

NOTA INFORMATIVA N. 5bis/2018

I CHIARIMENTI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE SUI NUOVI TERMINI PER LA DETRAZIONE DELL'IVA SULLE FATTURE DI ACQUISTO

L'iva può essere detratta solo a seguito del possesso della fattura di acquisto anche se ricevuta l'anno successivo a quello di esigibilità.

Il D.L. 24 aprile 2017, n. 50, convertito in L. 21 giugno 2017, n. 96, è intervenuto a modificare il termine entro il quale può essere esercitato il diritto alla detrazione, che era fissato "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.2, DPR 633/72), e che dal 2017 può essere esercitato "con la dichiarazione relativa all'anno in cui il diritto alla detrazione è sorto", ossia fino al 30 aprile dell'anno successivo a quello dell'esigibilità.

La circolare 17.1.2018, n. 1/E, dell'Agenzia delle entrate chiarisce i dubbi, con particolare riferimento al coordinamento tra l'art. 19, co. 2, sui termini di detrazione, e l'art. 25, co. 1, DPR 633, sui termini di annotazione delle fatture di acquisto nell'apposito registro iva "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".

Secondo l'Agenzia, applicando i principi della Corte di Giustizia dell'Unione Europea, il giorno da cui decorre il termine per l'esercizio della detrazione deve essere individuato nel momento in cui in capo al cessionario/committente si verificano le due condizioni: i) (sostanziale) avvenuta esigibilità dell'imposta¹ e ii) (formale) **possesso della fattura di acquisto**.

Di conseguenza, se un contribuente riceve nel 2018 una fattura relativa ad un acquisto di beni consegnati nel 2017, può registrarla, al più tardi, entro il 30 aprile 2019 (termine di presentazione della dichiarazione IVA relativa per il 2018), tenendo presente che la registrazione di tale documento, qualora avvenga **entro i primi quattro mesi del 2019**, dovrà essere effettuata in apposita sezione del registro IVA degli acquisti, relativa a tutte le fatture ricevute nel 2018 (o con altre soluzioni che consentano il controllo dell'Amministrazione finanziaria), al fine di evidenziare che l'imposta - non computata nelle liquidazioni periodiche IVA relative al **2019** - concorre alla determinazione del saldo della dichiarazione annuale IVA relativa all'anno 2018.

¹ In base all'art. 6, co. 5, DPR 26 ottobre 1972, n. 633, l'iva diviene esigibile nel momento in cui le operazioni si considerano effettuate, ossia, salvo alcune deroghe (es. contratti estimatori), nel momento:

- a) della consegna o spedizione, per le cessioni di beni mobili;
- b) della stipulazione dell'atto, per le cessioni di beni immobili;
- c) del pagamento del corrispettivo, per le prestazioni di servizi.

Per quanto concerne il momento in cui la fattura d'acquisto è stata ricevuta dal cessionario/committente, può essere attestato dal messaggio p.e.c. o altri sistemi che dimostrino la ricezione del documento, e in assenza, può fare fede la corretta tenuta della contabilità, con numerazione progressiva delle fatture e bollette doganali ricevute, "in modo da consentire un puntuale controllo da parte dell'Amministrazione finanziaria del corretto susseguirsi delle registrazioni dei vari documenti".

L'Agenzia puntualizza inoltre tre importanti principi:

- ✓ la detrazione dovrà essere esercitata alle condizioni esistenti nel periodo di imposta in cui l'imposta medesima è divenuta esigibile. Così, ad esempio, un soggetto che abbia acquistato un servizio nel 2017 (anno in cui aveva un pro rata di detraibilità del 75%), pur operando la detrazione nel 2018 (anno in cui ha ricevuto la fattura dal proprio fornitore), dovrà applicare in sede di detrazione il pro rata vigente nel 2017;
- ✓ resta fermo l'obbligo, in capo al cessionario/committente di procedere alla regolarizzazione della fattura di acquisto non emessa nei termini di legge o "irregolare", versando l'imposta ed emettendo autofattura entro il 30° giorno successivo ai quattro mesi dalla data di effettuazione dell'operazione;
- ✓ il contribuente che non abbia esercitato il diritto alla detrazione Iva nei termini può recuperare l'imposta presentando dichiarazione integrativa "a favore" entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione.

L'Agenzia specifica infine che, in considerazione del fatto che i chiarimenti sopra riportati intervengono in una data successiva al termine fissato per la liquidazione periodica dell'IVA relativa al mese di dicembre 2017, sono fatti salvi e non saranno sanzionabili i comportamenti difformi rispetto alle indicazioni fornite nella citata circolare. E' ad esempio valido il comportamento dei soggetti passivi che, avendo ricevuto tra il 1° e il 16 gennaio 2018 fatture datate 2017, le abbiano registrate a dicembre 2017 anticipando quindi la detrazione rispetto alla data di ricezione del documento.

Per quanto riguarda le note di credito, devono essere emesse (e la maggiore imposta a suo tempo versata può essere detratta), al più tardi, entro la data di presentazione della dichiarazione IVA relativa all'anno in cui si è verificato il presupposto (ad esempio, l'annullamento del contratto) per operare la variazione in diminuzione.

Si allega uno schema esemplificativo delle diverse casistiche che si possono verificare nell'operatività aziendale.

18 gennaio 2018

SCHEMA ESEMPLIFICATIVO CASISTICHE

1) Acquisto di beni con:

- consegna dicembre 2017;
- ricevimento fattura dicembre 2017.

Soluzione:

- registrazione nel mese di dicembre 2017;
- inserimento dell'Iva nella liquidazione periodica del mese di dicembre 2017;
- detrazione nel mese di dicembre 2017;
- comunicazione delle liquidazioni periodiche Iva → IV° trimestre 2017.

2) Acquisto beni con:

- consegna dicembre 2017;
- ricevimento fattura dicembre 2017;
- mancata registrazione nel mese di dicembre 2017.

Soluzione:

- registrazione entro il 30.4.2018 → apposito sezionale registro Iva acquisti 2017 per le fatture ricevute nel 2017;
- non inserimento nelle liquidazioni periodiche;
- detrazione direttamente nella dichiarazione Iva del 2017 (quadro VF);
- comunicazione delle liquidazioni periodiche Iva → non inserimento.

3) Acquisto di beni con:

- consegna dicembre 2017;
- ricevimento fattura febbraio 2018.

Soluzione:

- registrazione nel mese di febbraio 2018;
- inserimento nella liquidazione periodica del mese di febbraio 2018;
- detrazione nel mese di febbraio 2018²;
- comunicazione delle liquidazioni periodiche Iva → I° trimestre 2018

4) Acquisto di beni con:

- consegna dicembre 2017;
- ricevimento fattura febbraio 2018;
- mancata registrazione nel 2018.

Soluzione:

- registrazione entro il 30.4.2019 → apposito sezionale registro Iva acquisti 2018 per le fatture ricevute nel 2018;
- non inserimento nelle liquidazioni periodiche;
- detrazione direttamente nella dichiarazione Iva del 2018 (quadro VF)
- comunicazione delle liquidazioni periodiche Iva → non inserimento.

² La detrazione, per quanto operata nel 2018, va effettuata applicando il pro-rata di detrazione del 2017.