



The Global Language of Business

# Nuovo termine per l'esercizio della detrazione Iva

Indicazioni operative preliminari



## Chi siamo

**GS1 Italy**, è l'associazione senza scopo di lucro che riunisce 35 mila imprese di beni di largo consumo.

Ha l'obiettivo di facilitare il dialogo e la collaborazione tra aziende, associazioni, istituzioni per creare valore, efficienza, innovazione, per dare più slancio alle imprese e più vantaggi al consumatore.

GS1 Italy - precedentemente denominata Indicod-Ecr - sviluppa e mantiene gli standard più usati al mondo per la comunicazione tra imprese, i sistemi standard GS1.

All'interno di GS1 Italy è attiva **ECR Italia**. La sua attività è finalizzata all'innovazione di processo per migliorare l'efficienza di filiera produttore/distributore/consumatore.

Le imprese di produzione di beni di consumo che operano in Italia partecipano a GS1 Italy tramite l'Associazione **IBC - Associazione Industrie Beni di Consumo** - che le riunisce.

Le imprese o i gruppi di imprese di distribuzione di beni di consumo che operano in Italia sono rappresentate in GS1 Italy dell'Associazione **ADM - Associazione Distribuzione Moderna**.

## Indice

---

1. Il gruppo di lavoro	4
2. Obiettivo del documento	5
3. Inquadramento delle modifiche normative	5
4. I possibili impatti e le implicazioni per le imprese	6
5. Le fattispecie impattate - casistiche e criticità	7
6. Indicazioni operative preliminari	8
Allegato 1: Appendice normativa	10
Allegato 2: Documento esplicativo per allineamento con le funzioni non specialistiche	12

## 1. Il gruppo di lavoro

---

### IMPRESE DI PRODUZIONE

Azienda	Nome
<b>Co-chairman</b>	
Nestlé	Claudio Baroni
Barilla	Gianluca Tagliavini - Marco Schiavi
Ferrero	Marco Gervasio - Matteo Ravera - Piero Torresini
Lavazza	Luisa De Trane - Simone Canova - Maurizio Ferrero
Martini & Rossi	Vincenzo Cravino
Mondelez	Davide Bellandi - Giovanna Mussissu
Nestlé	Raffaella Castaldi
P&G	Luana Foffo Ciucci
S.C. Johnson	Elena Barbiani
Unilever	Daniele Ciolfi - Valerio Carluccio - Alessandro Ricci
IBC	Paolo Cocchiglia

### IMPRESE DI DISTRIBUZIONE

Azienda	Nome
<b>Co-chairman</b>	
Conad	Mauro Bosio
Aspiag Service	Raoul Zara
Auchan Retail	Barbara Partegiani
Carrefour	Andrea Leoncelli - Alessia Lippi - Stefano Pozza
Conad	Simona Falchieri
Coop	Giovanni Masini
Crai	Monica Antonelli
D.it	Ivana Bonettini
Esselunga	Paolo Rota - Roberta Marrone
Metro Italia	Francesca Moro - Antonella Palumbo
Selex	Paolo Paglia
VéGé Retail	Alfredo Ghirarduzzi
ADM	Marco Pagani

### I LAVORI SONO STATI COORDINATI E FACILITATI DA:

Stefano Cesati - Studio di consulenza tributaria e legale Pirola, Pennuto, Zei e Associati

Bruno Aceto - GS1 Italy

Silvia Scalia - GS1 Italy

## 2. Obiettivo del documento

L'art. 2 del D.L. n. 50/2017, convertito in legge n. 96/2017, ha previsto una **riduzione dei termini per l'esercizio del diritto alla detrazione e ha modificato le tempistiche di registrazione Iva delle fatture di acquisto**.

Le modifiche normative vanno inevitabilmente ad impattare sulla gestione amministrativa e commerciale, in quanto il diritto alla detrazione Iva dovrà essere esercitato in tempi notevolmente più stringenti, e impongono un'attenta valutazione da parte delle imprese.

Su richiesta delle imprese, GS1 Italy con le proprie associazioni IBC e ADM, ha affrontato il tema della **Nuova disciplina sul diritto alla detrazione Iva** e ha attivato un tavolo di lavoro, in ambito ECR, composto da esperti in materia provenienti dalle maggiori aziende industriali e distributive associate, nonché dal mondo professionale. In attesa di chiarimenti interpretativi ufficiali, il gruppo di lavoro si è occupato di esaminare nel dettaglio il contenuto delle modifiche normative, chiarendone le implicazioni per le imprese; ha inoltre approfondito e dibattuto le fattispecie di processo impattate, evidenziando le criticità operative e descritto possibili soluzioni e procedure, soffermandosi in particolare sugli aspetti di processo legati alla relazione con i partner commerciali.

Il presente documento illustra il contenuto della riflessione del gruppo di lavoro in base all'attuale panorama legislativo e interpretativo e sarà oggetto di aggiornamento in caso di ulteriori interventi ufficiali in materia. Propone un inquadramento delle nuove disposizioni, descrive le aree di attenzione per le imprese e fornisce indicazioni operative preliminari, con l'obiettivo di favorire la diffusione di pratiche di relazione che permettano di rispondere in modo efficace ed efficiente ai nuovi requisiti previsti dalla normativa.

Prevede infine in appendice un documento di taglio più divulgativo per un'opportuna diffusione alle funzioni non specialistiche.

## 3. Inquadramento delle modifiche normative

L'art. 2 del D.L. 24 aprile 2017, ha apportato rilevanti modifiche alla disciplina del diritto alla detrazione dell'Iva relativa ai beni e servizi acquistati o importati.

In particolare le modifiche hanno riguardato sia l'art. 19 che il successivo articolo 25 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 (di seguito anche Decreto Iva).

Le nuove disposizioni prevedono che il diritto alla detrazione sorga nel momento in cui l'imposta diviene esigibile e debba essere esercitato **al più tardi con la dichiarazione Iva relativa all'anno in cui il diritto alla detrazione è sorto** ed alle condizioni esistenti al momento della nascita di tale diritto (cfr. articolo 19, comma 1, del Decreto Iva). La norma, prima della modifica, prevedeva un limite temporale per l'esercizio del diritto di detrazione dell'Iva di due anni (i.e. con la Dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui il diritto alla detrazione era sorto).

Per effetto della nuova formulazione del comma 1 dell'articolo 25 del Decreto Iva (rubricato "Registrazione degli acquisti") viene previsto, per quanto qui di interesse, che il Contribuente debba annotare le fatture passive e le bollette doganali, relative ai beni e ai servizi acquistati o importati, in apposito registro 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**.

Di fatto con le modifiche apportate viene introdotto, ai fini Iva, una sorta di principio di competenza legato al momento di esigibilità, con la conseguenza che **l'Iva relativa alle operazioni per le quali il momento di effettuazione è avvenuto nell'anno 2017, sarà detraibile solamente nell'anno 2017, ma a patto di aver ricevuto e registrato la relativa fattura entro la data di presentazione della Dichiarazione Iva annuale**, il cui ultimo termine è previsto, per l'anno 2017, al 30 aprile 2018<sup>(1)</sup>.

<sup>(1)</sup> Si segnala che le regole indicate si applicano anche alle note di credito emesse con Iva

## 4. I possibili impatti e le implicazioni per le imprese

---

Le modifiche normative in esame possono creare rilevanti impatti soprattutto in sede di prima applicazione e con riferimento alle fatture "a cavallo d'anno", cioè ricevute nei primi mesi del 2018, per operazioni effettuate ai fini Iva nel 2017.

In particolare la riduzione dei termini per esercitare il diritto alla detrazione richiede un più tempestivo comportamento dei diversi ambiti amministrativi e commerciali che dovranno velocizzare i) l'emissione delle fatture per le prestazioni rese nell'anno precedente, ii) le procedure di ricezione, approvazione e registrazione delle fatture ricevute.

Tutto ciò avviene in uno scenario in cui i necessari provvedimenti interpretativi sono ancora in fase di emanazione.

Nel breve termine è prevedibile, dunque, che le imprese del settore si trovino a misurarsi con alcune criticità che potrebbero richiedere, ad esempio:

- Un **attento monitoraggio della propria posizione finanziaria**, in quanto la posticipazione della detrazione per le fatture a cavallo d'anno crea un aumento del debito Iva dei mesi antecedenti la presentazione della dichiarazione annuale, corrispondente all'incremento del credito Iva che verrà utilizzato dopo la presentazione della dichiarazione Iva.  
Del resto, l'incentivo ad una presentazione quanto più tempestiva della dichiarazione Iva ai fini di un eventuale rimborso si scontra con la necessità di effettuare i necessari controlli sulle fatture ricevute, onde evitare il rischio di registrare documenti errati, ovvero con il rischio di ricevere le fatture di acquisto dopo la presentazione della dichiarazione Iva.
- La **modifica dei propri sistemi informatici**, in modo da consentire, ove già non possibile, di effettuare le necessarie registrazioni, espungendo dalla liquidazione Iva del mese di ricevimento le fatture la cui Iva deve essere computata in detrazione direttamente in dichiarazione annuale. In tale ambito, potrebbe essere opportuno creare un apposito registro ove annotare, con separata numerazione, tali fatture così da monitorare il credito Iva da inserire nella dichiarazione Iva, sia ordinaria che in una eventuale dichiarazione integrativa.
- La **formazione adeguata del personale amministrativo** in merito alle nuove regole, soprattutto nel caso in cui le aziende si avvalgano di *share service center* all'estero per la contabilizzazione delle fatture di acquisto, i cui

addetti, spesso con poca familiarità della lingua italiana, dovranno essere in grado di individuare le fatture interessate dalla norma in esame.

- La **modifica e razionalizzazione delle modalità di ricezione/trasmissione delle fatture**, eventualmente concordando con i propri fornitori le modalità di invio, ovvero centralizzando i punti di ricezione dei documenti. In tale ambito, anticipare<sup>(2)</sup> l'adozione dei mezzi elettronici per l'invio delle fatture, rispetto all'ordinaria posta cartacea, costituisce un importante strumento di velocizzazione e razionalizzazione delle modalità di scambio delle fatture.
- Il **miglioramento della comunicazione fra le diverse funzioni aziendali** coinvolte nel processo di approvazione e registrazione delle fatture di acquisto; la conoscenza delle nuove regole all'interno delle diverse aree aziendali costituisce, infatti, una opportunità per sensibilizzare i *process owner* circa la riduzione dei tempi necessari per l'approvazione e il controllo dei documenti ricevuti.

In tale contesto va segnalato che le aziende che operano nell'ambito della filiera dei prodotti di largo consumo si scambiano migliaia di documenti anche per reciproche cessioni di beni e prestazioni di servizi (ad esempio servizi promozionali) con diverse complessità. In tale ambito è prassi trattenere il corrispettivo delle prestazioni di servizi dall'importo dovuto per l'acquisto dei beni e in alcuni casi può accadere che non sia agevole ricondurre la trattenuta ad una determinata fattura promozionale; in altri casi, ad esempio in presenza di Ri.ba (che non prevede la trattenuta), il cessionario della prestazione potrebbe venire a conoscenza dell'emissione della fattura in tempi non utili per esercitare il relativo diritto alla detrazione, soprattutto nel caso in cui la dichiarazione Iva, con richiesta di rimborso, venga presentata prima del termine ultimo del 30 aprile.

---

<sup>(2)</sup> Rispetto alla previsione di adozione della fattura elettronica attualmente in discussione a far data dal 2019.

## 5. Le fattispecie impattate - casistiche e criticità

Vi sono una varietà di casistiche che richiedono chiarimenti applicativi ad oggi ancora non emanati.

Di seguito si riporta un estratto delle fattispecie più comunemente sottoposte all'Associazione, precisando che le indicazioni sotto riportate si basano sulla lettura delle norme e potranno essere oggetto di apposite istruzioni ministeriali.

Le **operazioni interessate dalla nuova disciplina**: risultano interessate dalla nuova disciplina tutte le operazioni per le quali il momento di effettuazione ai fini Iva è avvenuto nel 2017, mentre le fatture sono ricevute nell'anno 2018; ad esempio:

- Merce consegnata a fine anno e fatturata l'anno successivo (i casi di adozione della cd "fatturazione differita") o per la quale la fattura viene ricevuta comunque nell'anno 2018.
- Fatture datate nell'anno 2017, ma ricevute a gennaio 2018, via PEC, oltre il termine per la chiusura della liquidazione dell'Iva di dicembre 2017<sup>(3)</sup>.
- Affitti passivi e servizi in generale fatturati nel 2018, ma pagati nel 2017, anticipatamente rispetto alla ricezione della fattura.
- Rifatturazione delle merci ad imprese affiliate per consegne dirette dai fornitori alle stesse affiliate: tali operazioni di solito si inquadrano nell'ambito del mandato senza rappresentanza, con la conseguenza che, indipendentemente dalla consegna diretta, ogni operazione (dal fornitore alla centrale e da questa ai propri affiliati) deve essere valutata separatamente l'una dall'altra. Ad esempio, nel caso di consegna unica in data 30 dicembre 2017 e fatturazione, per entrambe le transazioni nel 2017: se la prima fattura viene ricevuta nell'anno 2017, mentre la seconda fattura viene ricevuta nel 2018, le nuove regole si applicheranno unicamente alla seconda fattura.
- Fattura registrata erroneamente (ad es. con Iva indetraibile) che viene successivamente stornata e registrata nuovamente (con Iva detraibile). Se la dichiarazione Iva fosse presentata in data antecedente la registrazione correttiva, l'Iva risulterebbe indetraibile.

<sup>(3)</sup> Per le fatture ricevute nel 2018, ma prima della chiusura della liquidazione Iva del mese di dicembre 2017, il contribuente può comunque optare per l'inclusione delle stesse nella liquidazione Iva di dicembre 2017.

**Registro Iva sezionale**: pur non essendo previsto dalla norma attualmente in vigore, potrebbe essere opportuna la predisposizione e la tenuta di un registro sezionale con apposita numerazione, ove accogliere tutte le fatture ricevute nel 2018, ma "aventi competenza" 2017; in alternativa, è possibile registrare le citate fatture nell'ambito delle registrazioni mensili relative al mese di ricevimento, tuttavia è necessario espungere i relativi importi dalle liquidazioni mensili e tenerne memoria ai fini dell'inserimento nella dichiarazione Iva nella quale si esercita il diritto alla detrazione.

**Acquisti intracomunitari/importazioni**: le nuove regole si dovrebbero applicare, salvo diversa interpretazione da parte dell'Amministrazione Finanziaria<sup>(4)</sup>, anche alle operazioni nelle quali i beni sono consegnati o i servizi sono ultimati nel 2017 (es. dicembre), ma per i quali la procedura di integrazione (controparti UE) o l'emissione dell'autofattura (controparti extra-UE) avviene nel 2018.

Analoghe considerazioni valgono per le operazioni soggette al regime del **Reverse charge interno**.

Per le importazioni si ritiene necessario fare riferimento alla data in cui è avvenuta l'importazione (data della bolletta doganale) che di norma coincide o è antecedente alla ricezione della merce; non si ritiene rilevante la data della fattura estera.

**Note di credito**: anche le note di credito emesse in campo Iva rientrano nell'ambito della disciplina in esame, ovviamente per quanto riguarda il recupero dell'imposta da parte dell'emittente. Sulla base dell'interpretazione sistematica delle norme attualmente in vigore, si ritiene che il momento rilevante a cui fare riferimento sia la data in cui si verifica il presupposto per l'emissione della nota di credito. Così, ad esempio, nel caso di sconti condizionati il riferimento dovrebbe essere la data di maturazione del diritto allo sconto; nel caso di sconti incondizionati si dovrebbe fare riferimento alle pattuizioni contrattuali che regolano il momento in cui lo sconto diviene esigibile; infine, nel caso di resi per difettosità della merce si dovrebbe fare riferimento al momento in cui si rileva la non conformità.

<sup>(4)</sup> Una interpretazione alternativa si basa su una lettura sostanziale degli artt. 38 e seguenti del D.L. n. 331/1993 e prevede che in luogo del momento di effettuazione dell'operazione, l'esigibilità dell'imposta sorga per gli acquisti intracomunitari con riferimento alla data in cui il cessionario viene in possesso della fattura estera, oggetto di procedura di integrazione.

Viceversa, non vi sono effetti sui termini e le condizioni di emissione delle note di credito, neanche con riferimento alle variazioni effettuate a seguito di procedure concorsuali.

**Mancata ricezione della fattura nel termine di 4 mesi:** il cessionario qualora non abbia ricevuto la fattura dal proprio fornitore nel termine di 4 mesi dall'effettuazione dell'operazione (ad esempio entro il 30 aprile 2018, per le operazioni effettuate nel mese di dicembre 2017) dovrà nei successivi 30 giorni esperire la procedura della cd "autofattura denuncia". Si ritiene che il presupposto per l'esercizio della detrazione sia rappresentato dall'autofattura denuncia emessa in sede di regolarizzazione.

**Dichiarazione Integrativa:** in base alle norme attualmente in vigore, in caso di presentazione della dichiarazione integrativa a favore risulta possibile operare la detrazione per le fatture per le quali non è decaduto l'esercizio del relativo diritto. Alla luce delle modifiche operate dal D.L. n. 50/2017, che non sono intervenute in merito alla disciplina di cui alle dichiarazioni integrative, si ritiene che non vi siano motivi ostativi alla detrazione dell'imposta, originariamente non detratta, in sede di presentazione di una dichiarazione integrativa.

## 6. Indicazioni operative preliminari

---

Alla luce di quanto sopra GS1 Italy, nell'ambito del proprio ruolo istituzionale di punto di riferimento di tutto il sistema produttore/distributore/consumatore per lo sviluppo, l'efficienza e l'efficacia dei rapporti tra le Imprese produttrici e le Imprese distributrici dei beni di largo consumo, ritiene utile fornire **indicazioni operative finalizzate a migliorare la gestione del documento fattura**, che, se tradotte in opportune azioni, consentiranno di gestire in modo efficiente ed efficace il cambiamento nella disciplina della detrazione Iva.

Dopo un'attenta analisi da parte del gruppo di lavoro fiscale, che ha lavorato in ambito ECR e che ha coinvolto un numero rappresentativo di esperti in materia, provenienti dalle maggiori aziende industriali e distributive associate, si è giunti ad individuare le seguenti raccomandazioni:

**1) Riduzione dei tempi di messa a disposizione della fattura alla propria controparte:** al fine di consentire una gestione tempestiva delle fatture a cavallo d'anno è opportuno che i tempi di messa a disposizione della fattura alla controparte siano i più ridotti possibili. È, in altre parole, necessario che sia l'emittente sia il cedente della fattura si adoperino perché la stessa sia effettivamente

ricevuta dal competente ufficio del cessionario. A tal fine diverse azioni potrebbero essere implementate quali, ad esempio:

- Utilizzare prevalentemente **modalità di invio elettronico delle fatture**, rispetto agli ordinari canali cartacei<sup>(5)</sup>.
- Evitare di inviare la fattura per posta ordinaria al semplice indirizzo generale del cessionario (sede legale o sede amministrativa), ma **condividere in via preventiva con il proprio cessionario un apposito indirizzo**, completo con il nome della persona designata dal cessionario, a cui indirizzare la fattura.
- Nel caso di messa a disposizione della fattura sul proprio sito aziendale, cui il cessionario può accedere gratuitamente per scaricare i documenti di propria competenza, attuare gli opportuni accorgimenti informatici affinché una **mail di alert** sia inviata al giusto indirizzo del cessionario per informarlo che un documento che lo riguarda è presente nel proprio *repository*.
- Utilizzare il medesimo canale di invio, come detto preferibilmente di natura elettronica, per tutte le fatture della medesima tipologia, al fine di facilitare la propria controparte nel reperimento di tutti i documenti rilevanti; a questo proposito andrebbero il più possibile evitate pratiche che prevedano un doppio invio della fattura, sia in modalità elettronica che in modalità cartacea.
- Nel caso di compensazione tra rispettive posizioni di debito e credito e conseguente trattenimento degli importi dovuti dal cessionario della merce/ prestatore di servizio, parallelamente al processo di formazione - emissione della relativa fattura, potrebbe risultare utile, ove già non effettuato con mezzi diversi, **informare prontamente la controparte della avvenuta compensazione, fornendo eventualmente tutte le specifiche utili per i relativi controlli**. In modo simile, potrebbe essere utile, lato cedente della merce/cessionario della prestazione di servizi, adattare i propri sistemi informativi per individuare, come differenza tra importo della fattura emessa e pagamento ricevuto, le compensazioni subite.

---

<sup>(5)</sup> Si ricorda che ai sensi della normativa vigente l'invio della fattura tramite mail, di per sé non comporta gli ulteriori oneri legati alla cd fatturazione elettronica propria.



## 2) Riconducibilità dei documenti alle fattispecie

**contrattuali:** si è in precedenza rilevato che uno degli aspetti più critici della nuova disciplina è la stretta tempistica a disposizione per esercitare il diritto alla detrazione; in particolare le aziende associate dovranno sicuramente ripensare ai propri processi di approvazione delle fatture ricevute; tuttavia, anche il soggetto emittente la fattura potrebbe, in un'ottica di cooperazione e partnership che da sempre contraddistingue le aziende dei due comparti, implementare azioni che consentano al proprio cliente una gestione più efficiente del processo di approvazione. Si raccomanda, dunque, che in sede di emissione delle fatture il cedente dei beni/prestatore dei servizi si assicuri che le stesse **contengano tutti gli elementi che ne consentano un rapido riscontro** e, in generale, tutti gli elementi citati nella Risoluzione Ministeriale 36/E del 7 febbraio 2008.

## 3) Rapida individuazione delle fatture interessate

**dal nuovo regime:** non si può non tenere conto dell'attuale evoluzione dei processi amministrativi che vede un numero sempre maggiore di aziende impegnate nella riduzione dei costi connessi alla ricezione e contabilizzazione dei documenti ricevuti; in questo ambito vengono sempre più utilizzati i servizi in *outsourcing*, quali *shared service center* spesso situati all'estero, ovvero strumenti automatici di lettura e pre-registrazione delle fatture ricevute. In tale contesto, vanno incoraggiate tutte le azioni che consentano un'immediata individuazione dei documenti interessati dalle nuove disposizioni e che potrebbero creare problemi di mancata detrazione in capo al cessionario. Le citate azioni diventano particolarmente opportune ove la data della fattura non coincida con quella dell'anno di effettuazione dell'operazione: si pensi, ad esempio, alle cessioni di beni per i quali il cedente si è avvalso della fatturazione differita, di cui all'art. 21, c. 4, lett. a) del D.P.R. n.633/1972.

Per queste situazioni oltre al numero di DDT risulta opportuno attuare accorgimenti che consentano alla controparte di individuare efficacemente le fatture interessate dal nuovo regime, eventualmente anche indicando la locuzione "fattura di competenza anno 2017, ex art. 50/2017".

## 4) Tempestiva predisposizione e invio delle

**fatture:** poiché, come visto, eventuali problemi nella detrazione Iva si pongono per le fatture che vengono ricevute dal cessionario nell'anno successivo all'effettuazione dell'operazione, si ritiene opportuno **raccomandare la tempestiva fatturazione delle prestazioni di servizi rese nell'ultimo trimestre dell'anno.** Per tali fattispecie,

infatti, stante la consuetudine di effettuare il pagamento del servizio ricevuto solo dopo la ricezione e l'approvazione della relativa fattura, il momento di effettuazione dell'operazione coincide, in linea generale, con la data di emissione della fattura. In tale contesto, si raccomanda, laddove possibile, di evitare l'emissione di fatture negli ultimi giorni dell'anno. **Ove, viceversa, gli elementi rilevanti per determinare il corrispettivo dei servizi prestati siano conosciuti/conoscibili solamente nell'anno successivo, sarebbe opportuno attendere tale momento per emettere la relativa fattura, completa di tutti i dettagli** come più sopra raccomandato. Allo stesso modo, sarebbe preferibile concordare con la controparte le tempistiche di emissione della fattura.

**5) Accordi con le proprie controparti:** la complessa dinamica commerciale trova di solito riscontro in appositi accordi, conclusi sotto forma di contratti quadro o ad hoc, che disciplinano i complessi e reciproci rapporti di fornitura di beni e servizi tra le aziende del comparto dei beni di largo consumo. È pertanto opportuno che in sede di definizione periodica dei relativi accordi **vengano inserite apposite clausole**, la cui formulazione è lasciata alla volontà e dinamica commerciale delle parti, **che possano disciplinare tutte quelle azioni ed accorgimenti che consentano al cessionario di operare la detrazione Iva sulle operazioni effettuate dal cedente.** Analogamente, nei casi di emissione di note di credito per sconti, abbuoni previsti contrattualmente, stante la facoltà attualmente attribuita al cedente dall'art. 26 D.P.R. n. 633/1972, di emettere, ricorrendone le condizioni, la nota di credito in campo Iva, le parti potrebbero accordarsi per disciplinare, nel reciproco interesse, un termine, evidentemente coerente con quello fissato dall'art. 26 citato, entro il quale il cedente si avvale della possibilità di emettere i citati documenti in campo Iva<sup>(6)</sup>.

---

<sup>(6)</sup> Si ricorda che ove il cedente optasse per l'emissione della nota di credito senza Iva, non vi sarebbero problematiche relative alla detrazione Iva



## Allegato 1: Appendice normativa

---

**Confronto tra vecchie e nuove disposizioni:****Art. 19, co. 1 del D.P.R. n. 633/1972  
(ante modifiche D.L. n. 50/2017)**

Per la determinazione dell'imposta dovuta a norma del primo comma dell'articolo 17 o dell'eccedenza di cui al secondo comma dell'articolo 30, è detraibile dall'ammontare dell'imposta relativa alle operazioni effettuate, quello dell'imposta assolta o dovuta dal soggetto passivo o a lui addebitata a titolo di rivalsa in relazione ai beni ed ai servizi importati o acquistati nell'esercizio dell'impresa, arte o professione. **Il diritto alla detrazione dell'imposta** 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 al secondo anno successivo a quello in cui il diritto alla detrazione è sorto** ed alle condizioni esistenti al momento della nascita del diritto medesimo.

**Art. 19, co. 1 del D.P.R. n. 633/1972  
(post modifiche D.L. n. 50/2017)**

Per la determinazione dell'imposta dovuta a norma del primo comma dell'articolo 17 o dell'eccedenza di cui al secondo comma dell'articolo 30, è detraibile dall'ammontare dell'imposta relativa alle operazioni effettuate, quello dell'imposta assolta o dovuta dal soggetto passivo o a lui addebitata a titolo di rivalsa in relazione ai beni ed ai servizi importati o acquistati nell'esercizio dell'impresa, arte o professione. **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.

**Confronto tra vecchie e nuove disposizioni:****Art. 25, co. 1 del D.P.R. n. 633/1972  
(ante modifiche D.L. n. 50/2017)**

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 anteriormente alla liquidazione periodica, ovvero alla dichiarazione annuale, nella quale è esercitato il diritto alla detrazione della relativa imposta.**

**Art. 25, co. 1 del D.P.R. n. 633/1972  
(post modifiche D.L. n. 50/2017)**

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 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.**



Allegato 2: Documento esplicativo  
per allineamento con le funzioni  
non specialistiche

---

### Nozioni preliminari: La data di effettuazione dell'operazione

- Nelle slide seguenti si fa riferimento alla “**data di effettuazione dell'operazione**” che è un concetto regolato dalla legge Iva: precisamente, è la data a partire dalla quale - per legge - l'Iva diventa esigibile (cioè diventa un debito del Fornitore verso l'Erario) e contemporaneamente diventa detraibile (cioè diventa un credito del Cliente verso l'Erario).
- Il “momento di effettuazione dell'operazione” non va confuso con “**l'esercizio di competenza economica dell'operazione**” che è invece un concetto di tipo contabile-civilistico (rilevante peraltro anche ai fini delle imposte sui redditi) e serve a stabilire al bilancio di quale anno l'operazione (il costo o il ricavo) va attribuita.
- I due momenti in alcuni casi coincidono, in altri no, dunque vanno trattati separatamente e non devono essere confusi. Ai fini della seguente presentazione è rilevante la data di effettuazione dell'operazione (D.E.O.)

### La data di effettuazione dell'operazione: casi concreti

- La Data di Effettuazione dell'Operazione ai fini Iva è:
  - La consegna/spedizione per i beni mobili.
  - Il pagamento del corrispettivo per le prestazioni di servizi.
  - Il pagamento dell'acconto o emissione fattura anticipata.
- Nelle operazioni intracomunitarie la Data di Effettuazione dell'Operazione è:
  - L'inizio del trasporto/spedizione dei beni.
  - L'emissione fattura anticipata.
  - Sono irrilevanti gli acconti.
  - Per i servizi generici ex. art. 7-ter ultimazione della prestazione.

### **Il nuovo termine per l'esercizio del diritto della detrazione Iva**

---

- Le nuove norme prevedono l'anticipazione del termine per esercitare la detrazione che deve avvenire:
  - Entro la dichiarazione relativa all'anno in cui la relativa operazione è effettuata.
- Tuttavia, per esercitare il diritto è necessario aver prioritariamente ricevuto e registrato la fattura.
- Pertanto entro la data di presentazione della dichiarazione è necessario avere ottenuto e aver registrato tutte le fatture relative a operazioni effettuate (D.E.O.) nell'anno precedente.

### **Le implicazioni**

---

In pratica, viene introdotto una sorta di principio di competenza ai fini Iva, in quanto:

- Se la fattura viene ricevuta e registrata nello stesso anno in cui è effettuata l'operazione (D.E.O.), l'Iva è detraibile normalmente.
- Se la fattura viene ricevuta o registrata nell'anno successivo a quello in cui è effettuata l'operazione (D.E.O.), bisogna distinguere:
  - Se è **dopo** la presentazione della dichiarazione Iva (attuale termine 30 aprile) l'Iva è **indetraibile**.
  - Se è **prima** della presentazione della dichiarazione Iva (attuale termine 30 aprile), l'Iva è **detraibile nella dichiarazione**; in questo caso, tuttavia, l'Iva non potrà essere detratta nel mese di ricezione della fattura, ma bisognerà aspettare il mese successivo la presentazione della dichiarazione Iva.

### Alcuni esempi concreti (1)

---

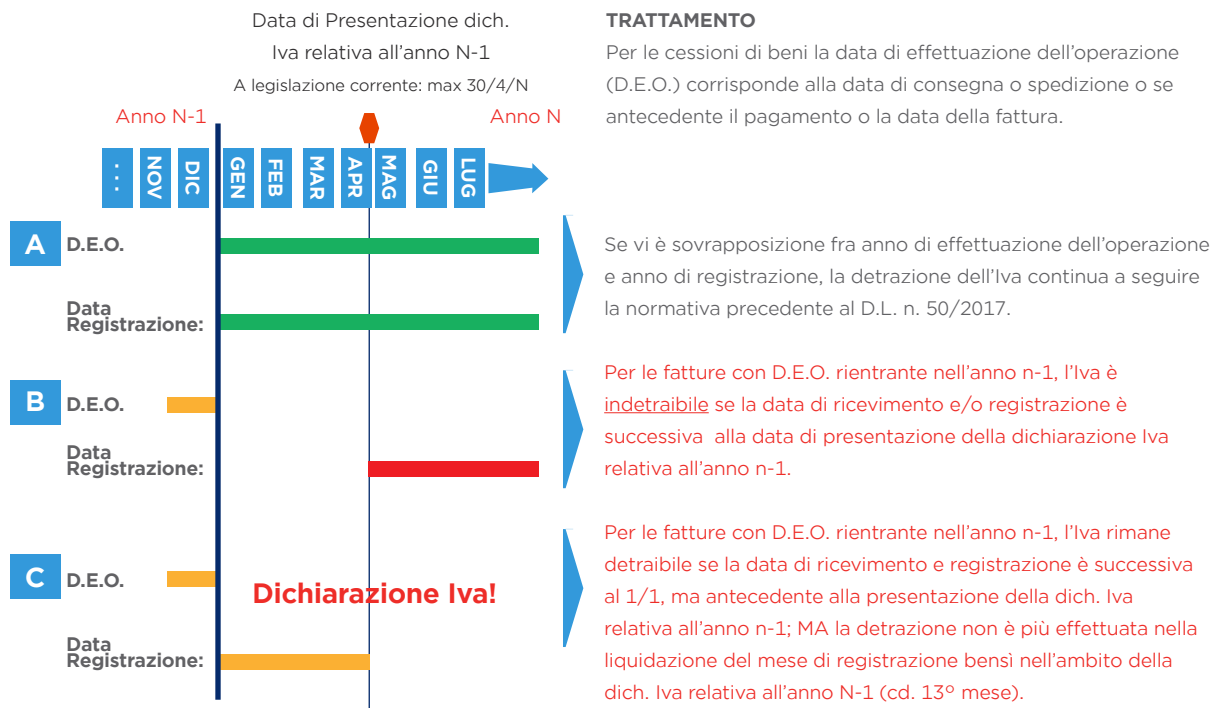
- Operazione effettuata (**D.E.O.**) nel **2017**, fattura ricevuta e registrata nel 2017: nessun problema, l'Iva è detraibile nel mese di ricevimento 2017.
- Operazione effettuata (**D.E.O.**) a **dicembre 2017**, fattura ricevuta e registrata a maggio 2018, o comunque dopo la presentazione della dichiarazione Iva (termine attuale aprile 2018):
  - l'Iva risulta indetraibile.

### Alcuni esempi concreti (2)

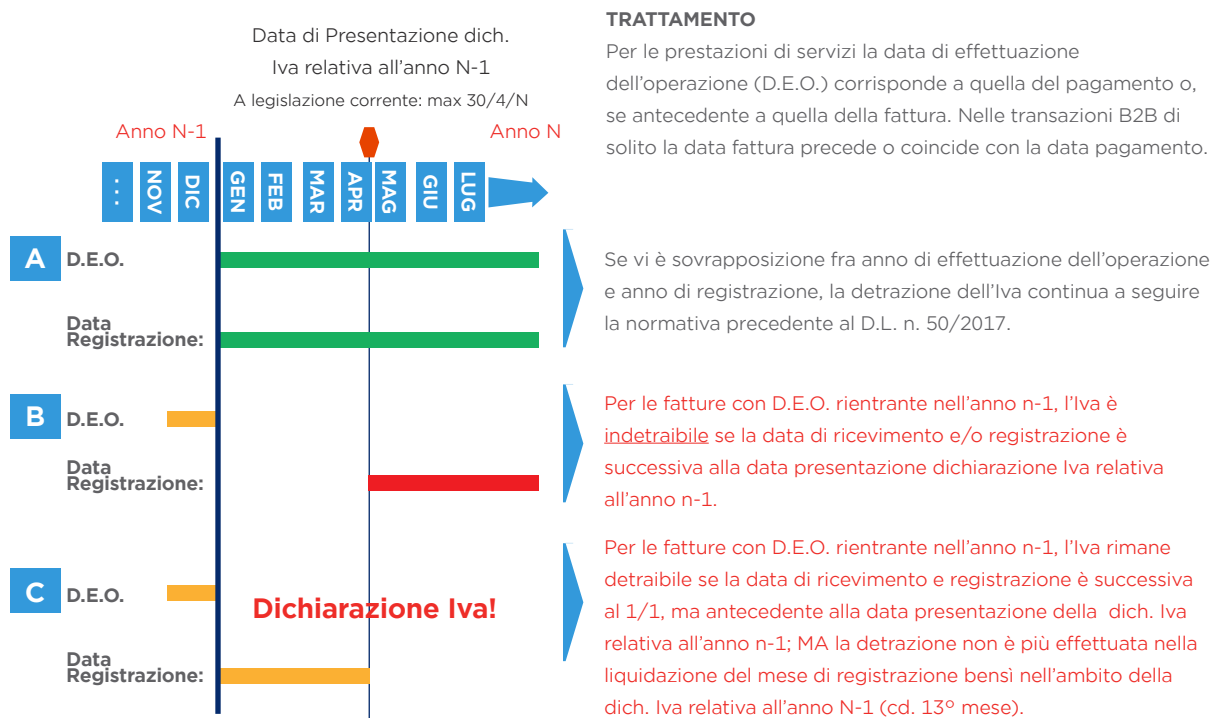
---

- Operazione effettuata (**D.E.O.**) a **dicembre 2017**, fattura ricevuta a febbraio 2018, **prima** della presentazione della dichiarazione Iva:
  - Annotazione della fattura nel registro acquisti di febbraio 2018 (entro la presentazione della dichiarazione Iva).
  - L'Iva risulta detraibile in dichiarazione, ma non nel mese di febbraio:
    - Storno del credito Iva nel mese di registrazione.
    - Inserimento del credito Iva nella dichiarazione Iva 2018.
    - Tema allineamento registri con credito Iva (registro sezionale - 13° mese).
    - Tema adattamento sistemi informatici e modifica delle procedure di approvazione della fattura.

## Fatture di acquisto di Merci o di altri beni mobili



## Fatture di acquisto di Servizi





### Criticità operative

---

- Adattamento sistemi informatici / modifica attuali procedure approvazione delle fatture.
- Regolarizzazione di fatture non ricevute nei termini.
- Acquisti Intracomunitari e operazioni soggette a regimi speciali: *reverse charge - split payment* ecc.
- Note di variazione in diminuzione.
- Iva addebitata a seguito di accertamento o di rettifica ex art. 60 del D.P.R. n. 633/1972.
- Effetti della dichiarazione Iva integrativa "a favore"?
- Deducibilità Iva non detratta.

### Indicazioni operative preliminari (1)

---

Per rispondere ai requisiti previsti dalla nuova normativa, è importante lavorare sui seguenti aspetti:

- **Ridurre i tempi di messa a disposizione della fattura alla propria controparte**  
A tal fine diverse azioni potrebbero essere implementate e in generale andrebbero preferite le modalità di trasmissione elettronica dei documenti.
- **Favorire la riconducibilità dei documenti alle fattispecie contrattuali**  
In particolare è opportuno che le fatture contengano tutti gli elementi che ne consentano un rapido riscontro e, in generale, tutti gli elementi citati nella Risoluzione Ministeriale 36/E del 7 febbraio 2008.

### **Indicazioni operative preliminari (2)**

---

- **Consentire alla controparte di individuare agevolmente le fatture interessate dal nuovo regime**

Vanno incoraggiate tutte le azioni che consentano un'immediata individuazione dei documenti interessati dalle nuove disposizioni e che potrebbero creare problemi di mancata detrazione in capo al cessionario, eventualmente anche indicando la locuzione "fattura di competenza anno 2017, ex art. n. 50/2017".

- **Predisporre e inviare tempestivamente le fatture**

Si ritiene opportuno raccomandare la tempestiva fatturazione delle prestazioni di servizi rese nell'ultimo trimestre dell'anno; allo stesso modo, sarebbe preferibile concordare con la controparte le tempistiche di emissione della fattura.

- **Accordi con le proprie controparti**

Valutare l'opportunità di disciplinare con apposite clausole, negli accordi con le controparti, le azioni e gli accorgimenti che consentano di operare la detrazione Iva.

### Confronto tra vecchie e nuove disposizioni (1)

#### Art. 19, co. 1 del D.P.R. n. 633/1972 (ante modifiche D.L. n. 50/2017)

Per la determinazione dell'imposta dovuta a norma del primo comma dell'articolo 17 o dell'eccedenza di cui al secondo comma dell'articolo 30, è detraibile dall'ammontare dell'imposta relativa alle operazioni effettuate, quello dell'imposta assolta o dovuta dal soggetto passivo o a lui addebitata a titolo di rivalsa in relazione ai beni ed ai servizi importati o acquistati nell'esercizio dell'impresa, arte o professione.

**Il diritto alla detrazione dell'imposta** 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 al secondo anno successivo a quello in cui il diritto alla detrazione è sorto** ed alle condizioni esistenti al momento della nascita del diritto medesimo.

#### Art. 19, co. 1 del D.P.R. n. 633/1972 (post modifiche D.L. n. 50/2017)

Per la determinazione dell'imposta dovuta a norma del primo comma dell'articolo 17 o dell'eccedenza di cui al secondo comma dell'articolo 30, è detraibile dall'ammontare dell'imposta relativa alle operazioni effettuate, quello dell'imposta assolta o dovuta dal soggetto passivo o a lui addebitata a titolo di rivalsa in relazione ai beni ed ai servizi importati o acquistati nell'esercizio dell'impresa, arte o professione.

**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.

### Confronto tra vecchie e nuove disposizioni (2)

#### Art. 25, co. 1 del D.P.R. n. 633/1972 (ante modifiche D.L. n. 50/2017)

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 anteriormente alla liquidazione periodica, ovvero alla dichiarazione annuale, nella quale è esercitato il diritto alla detrazione della relativa imposta.**

#### Art. 25, co. 1 del D.P.R. n. 633/1972 (post modifiche D.L. n. 50/2017)

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 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.**

## **Disclaimer**

Sebbene sia stato fatto ogni sforzo per assicurare che le indicazioni contenute nel presente documento siano corrette, GS1 Italy ed ogni altra parte coinvolta nella creazione del presente documento chiariscono che il documento viene distribuito senza garanzia implicita od esplicita relativamente all'accuratezza e adeguatezza e pertanto declinano ogni responsabilità diretta o indiretta per danni o perdite derivanti dall'utilizzo del documento. Il documento è stato elaborato con esplicito riferimento alle normative, ai regolamenti e alle prassi esistenti alla data di riferimento della presente versione.

Il documento può essere modificato di volta in volta, in dipendenza di modifiche delle norme e dei requisiti legali.

1 dicembre 2017

**GS1 Italy**

Via P. Paleocapa, 7  
20121, Milano

**T** +39 02.777.21.21

**E** [info@gs1it.org](mailto:info@gs1it.org)

[gs1it.org](http://gs1it.org)

