

# **STUDIO BELCASTRO**

116 Via Marconi – 89044 – Locri (Rc) – tel 0964 21530 fax 0964 22151  
e-mail [claudio.belcastro@studiobelcastro.it](mailto:claudio.belcastro@studiobelcastro.it) web [www.studiobelcastro.it](http://www.studiobelcastro.it)

**Dott. Claudio Belcastro**

*Dott. Sergio Policheni*

*Dott. Antonio Albanese*

*Dott. Emanuela Candido*

*Rag. Maria Teresa Cimarosa*

*Dott. Saverio Leotta*

*Rag. Sandra Macri*

*Dott. Cristina Pelle*

*Rag. Caterina Piccolo*

*Rag. Santina Sansotta*

## **CIRCOLARE INFORMATIVA**

**N. 04/2018 DEL 17/02/2018**

### **Indice Argomenti:**

#### **1. Novità sulla detrazione Iva e modalità registrazione fatture**

#### **1. NOVITA' SULLA DETRAZIONE IVA E MODALITA' REGISTRAZIONE FATTURE**

##### **1.1 PREMESSA**

Con la circ. 17.1.2018 n. 1, l' Agenzia delle Entrate ha fornito importanti chiarimenti in merito alle modalità di esercizio del diritto alla detrazione dell' IVA, nonché alle modalità di registrazione delle fatture di acquisto.

**Per quanto appresso si chiarirà appare opportuno evidenziare anticipatamente che dal corrente anno è assolutamente essenziale che tutti i documenti di acquisto vengano contabilizzati con estrema urgenza e che venga mantenuta traccia ufficiale e documentata dell' eventuale tardivo arrivo della fattura di acquisto.**

## **1.2 DECORRENZA**

Le nuove disposizioni relative all'esercizio della detrazione IVA e alla registrazione dei documenti d'acquisto si applicano con riferimento **alle fatture e alle bollette doganali emesse dall'1.1.2017** e, quindi, la disciplina previgente continua ad applicarsi, pertanto, alle fatture emesse negli anni 2015 e 2016.

## **1.3 NUOVI TERMINI DI ESERCIZIO DELLA DETRAZIONE IVA**

La norma di carattere fondamentale prevede da sempre che il diritto alla detrazione dell'IVA sorge nel momento in cui l'imposta diviene esigibile.

### **1.3.1 Momento di esigibilità**

Nella generalità dei casi l'imposta relativa alle cessioni di beni ed alle prestazioni di servizi diviene esigibile nel momento in cui le operazioni si considerano effettuate, ossia:

- alla stipula dell'atto che comporta il trasferimento della proprietà, ovvero la costituzione o il trasferimento di diritti reali di godimento sul bene, qualora si tratti di beni immobili;
- all'atto della consegna o spedizione, qualora si tratti di beni mobili;
- al momento del pagamento del corrispettivo, qualora si tratti di prestazioni di servizi.

Tuttavia, se anteriormente al verificarsi dei suddetti eventi viene emessa fattura o pagato in tutto o in parte il corrispettivo, l'operazione si considera effettuata:

- alla data di emissione della fattura, limitatamente all'importo fatturato;
- alla data di pagamento del corrispettivo, limitatamente all'importo versato.

### **1.3.2 Termine ultimo di esercizio della detrazione**

Fermo restando che l'esercizio del diritto alla detrazione è subordinato al realizzarsi dell'esigibilità dell'imposta la nuova normativa introdotta dal 2017 ha ridotto il termine entro il quale tale diritto può essere esercitato da parte dei soggetti passivi IVA.

## ***STUDIO BELCASTRO***

In ogni caso, il diritto alla detrazione è esercitato in base alle condizioni esistenti al momento della nascita del diritto medesimo.

### **1.3.2.1 Disciplina previgente**

In base alla disciplina previgente, il diritto in questione poteva essere esercitato, al più tardi, con la dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui si era verificata l'esigibilità dell'imposta.

#### ***Esempio***

Se una cessione di beni è stata effettuata in data 15.3.2016, l'IVA può essere detratta, al più tardi, nell'ambito della dichiarazione IVA relativa al 2018, da presentare entro il 30.4.2019.

### **1.3.2.2 Nuova disciplina**

Ai sensi della nuova norma introdotta dal 2017, invece, il termine ultimo per l'esercizio della detrazione coincide con la dichiarazione relativa all'anno in cui il diritto alla detrazione è sorto.

#### ***Esempio***

Se una cessione di beni è stata effettuata in data 20.3.2017, l'IVA può essere detratta, al più tardi, nell'ambito della dichiarazione IVA relativa al 2017, da presentare entro il 30.4.2018.

## **1.4 NUOVI TERMINI DI REGISTRAZIONE DELLE FATTURE D'ACQUISTO**

In base alla nuova norma le fatture d'acquisto e le bollette doganali devono essere annotate sul registro IVA degli acquisti:

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

## **1.5 COORDINAMENTO TRA I TERMINI DI DETRAZIONE E REGISTRAZIONE**

Il disallineamento tra il termine entro il quale esercitare la detrazione ed il termine entro il quale registrare la fattura d'acquisto, ha fatto emergere alcune criticità con particolare riferimento alla gestione delle fatture relative ad operazioni effettuate nell'anno d'imposta "X" e ricevute nell'anno d'imposta "X+1".

### **1.5.1 Doppia condizione per l'esercizio della detrazione IVA**

Stanti le difficoltà interpretative, l'Agenzia delle Entrate, con la circ. 17.1.2018 n. 1, ha chiarito che il coordinamento fra le due norme deve ispirarsi ai principi emersi nella giurisprudenza comunitaria secondo cui, ai fini dell'esercizio del diritto alla detrazione, occorre che siano verificati due presupposti:

- uno di natura sostanziale, ossia la circostanza che l'imposta sia divenuta esigibile;
- uno di natura formale, consistente nel possesso della fattura da parte del cessionario o committente.

Ne consegue che il *dies a quo* da cui decorre il termine per l'esercizio della detrazione deve essere individuato nel momento in cui si verifica tale duplice condizione.

Pertanto, nel caso di una fattura con IVA divenuta esigibile nel mese di dicembre 2017, ricevuta dal cessionario o committente nel 2018, la detrazione può essere esercitata, previa registrazione della fattura:

- nell'ambito delle liquidazioni IVA periodiche del 2018;
- al più tardi, nell'ambito della dichiarazione IVA relativa al 2018, da presentare entro il 30.4.2019.

La detrazione non può essere esercitata, invece, nell'ambito della liquidazione IVA del mese di dicembre 2017 (poiché in tale periodo non si era ancora verificato uno dei due presupposti per l'esercizio della detrazione IVA).

#### **1.5.1.1 Esercizio della detrazione mediante la dichiarazione integrativa "a favore"**

Per coloro che non avessero esercitato il diritto alla detrazione dell'IVA entro i termini sopra descritti, è comunque possibile "recuperare" l'imposta a credito mediante la presentazione di una dichiarazione integrativa "a favore", entro il termine del 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione (fermo restando l'obbligo di regolarizzare l'acquisto e l'applicabilità delle sanzioni per l'irregolare registrazione delle fatture d'acquisto).

#### **1.5.1.2 Note di variazione in diminuzione**

## ***STUDIO BELCASTRO***

Le note di variazione in diminuzione devono essere emesse, al più tardi, entro i termini per l'esercizio della detrazione IVA.

Stante la nuova formulazione della norma la citata Circolare n. 01/2018 chiarisce che l'emissione della nota di variazione deve avvenire entro la data di presentazione della dichiarazione IVA relativa all'anno in cui si è verificato il presupposto per operare la variazione in diminuzione.

### **1.5.1.3 Casi particolari di differimento dell'esigibilità**

L, l'Agenzia delle Entrate ha fornito specifici chiarimenti con riferimento all'esercizio della detrazione IVA da parte dei soggetti che applicano:

- il meccanismo dello *split payment* di cui all'art. 17-ter del DPR 633/72;
- il regime dell'IVA per cassa di cui all'art. 32-bis del DL 83/2012.

#### ***Split payment***

L'imposta relativa alle operazioni soggette a *split payment* diviene esigibile, di regola, al momento del pagamento del corrispettivo, ferma restando la possibilità, da parte dell'acquirente, di optare mediante comportamento concludente per l'anticipazione dell'esigibilità:

- al momento di ricezione della fattura;
- al momento di registrazione della fattura medesima.

Tuttavia, laddove si applichi la regola generale (in quanto il pagamento è stato effettuato anteriormente alla ricezione/registrazione della fattura, ovvero il soggetto passivo non ha optato per l'anticipazione dell'esigibilità), viene meno l'obbligo di annotare la fattura di acquisto entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno di ricevimento della stessa.

Infatti, in caso di applicazione del meccanismo dello *split payment*, in deroga al principio generale, l'annotazione del documento deve avvenire entro il termine fissato per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno in cui l'imposta diverrà esigibile (con il pagamento del corrispettivo), ancorché la fattura sia stata ricevuta in un periodo d'imposta precedente.

#### ***Regime dell'IVA per cassa***

Per i soggetti che, in presenza dei requisiti, adottano il regime dell'IVA per cassa, il momento di esigibilità dell'imposta coincide, in linea generale, con il momento in cui il corrispettivo viene effettivamente pagato, sia con riferimento alle operazioni attive che con riferimento alle operazioni passive.

## ***STUDIO BELCASTRO***

A tal proposito, la citata Circolare n. 01/2018 chiarisce che il diritto alla detrazione deve essere “ancorato” al peculiare momento di esigibilità previsto nell’ambito del regime speciale, vale a dire:

- al momento in cui il corrispettivo viene pagato;
- o, comunque, decorso un anno dal momento di effettuazione dell’operazione.

Ad esempio, se un soggetto che si avvale del regime dell’IVA per cassa effettua un acquisto nel mese di dicembre 2017 e versa il corrispettivo nel mese di aprile 2018 (posto che sia anche in possesso della fattura d’acquisto) potrà operare la detrazione:

- a partire dalla liquidazione del mese di aprile 2018;
- al più tardi, nell’ambito della dichiarazione IVA relativa al 2018 (entro il 30.4.2019).

### **1.5.2 Modalità di registrazione delle fatture**

Con la citata Circolare n. 01/2018, l’Agenzia delle Entrate ha fornito anche chiarimenti di natura operativa circa le regole di registrazione delle fatture d’acquisto, in applicazione dei nuovi termini per l’esercizio della detrazione IVA.

In particolare, è stato chiarito che, con riferimento a un acquisto effettuato nel 2017 con fattura ricevuta entro il 31.12.2017, la registrazione può avvenire, al più tardi, entro il 30.4.2018.

Sotto il profilo operativo:

- se la registrazione viene effettuata nel 2017 si applicano le regole ordinarie di annotazione sul registro degli acquisti;
- se la registrazione viene effettuata nei primi 4 mesi del 2018 (tra l’1.1.2018 e il 30.4.2018) occorre istituire un’apposita sezione nel registro IVA degli acquisti, relativa alle fatture ricevute nel 2017, per le quali l’IVA non può essere detratta nell’ambito delle liquidazioni periodiche, ma concorre alla determinazione del saldo IVA 2017.

Nell’ipotesi di un acquisto effettuato nel mese di dicembre 2017, per il quale la fattura viene ricevuta nel 2018, la registrazione può invece avvenire, al più tardi, entro il 30.4.2019 (termine di presentazione della dichiarazione relativa all’anno di ricezione della fattura).

Coerentemente con quanto chiarito per le fatture ricevute nel 2017, la registrazione del documento ricevuto nel 2018 dovrà essere effettuata in un’apposita sezione del registro degli acquisti soltanto se l’annotazione avviene nei primi 4 mesi del 2019.

Viene riconosciuta la possibilità di adottare soluzioni gestionali e informatiche diverse da quella consistente nell’istituzione del registro IVA sezionale, a condizione che tali soluzioni

## ***STUDIO BELCASTRO***

garantiscono in ogni caso i requisiti per una corretta tenuta della contabilità, consentendo un puntuale controllo da parte dell'Amministrazione finanziaria.

### ***Momento di ricezione della fattura***

La ricezione della fattura d'acquisto da parte del cessionario o committente, ove non risultante da posta elettronica certificata o da altri sistemi che attestino la ricezione del documento, deve emergere dalla corretta tenuta della contabilità (es. numerazione progressiva dei documenti ricevuti).

### **1.5.3 Inapplicabilità delle sanzioni**

Sono fatti salvi i comportamenti adottati dai soggetti passivi IVA con riferimento alla liquidazione IVA periodica relativa al mese di dicembre 2017 (da effettuarsi entro il 16.1.2018 per i contribuenti mensili), ove detti comportamenti siano difformi dalle indicazioni fornite dall'Agenzia delle Entrate con la circ. 17.1.2018 n. 1.

Non saranno sanzionabili, dunque i soggetti passivi IVA che, avendo ricevuto entro il 16.1.2018 fatture relative ad operazioni con IVA esigibile nel 2017, hanno computato l'imposta a credito nella liquidazione relativa al mese di dicembre 2017.

### **PRECEDENTI CIRCOLARI 2018**

Numero	Del	Argomento
01/2018	14.01.2018	Legge di stabilità (novità in sintesi) Variazione tasso legale
02/2018	16.01.2018	Registrazione fatture anno 2017 e detraibilità iva Obbligatorio l'addebito degli "shoppers" nello scontrino ed in fattura
03/2018	03/02/2018	Legge finanziaria (novità in sintesi)

**STUDIO BELCASTRO**  
**SCADENZE DICHIARAZIONI FISCALI ANNO 2018 PER DICHIARAZIONI 2017**

Tipo di dichiarazione	Versamenti senza Interessi	Versamenti con interessi allo 0,4%	Presentazione dichiarazione anno in corso in cartaceo	Presentazione tardiva anno in corso in cartaceo	Approvazione bilancio società e relativo deposito al Registro delle Imprese	Presentazione dichiarazione anno in corso via telematica	Presentazione tardiva anno in corso via telematica
			Versamenti tardivi anno in corso per presentazione cartacea	Ravvedimento tardivo errori formali in cartaceo		Versamenti tardivi anno in corso per invio telematico	Ravvedimento tardivo errori formali via telematica
			Ravvedimento operoso anno precedente per presentazione cartacea			Ravvedimento operoso anno precedente per invio telematico	
	A	B	C	D	E	F	G
Comunicazione certificazione unica Iva	//	//	//	//	//	<b>07.03</b>	//
RICHIESTA RIMBORSO IVA ANNUALE	<b>16.03</b>	//	//	//	//	<b>30.04</b>	<b>29.07</b>
730 ALL'AGENZIA, AL SOSTITUITO, AL CAF	//	//	<b>23.07</b>	//	//	<b>30.04</b>	//
770 SEMPLIFICATO	//	//	//	//	//	<b>31.10</b>	<b>29.01.19</b>
770 ORDINARIO	<b>30.06</b>	<b>30.07</b>	<b>30.06</b>	<b>28.09</b>	//	<b>31.10</b>	<b>29.01.19</b>
Unico ex 740	<b>30.06</b>	<b>30.07</b>	//	//	<b>29.04 / 29.05 *</b>	<b>31.10</b>	<b>29.01.19</b>
Unico ex 750 ed ex 760 bilancio 120 gg.	<b>30.06</b>	<b>30.07</b>	//	//	<b>28.06 / 28.07 *</b>	<b>31.10</b>	<b>29.01.19</b>
Unico ex 750 ed ex 760 bilancio 180 gg.	<b>30.06</b>	<b>30.07</b>	//	//	//	<b>31.10</b>	<b>29.01.19</b>
Irap	<b>30.11</b>	//	//	//	//	//	//
Camera di commercio	<b>16.06</b>	//	//	//	//	//	//
Unico (tutti i soggetti – vers.II acconto)	//	//	<b>30.06</b>	//	//	//	//
Imu/Tasi (acconto)	<b>16/12</b>	//	//	//	//	//	//
Imu (dichiarazione)							
Imu/Tasi (saldo)							

## STUDIO BELCASTRO

---

### Nota Bene:

---

- **Rateazione imposte:** Rate mensili da completarsi entro il termine massimo di novembre 2017 con l'aggravio di interessi in ragione del 6% su base annua (in caso di possibile rateazione del pagamento previsto in applicazione dei termini di cui alla colonna B gli interessi del 6% dovranno essere calcolati sull'importo dovuto già maggiorato dello 0,4%)
  - **I nostri termini previsionali di versamento:** In considerazione del fatto che la stragrande maggioranza dei Clienti (la quasi totalità) sceglie abitualmente di utilizzare il maggior termine di versamento previsto per il 30 luglio, **lo Studio, salvo diversa esplicita comunicazione, riterrà che anche Lei intende automaticamente utilizzare il predetto maggior termine.**
  - **Versamenti tardivi:**
    - A) Per versamenti effettuati entro il 14° giorno dalla scadenza originaria sanzione dello 0,1% per ogni giorno di ritardo,
    - B) Per versamenti effettuati entro il 30° giorno dalla scadenza originaria sanzione dell'1,5% (1/10 del 15%),
    - C) Per versamenti effettuati entro il 90° giorno dalla scadenza originaria sanzione dell'1,67% (1/9 del 15%),
    - D) Per versamenti effettuati entro 1 anno dalla scadenza originaria (ma entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno di violazione) sanzione del 3,75% (1/8 del 30%),
    - E) Per versamenti effettuati entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo o entro due anni dalla violazione sanzione del 4,29% (1/7 del 30%),
    - F) Per versamenti effettuati oltre il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo o oltre due anni dalla violazione sanzione del 5% (1/6 del 30%)
    - G) Da tali agevolazioni rimangono comunque esclusi i soli contributi Inps che non sono imposte e su cui le sanzioni vanno calcolate in misura diversa (da calcolarsi con l'ausilio di un consulente del lavoro)
  - **Dichiarazione tardiva:** La dichiarazione non considerata omessa se presentata entro 90 giorni da colonna C e F (ovvero entro i termini indicati nella colonna D e G): pagamento delle sanzioni ridotte
  - **Ravvedimento operoso:** Sanzione ridotta anche in caso di presentazione rettificativa della dichiarazione originariamente presentata per l'anno precedente (entro il termine indicato nella colonna C e F)
  - **Slittamento dei termini:** I termini di presentazione delle dichiarazioni fiscali ed i termini di versamento delle imposte che scadono di sabato o in un giorno festivo sono prorogati di diritto al primo giorno seguente non festivo
- \* Negli anni bisestili detti termini sono anticipati di un giorno rispetto agli anni precedenti
-