



Avv. Rag. Eugenio Testoni
Avv. Stefano Legnani
Avv. Paolo Casati
Dott. Alessandro Bondesan
Dott. Giovanni Peluso
Dott. Carlo Testoni

Studio Legale Tributario
Avvocato Rag. Eugenio Testoni
Via Giovio 16 22100 Como
Tel. +39 031 262257
Fax +39 031 270274
info@studiotestoni.it
www.studiotestoni.it

Circolare Informativa per i Clienti

3.2018
Gennaio

DETRAZIONE IVA

Chiarimenti della Agenzia delle Entrate

Sommario

PREMESSA	2
DECORRENZA	2
NUOVI TERMINI DI ESERCIZIO DELLA DETRAZIONE	2
NUOVI TERMINI DI REGISTRAZIONE DELLE FATTURE DI ACQUISTO	2
COORDINAMENTO TRA I TERMINI DI REGISTRAZIONE	3

Circolare Informativa per i Clienti

1. PREMESSA

Con la circolare 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.

2. DECORRENZA

Ai sensi dell'art. 2 co. 2-bis del DL 50/2017 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. La disciplina previgente continua ad applicarsi, pertanto, alle fatture emesse negli anni 2015 e 2016.

3. NUOVI TERMINI DI ESERCIZIO DELLA DETRAZIONE IVA

Ai sensi dell'art. 19 co. 1 del DPR 633/72, il diritto alla detrazione dell'IVA sorge nel momento in cui l'imposta diviene esigibile.

Nella generalità dei casi, ai sensi dell'art. 6 co. 5 del DPR 633/72, l'imposta relativa alle cessioni di beni e 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 (art. 6 co. 4 DPR 633/72):

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

Fermo restando che l'esercizio del diritto alla detrazione è subordinato al realizzarsi dell'esigibilità dell'imposta, l'art. 2 del DL 50/2017 ha ridotto il termine entro il quale tale diritto può essere esercitato da parte dei soggetti passivi IVA. Ai sensi dell'art. 19 del DPR 633/72, nella nuova formulazione, il termine ultimo per l'esercizio della detrazione coincide con la dichiarazione relativa all'anno in cui il diritto alla detrazione è sorto: 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.

4. NUOVI TERMINI DI REGISTRAZIONE DELLE FATTURE D'ACQUISTO

In base al riformulato art. 25 co. 1 del DPR 633/72, 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.

Circolare Informativa per i Clienti

5. COORDINAMENTO TRA I TERMINI DI DETRAZIONE E REGISTRAZIONE

Il disallineamento tra il termine di cui all'art. 19 del DPR 633/72, entro il quale esercitare la detrazione, e il termine di cui all'art. 25, entro il quale registrare la fattura d'acquisto, ha fatto emergere alcune criticità con particolare riferimento alla gestione delle fatture relative a operazioni effettuate nell'anno d'imposta 2017 e ricevute nell'anno d'imposta 2018.

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 (Corte di Giustizia UE 29.4.2004 causa C-152/02), 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).

Resta inteso 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:

- 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.

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

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).