Conseguentemente alla modifica del termine ultimo per l'esercizio della detrazione IVA, l'art. 2 co. 2 del DL 50/2017 ha modificato altresì il **termine previsto per la registrazione delle fatture di acquisto** e delle bollette doganali di cui all'art. 25 co. 1 del DPR 633/72. In base alle nuove disposizioni, **l'annotazione dei documenti** di acquisto sull'apposito registro deve avvenire:

- **anteriormente alla liquidazione periodica** nella quale è esercitato il diritto alla detrazione della relativa imposta;
- in ogni caso, **entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale** relativa all'anno di ricezione della fattura, con riferimento al medesimo anno.

Dubbi operativi e possibili soluzioni

In dottrina, è stato osservato che il **riferimento all'anno di ricezione della fattura d'acquisto** (in luogo del riferimento all'anno in cui l'imposta è divenuta esigibile) al fine di stabilire il **termine ultimo di registrazione** del documento **lascia spazio a possibili disallineamenti fra quest'ultimo termine** e quello **previsto per l'esercizio della detrazione IVA**.

Il tenore letterale del novellato art. 25 del DPR 633/72 impone, infatti, **la registrazione delle fatture entro il termine di presentazione della dichiarazione IVA** dell'anno nel quale sono ricevute. Tale termine di registrazione appare incompatibile con il nuovo (e, almeno letteralmente, minore) **termine per l'esercizio del diritto alla detrazione**.

Ad esempio, per una **fattura emessa a dicembre 2017** (per un'operazione effettuata nel 2017) e ricevuta dall'acquirente nel maggio 2018, **la registrazione del documento potrebbe avvenire entro il 30 aprile 2019** (termine per la dichiarazione relativa all'anno di ricezione della fattura), mentre la detrazione potrebbe essere esercitata solo entro aprile 2018 (termine per la dichiarazione relativa all'anno in cui si verifica l'esigibilità dell'IVA). Nell'esempio proposto, dunque, **verrebbe a determinarsi la perdita del diritto alla detrazione**.

La suddetta problematica è stata **affrontata da Assonime (circolare 18/2017)** che ha osservato l'**esistenza di una evidente "disonomia"** dal punto di vista logico e operativo, poiché la norma, come scritta, **ammette un termine per la registrazione delle fatture più ampio di quello per la detrazione**.

Peraltro, viene osservato da Assonime che sussiste una possibile incompatibilità con il principio della Corte di Giustizia Ue secondo cui, **per l'esercizio della detrazione IVA**, non può essere stabilito un



Silvano Nieri

Commercialista, Ragioniere, Revisore Contabile, Curatore Fallimentare

Via Aldo Moro n°45 59016 Poggio a Caiano (PO)

www.studionieri.it

termine che renda di fatto impossibile o eccessivamente gravoso **l'esercizio del suddetto diritto** (causa C-332/15).

Secondo Assonime, la soluzione **sarebbe quella di considerare**, quale termine per l'esercizio della detrazione delle fatture "di fine anno", ricevute tardivamente, il **termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo**.

Ma questo è un desiderio non scritto nella legge.

Non ci saranno difficoltà per la detrazione iva di quelle fatture emesse nel 2017 e registrate entro il 31.12.2017.

Cordiali saluti.

Silvano Nieri

