

Tipologia: **FISCO**
Protocollo: **2002118**
Data: **12/02/2018**

Oggetto: **novità detrazione IVA e registrazione fatture**
Allegati: **NO**

NOVITA' DETRAZIONE IVA E REGISTRAZIONE FATTURE

Gentile Associato,

con la presente circolare si ritiene opportuno esaminare in sintesi le novità legate ai termini di **detrazione iva** e di **registrazione delle fatture** apportate dall'art. 2 del D.L. n. 50 del 24/04/2017 convertito in Legge, con modifiche, dalla Legge n. 96 del 21/06/2017.

In premessa si precisa che le nuove disposizioni in tema di detrazione iva e di registrazione delle fatture si applicheranno alle **fatture e bollette doganali emesse dal 1° gennaio 2017**.

Le nuove norme prevedono che:

➤ **DETRAZIONE IVA**

(art. 19, comma 1 del D.P.R. n. 633/1972 nella nuova versione):

il **diritto alla detrazione** di imposta sorge nel momento in cui l'imposta diviene esigibile e deve essere esercitato, al più tardi, con la **dichiarazione annuale relativa all'anno in cui il diritto alla detrazione è sorto ed alle condizioni esistenti al momento della nascita del diritto medesimo**;

➤ **REGISTRAZIONE FATTURE**

(art. 25, comma 1 del D.P.R. n. 633/1972 nella nuova versione):

l'annotazione dei documenti di acquisto sull'apposito registro deve avvenire **prima della liquidazione periodica nella quale è esercitato il diritto alla detrazione** della relativa imposta e, in ogni caso, entro il **termine di presentazione della dichiarazione IVA** relativa all'anno di ricezione della fattura, con riferimento al medesimo anno.

A chiarire i dubbi interpretativi emersi in questo periodo sulla stampa specializzata e tra i contribuenti è intervenuta l'Agenzia delle Entrate con la Circolare n. 1/E del 17/01/2018 anche al fine di coordinare gli adempimenti introdotti dalle nuove previsioni normative.

Si forniscono pertanto in sintesi le conclusioni, utili a livello pratico, a cui è pervenuta l'Agenzia delle Entrate con la Circolare n. 1/E sopra citata.

L'Agenzia ha chiarito che il giorno a partire dal quale decorre il termine per l'esercizio della **detrazione IVA** deve essere individuato nel momento in cui in capo al cessionario/committente si verifica la **duplice condizione**:

- 1) dell'**ESIGIBILITA'** dell'imposta (ossia quando l'operazione si considera "**effettuata**"¹ ai fini IVA) e,
- 2) del **RICEVIMENTO** della fattura,

ovvero al più tardi entro la data di presentazione della dichiarazione relativa all'anno in cui si sono verificati **entrambi** i menzionati presupposti e con riferimento al medesimo anno. E' da quel momento che il soggetto passivo può operare, previa registrazione della fattura secondo le modalità previste dall'art. 25 del D.P.R. n. 633/1972, la detrazione dell'imposta assolta con riferimento agli acquisti di beni e servizi, ovvero alle importazioni di beni.

Si ricorda, inoltre, che la detrazione dovrà essere esercitata, secondo le modalità sopra descritte, alle condizioni esistenti nel periodo d'imposta in cui l'imposta medesima è divenuta esigibile.

Pertanto, a titolo di esempio, l'iva a credito di una fattura di acquisto datata 2017 (con iva esigibile nel 2017) e ricevuta nel 2017, sarà detraibile ai fini IVA nel 2017 in quanto in tale anno si realizzano **entrambi i requisiti di esigibilità** dell'imposta e di **ricevimento** della fattura.

Qualora tale fattura fosse, invece, registrata nel 2018 (al più tardi entro il 30/04/2018 – termine di presentazione della dichiarazione iva relativa all'anno 2017 in cui l'imposta è detraibile), dovrà essere annotata in apposito sezionale² del registro IVA degli acquisti relativo a tutte le fatture ricevute nel 2017, al fine di evidenziare che l'imposta – non computata nelle liquidazioni periodiche IVA del 2018 – concorre alla determinazione del saldo della dichiarazione annuale IVA relativa all'anno 2017.

Per chiarire quanto sopra illustrato, si forniscono ulteriori esempi previsti dalla circolare n. 1/E:

Esempio 1

Si ponga il caso di un imprenditore (che effettua le liquidazioni dell'imposta mensilmente) che acquisti dei beni il 20 dicembre 2017, con consegna della merce accompagnata dalla relativa fattura nello stesso mese.

L'imposta a credito, relativa a tale cessione di beni, confluirà, previa registrazione della fattura di acquisto nel 2017, nella liquidazione IVA relativa al mese di dicembre 2017 (da eseguire il 16 gennaio 2018), dal momento che nel mese di dicembre:

- 1) i beni sono stati consegnati e
- 2) la fattura è stata ricevuta e registrata dal soggetto passivo cessionario.

Il medesimo soggetto, che avendo ricevuto la fattura relativa allo stesso acquisto entro il 31 dicembre 2017 **non** abbia annotato la stessa nel 2017, potrà registrare il documento contabile, al più tardi, entro il 30 aprile 2018 (termine di presentazione della dichiarazione IVA relativa all'anno 2017 in cui l'imposta è detraibile) in un'**apposita sezione** del registro IVA degli acquisti relativo a tutte le fatture **ricevute nel 2017**. Il credito IVA concorrerà a formare il saldo della dichiarazione annuale IVA relativa al 2017.

¹ In generale, un'operazione si considera "effettuata" ai fini IVA:

- per le **cessioni di beni mobili**, al momento della consegna o spedizione, o (se anteriore) al momento di emissione della fattura o di pagamento del corrispettivo (limitatamente all'importo fatturato o pagato);
- per le **prestazioni di servizi**, al momento di pagamento del corrispettivo (limitatamente all'importo pagato), o (se anteriore) al momento di emissione della fattura.

² Per quanto riguarda l'obbligo dell'utilizzo di un sezionale si segnala che la Circolare n. 1/E/2018 specifica che *"resta ferma la possibilità per ciascun soggetto passivo di adottare soluzioni gestionali e informatiche diverse dall'annotazione nel registro Iva sezionale 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"*.

Esempio 2

Nella diversa ipotesi in cui il soggetto passivo – avendo acquistato e pagato servizi nel mese di dicembre 2017 - riceva la fattura (emessa nel 2017) il 20 gennaio 2018, potrà esercitare il diritto alla detrazione, previa registrazione della stessa, nella liquidazione relativa al mese di **gennaio 2018**, da effettuarsi entro il 16 febbraio 2018 (pur nel rispetto delle condizioni cui il diritto alla detrazione era assoggettato nel 2017).

Il medesimo imprenditore in relazione allo stesso acquisto potrà detrarre l'imposta a credito mediante registrazione di tale documento contabile, al più tardi, entro il 30 aprile 2019.

Nel caso in cui tale documento sia registrato nel corso del 2018, l'imposta in esso evidenziata concorrerà alla liquidazione periodica relativa allo stesso mese; qualora, invece, si effettui la registrazione del documento, ad esempio, in data 23 aprile 2019, detta registrazione dovrà essere effettuata in un'apposita sezione del registro IVA degli acquisti relativo a tutte le fatture ricevute nel 2018; ciò al fine di far concorrere la relativa IVA a credito alla determinazione del saldo d'imposta risultante dalla dichiarazione annuale IVA relativa al 2018, da presentare entro il 30 aprile 2019.

Questa lettura delle nuove norme, fornita dall'Agenzia delle Entrate, ha portato a concludere, nel corso della manifestazione Telefisco 2018 che si è tenuta il 1/02/2018, che anche le liquidazioni mensili/trimestrali debbano seguire la specifica regola sopra evidenziata, pertanto una fattura di giugno 2018, ricevuta a luglio 2018 va inserita nella liquidazione del mese di luglio e non anche (come avveniva prima della Circolare n. 1/E/2018) nella liquidazione del mese di giugno 2018.

La riprova di questa interpretazione della norma che voleva dare l'Agenzia è che la stessa esoneri dalle sanzioni le violazioni eventualmente commesse nella liquidazione del 16 gennaio 2018, nella quale i contribuenti avrebbero potuto far concorrere fatture del 2017 pervenute nei primi giorni del 2018.

In base a tali nuovi chiarimenti diventa, quindi, fondamentale per i cessionari/committenti individuare con esattezza il momento di ricezione della fattura attraverso sistemi di gestione in grado di tracciare tale momento quali, a titolo esemplificativo, fatture elettroniche tramite SDI, scambio di fatture tramite PEC, utilizzo di piattaforme informatiche per la messa a disposizione delle fatture e, nel caso di consegna a mano o via posta ordinaria, attraverso la protocollazione delle stesse per numero progressivo e data.

Cordiali saluti.

Per **A.GI.SCO.**
Studio Bondavalli