

STUDIO CIANI RAMASCO
DOTTORI COMMERCIALISTI ASSOCIATI
Via Magenta 35 - 10128 Torino
Tel. 011 53.26.20 Fax 011 56.11.585
segreteria@studiocianiramasco.it

Dr. Marco Ciani
Dr. Beatrice Ramasco
Dr. Stefania Bruno
Dr. Fabio Ghio

CIRCOLARE N. 28/2017

Nuovi termini per la detrazione IVA e la registrazione delle fatture di acquisto

La Manovra correttiva del 2017 (D.L. 24 aprile 2017 n. 50, convertito con modificazioni nella L. 21 giugno 2017 n. 96) ha introdotto alcune novità di rilievo con riguardo ai termini entro i quali i contribuenti sono tenuti ad esercitare il diritto alla detrazione dell'IVA relativa agli acquisti di beni e servizi e ad annotare le fatture di acquisto e le bollette doganali di importazione sull'apposito registro IVA di cui all'art. 25 del D.P.R. n. 633/72.

Le novità hanno un forte impatto sul comportamento dei contribuenti che saranno costretti, soprattutto a fine anno, a tenere sotto controllo l'avvenuto ricevimento dei suddetti documenti, in modo da procedere alla loro tempestiva registrazione e poter detrarre l'IVA pagata ai propri fornitori.

Vediamo più nel dettaglio le novità introdotte, le implicazioni che comportano e alcune delle questioni ancora irrisolte.

TERMINE BREVE PER LA DETRAZIONE DELL' IVA SUGLI ACQUISTI

Rispetto al passato, la detrazione **può essere effettuata al più tardi con la dichiarazione IVA relativa all'anno in cui è sorto il diritto alla detrazione** e alle condizioni esistenti alla nascita di tale diritto.

A seguito della nuova formulazione dell'articolo 19, comma 1, l'arco temporale entro il quale deve essere operata la detrazione dell'IVA si riduce in modo consistente visto che, prima della modifica, la detrazione poteva essere effettuata entro la dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui il diritto è sorto.

Ciò vuol dire che l'IVA sugli **acquisti effettuati nel 2017** potrà essere detratta **entro il 30 aprile 2018** (termine di scadenza per la presentazione della dichiarazione IVA relativa all'anno 2017).

Il contribuente che non rispetta tale termine perde il diritto a detrarre l'IVA pagata risultante dalla fattura ricevuta dal proprio fornitore.

La previsione del nuovo termine per la detrazione dell'IVA comporta inevitabilmente che i contribuenti si attivino a fine anno per controllare che tutte le fatture di acquisto pervengano in tempo utile per procedere alla loro annotazione nel registro degli acquisti e alla detrazione dell'IVA entro la dichiarazione dell'anno in cui l'operazione è stata effettuata. In sostanza, per i documenti di acquisto datati dicembre 2017 il tempo a disposizione per ottenerli dal fornitore e per procedere alla loro annotazione sui registri si riduce a circa 4 mesi.

Facciamo un **esempio** per chiarire la situazione.

Poniamo che nel 2016 non sia stata registrata una fattura di acquisto emessa dal fornitore nel medesimo periodo d'imposta. In base alla normativa vigente per il 2016 l'IVA sulle fatture di acquisto del 2016 può essere detratta entro il 30 aprile 2019, ossia il termine di presentazione della dichiarazione IVA per il secondo anno (ossia il 2018) successivo a quello di riferimento.

Con la modifica normativa introdotta dal D.L. n. 50/2017, **per le fatture di acquisto datate 2017** (ad esempio quelle emesse a dicembre 2017) il diritto alla detrazione dell'IVA sugli acquisti può essere esercitato **al più tardi con la dichiarazione annuale IVA per il 2017**, il cui termine di presentazione è fissato entro il **30 aprile 2018**.

Pertanto perderà il diritto a detrarre l'IVA sul proprio acquisto il soggetto passivo che non eserciti il diritto di detrazione né nelle liquidazioni periodiche, né nella dichiarazione IVA dell'anno in cui il diritto alla detrazione è sorto.

Con una norma transitoria, introdotta con la legge di conversione del D.L. n. 50/2017, è stato disciplinato l'esercizio del diritto alla detrazione dell'IVA relativa alle fatture emesse prima del 2017.

Con la legge 21 giugno 2017 n. 96 di conversione del D.L. 50/2017, è stato previsto che **il nuovo termine si applica alle fatture e alle bollette doganali emesse dal 1° gennaio 2017**.

Da ciò consegue che l'IVA relativa alle fatture di acquisto emesse sino al 31 dicembre 2016 potrà essere detratta, in base alle vecchie regole, al più tardi con la dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui il diritto è sorto.

Riepilogando, la detrazione dell'IVA dovrà essere operata:

- per le **fatture di acquisto del 2015** entro il **30 aprile 2018** (si applica la precedente normativa);
- per le **fatture emesse nel 2016** entro il **30 aprile 2019** (con la sola eccezione delle fatture di acquisto relative ad operazioni effettuate nel dicembre 2016 per le quali sia stata emessa una fattura "differita" entro il 15 gennaio 2017, ai sensi dell'art. 21, comma 4, lett. a) del DPR n. 633/72, la cui IVA dovrà essere detratta entro il 30 aprile 2018).

- Per le **fatture del 2017** l'IVA si potrà detrarre al più tardi con la dichiarazione annuale IVA per il 2017, il cui termine di presentazione è fissato entro il **30 aprile 2018**.

NUOVO TERMINE PER LA REGISTRAZIONE DELLE FATTURE DI ACQUISTO E DELLE BOLLETTE DOGANALI

La Manovra correttiva 2017 ha anche modificato l'articolo 25, comma 1, del D.P.R. n. 633/72 che disciplina l'obbligo di annotazione delle fatture e bollette doganali sull'apposito registro degli acquisti.

Infatti nella sua nuova formulazione l'articolo 25 prevede che l'annotazione nel registro degli acquisti delle fatture e delle bollette doganali debba essere effettuata 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**.

A titolo esemplificativo, vediamo in concreto come ci si deve comportare nei seguenti casi:

- fattura emessa nel 2017 e ricevuta e registrata nel 2017: l'anno di registrazione e di detrazione coincidono quindi nessun problema (la registrazione è corretta e il diritto alla detrazione può essere esercitato nel 2017);
- fattura emessa nel 2017, ricevuta nel 2017 e registrata a febbraio 2018: la fattura deve essere registrata con data febbraio 2018 (la registrazione è tempestiva essendo effettuata entro la presentazione della dichiarazione relativa all'anno di ricezione, il 2017) ma la detrazione dell'IVA deve essere esercitata nella dichiarazione annuale relativa al 2017.

Ciò implica che i contribuenti dovranno adeguare i loro programmi di contabilità in modo da far sì che la fattura, seppure registrata nel 2018, vada ad alimentare l'IVA detraibile relativa all'anno 2017 e a confluire nella dichiarazione IVA relativa a tale anno.

Si segnala infine che la modifica del termine entro il quale esercitare il diritto alla detrazione esplica i suoi effetti anche sui termini per la detrazione dell'IVA risultante dalle note di credito emesse.

LE CONSEGUENZE OPERATIVE PER LE IMPRESE

Le nuove disposizioni sulla detrazione dell'IVA sulle fatture di acquisto avranno un forte impatto aggravante per le imprese: per le operazioni relative al 2017 per le quali non sarà stato esercitato il diritto alla detrazione dell'IVA entro il **30 aprile 2018** la conseguenza sarà, in pratica, il **venir meno del diritto a recuperare l'imposta**.

In genere, la registrazione delle fatture di acquisto viene effettuata solo dopo che le imprese acquirenti o committenti hanno verificato la correttezza delle fatture ricevute e tale operazione, soprattutto per le operazioni più complesse e le realtà più strutturate, è tutt'altro che agevole.

Inoltre, è raccomandabile che vengano verificati i flussi dei documenti amministrativi **e le procedure aziendali interne**, informando della nuova normativa le funzioni aziendali interessate, al fine di abbreviare i tempi per il controllo delle fatture fornitori, i visti e le autorizzazioni interne e la trasmissione all'ufficio amministrativo per la registrazione contabile.

In aggiunta, in attesa di auspicabili chiarimenti sulla nuova normativa da parte dell'Agenzia delle Entrate, è opportuno verificare con la funzione aziendale IT (Information Technology) le possibili modalità tecniche per registrare nei libri IVA, entro il 30 aprile 2018, le fatture di acquisto datate 2017 pervenute nei primi mesi del 2018, facendo in modo di inserire tale IVA a credito nella dichiarazione annuale relativa al 2017, senza che la stessa IVA venga poi computata nell'IVA acquisti dell'anno 2018, così da evitare una illegittima doppia detrazione.