



OGGETTO: Circolare 8.2018

Seregno, 9 febbraio 2018

CHIARIMENTI DETRAZIONE IVA (CIRCOLARE D'AGGIORNAMENTO)

Come già descritto nella *ns circolare 5.2018*, a seguito delle novità introdotte con il **D.L. 50/2017** convertito con modificazioni dalla **L. 96/2017**, sono stati modificati i 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.

Con la circolare dell'Agenzia delle Entrate 1/E/2018 del 17 gennaio 2017 sono stati forniti i chiarimenti in materia di detrazione dell'IVA dopo le novità introdotte con il D.L. 50/2017.

In considerazione di quanto chiarito, l'esercizio del diritto alla detrazione IVA scatta per l'acquirente cessionario/committente quando su quest'ultimo sussistono contestualmente:

- **il presupposto sostanziale dell'effettuazione dell'operazione** (che per le cessioni di beni coincide con la consegna o spedizione dei beni, per gli immobili con la stipula dell'atto, per le prestazioni di servizi dal pagamento del corrispettivo).
- **il presupposto formale dell'avvenuta ricezione della fattura d'acquisto.**

Secondo quanto si legge nel documento di prassi, il diritto alla detrazione potrà essere esercitato:

- nell'anno in cui il soggetto passivo, venuto in possesso del documento¹, lo annota in contabilità facendolo confluire nella liquidazione periodica relativa al mese o trimestre del periodo di competenza o, al più tardi,
- entro il termine di presentazione della dichiarazione IVA relativa all'anno in cui il documento è stato ricevuto².

¹ Art. 25 DPR 633/72 Registrazione degli acquisti

[1] 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.**

² Art. 19 DPR 633/192 Detrazione

1. 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.**



STUDIO COMMERCIALISTA ASSOCIATO CONTRINO

Al dettato normativo mancava un coordinamento tra il momento di esercizio della detrazione e il termine di registrazione della fattura.

Questo disallineamento è stato conciliato dall'agenzia delle Entrate con la circolare 1/E/2018. Con tale documento, l'Agenzia ha specificato che ai fini della detrazione, l'esercizio del diritto alla detrazione IVA scatta nel momento in cui in capo all'acquirente cessionario/committente si verifica la duplice condizione:

1. dell'avvenuta esigibilità dell'imposta (effettuazione dell'operazione);
2. del possesso di una valida fattura.

È da tale momento che il soggetto passivo acquirente cessionario/committente può operare previa registrazione della fattura la detrazione dell'IVA.

VALUTAZIONI OPERATIVE

Si descrivono di seguito gli impatti operativi di tale disposizione su alcune operazioni con particolare riferimento a quelle che si verificano a cavallo d'anno.

La fattura datata 2017 viene ricevuta dal cliente nel 2017

L'acquirente cessionario/committente, essendosi verificati i due presupposti (esigibilità dell'imposta 2017 e possesso della fattura 2017), avrebbe dovuto registrare l'operazione nel registro acquisti nel dicembre del 2017 e di conseguenza avrebbe dovuto esercitare la detrazione nella liquidazione del 16 gennaio 2018 relativa a dicembre 2017. Nel caso in cui non avesse operato in questo modo il contribuente avrà la possibilità di registrare le fatture in un apposito registro sezionale del 2018 relativo alle fatture del 2017 e potrà far partecipare le stesse nella dichiarazione IVA del 2018 relativa al 2017. Quindi, in questo caso il contribuente utilizzerà il credito nella liquidazione relativa alla dichiarazione IVA annuale.

Alternativa al registro sezionale → al posto del registro sezionale è possibile utilizzare soluzioni alternative a condizione che le stesse garantiscano tutti i requisiti richiesti per una corretta tenuta della contabilità consentendo, altresì un puntuale controllo nel tempo da parte dell'amministrazione finanziaria.

È opportuno rivolgersi alle proprie software per gli opportuni aggiornamenti contabili.

La fattura datata 2017 viene ricevuta dal cliente nel 2018

Il contribuente dovrà considerare la fattura divenuta esigibile nel 2017 ma ricevuta nel 2018, come una fattura del 2018 e quindi potrà farla partecipare direttamente alla liquidazione periodica successiva alla ricezione del documento del 2018. In questo caso, la fattura verrà riepilogata nella dichiarazione IVA annuale del 2019 relativa al 2018.

La fattura datata 2017 è ricevuta dal cliente nel 2017, ma viene registrata dopo il 30 di aprile 2018

In questo caso la fattura datata 2017 viene registrata dopo il 30 aprile 2018 (termine invio dichiarazione annuale IVA) in quanto non ricevuta o contestata. Il contribuente, per garantire effettivo il diritto a detrazione, può utilizzare la dichiarazione integrativa a favore.



STUDIO COMMERCIALISTA ASSOCIATO CONTRINO

Fattura differita

Per una fattura differita relativa ad una consegna di fine dicembre 2017 ma emessa a gennaio 2018 e ricevuta dall'acquirente (che ha una liquidazione IVA mensile) ed esempio, il 4 febbraio 2018, la detrazione IVA sarà possibile solo a partire dalla liquidazione di marzo 2018, relativa al mese di febbraio.

Fatture intracomunitarie e inversione contabile

L'esigibilità dell'imposta nelle operazioni intracomunitarie di beni, siano esse cessioni o acquisti, si verifica all'atto d'inizio del trasporto o della spedizione dallo Stato membro di provenienza al cessionario o a terzi.

L'acquirente cessionario nazionale deve annotare gli acquisti intracomunitari di beni entro il 15 del mese successivo a quello di ricezione della fattura e con riferimento al mese precedente.

Esempio: l'acquirente riceve la fattura datata dicembre 2017, il 20 di gennaio del 2018; quindi dovrà annotare, previa integrazione della fattura estera, l'acquisto a debito nel registro acquisti e contemporaneamente in quello delle fatture emesse sempre nel mese di febbraio 2018 con riferimento al mese di gennaio ed esercitare, come chiarito dalla circolare 1/E/2018, il diritto a detrazione direttamente nella liquidazione di marzo 2018 relativa al precedente mese di febbraio.

Oltre alla fatture a cavallo d'anno, devono essere attentamente valutati gli impatti sulla determinazione delle liquidazioni periodiche che emergono da tale nuova interpretazione.

Fattura relativa a un'operazione effettuata a marzo 2018 e ricevuta il 5 aprile 2018

Applicando le indicazioni della circolare 1/2018, l'IVA relativa a tali fatture non può più essere detratta nel mese di effettuazione dell'operazione (marzo 2018) pur avendo ricevuto e registrato il documento entro il termine per la relativa liquidazione periodica. Dovrà essere posticipato l'esercizio del diritto al periodo successivo (aprile 2018).

TRACCIABILITA' DELLA RICEZIONE DI FATTURE

In considerazione dei chiarimenti forniti e qui brevemente richiamati, grande importanza riveste dunque la verifica del momento di ricezione della fattura di acquisto; anche su questo punto è intervenuta l'Agenzia delle Entrate chiarendo che:

La data di ricezione può essere attestata dal messaggio di posta elettronica certificata o da altri sistemi che dimostrino la ricezione del documento (ad esempio la messa a disposizione su un'apposita piattaforma da parte del fornitore come avviene per telepass, utenze telefoniche, elettriche, ecc.).

Se manca la richiamata documentazione, la ricezione stessa deve emergere da una corretta tenuta della contabilità; l'Agenzia rinvia a tal proposito all'obbligo di numerazione progressiva in base alla ricezione delle fatture e bollette doganali ricevute.

Lo Studio rimane a disposizione per ulteriori chiarimenti

Studio Commercialista Associato Contrino