

## STUDI DI CONSULENZA AZIENDALE

Via Tacchi, 1 – Rovereto  
Tel. 0464 435144 Fax 0464 439210  
sito: [www.studiogpc.it](http://www.studiogpc.it)

Rovereto, 06 febbraio 2018.

### CIRCOLARE 08/2018

#### NUOVI CHIARIMENTI DELL'AGENZIA SULLA DETRAIBILITÀ DELL'IVA

*Rif. normativi:*

- art. 19 e 25, DPR n. 633/1972
- art. 2, DL n. 50/2017
- Circolare Agenzia delle Entrate 17.01.2018, n. 1/E

*Gentile Cliente,*

*l'Agenzia delle Entrate ha pubblicato una circolare in cui chiarisce le problematiche sorte in seguito alla riduzione dei termini per la detrazione dell'IVA, di cui si dà notizia nella presente circolare.*

## Esercizio della detrazione dell'IVA

### La normativa precedente

Come già chiarito nella circolare n. 02/2018, il DL. n. 50/2017 ha introdotto rilevanti novità in materia di IVA, riducendo il termine per effettuarne la detraibilità alla presentazione della dichiarazione di quello stesso anno. Oltre a ciò, a fini di coordinamento, è stato stabilito come per richiedere la detraibilità dell'imposta fosse indispensabile che le fatture o le bollette doganali fossero registrate anteriormente alla liquidazione periodica e comunque sempre entro il suddetto termine. I tanto attesi chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate hanno ora fatto chiarezza su una normativa che era apparsa fin da subito particolarmente problematica sotto il profilo delle tempistiche nell'esecuzione degli adempimenti.

### I chiarimenti

Per rendere effettivo l'esercizio del diritto alla detraibilità dell'IVA e di garantire la neutralità dell'imposta, l'Agenzia precisa espressamente la necessaria sussistenza di due presupposti: quello **(1) sostanziale**, cioè che l'operazione sia stata effettuata (ai fini IVA: emissione della fattura da parte del prestatore/cedente), e quello **(2) formale**, e quindi che ci sia l'effettivo possesso della fattura di acquisto da parte del committente/cessionario. È dal verificarsi di queste due condizioni infatti che, tramite la registrazione del documento, il diritto potrà essere esercitato entro il termine di presentazione della dichiarazione dell'anno.

L'Agenzia specifica di fatto che la detrazione dell'IVA dovrà essere esercitata dal momento in cui viene registrato il documento in contabilità, momento dal quale l'imposta dovrà rientrare nella liquidazione periodica relativa al mese o al trimestre di competenza; se invece l'annotazione avviene in un anno successivo, questa dovrà essere effettuata in una apposita sezione del registro IVA acquisti relativo alle fatture ricevute nell'anno (viene comunque riconosciuta la possibilità di adottare soluzioni alternative all'annotazione purché rispettino i requisiti di una tenuta della contabilità corretta e consentano controlli da parte dell'Agenzia) affinché sia detraibile nella relativa dichiarazione IVA annuale.

Assume quindi risalto anche la **data di ricevimento** della fattura, che se effettuata tramite mezzi che attestano la ricezione del documento (es. fattura elettronica, PEC o raccomandata), limitano l'esercizio del diritto al momento (periodo d'imposta) in cui se ne è entrati in possesso.

Il medesimo trattamento si verifica anche per le note di variazione emesse e quindi, ad esempio, anche le note di credito dovranno rispettare ai fini della detrazione il vincolo di esercitarla nella dichiarazione IVA relativa all'anno di ricevimento.

#### Esempi:

- 1) Per le fatture ricevute la cui IVA è esigibile nel 2017 (presenza di entrambi i presupposti formale e sostanziale) ma che sono annotate nel 2018 entro il 30.04 (termine ultimo per la presentazione della dichiarazione IVA annuale), la registrazione dovrà essere effettuata in una sezione separata del registro IVA acquisti contenente le fatture ricevute nel 2017, anno in cui verrà detratta l'imposta.
- 2) Per le fatture in cui l'imposta è esigibile nel 2017 ma la cui fattura è ricevuta nel 2018 (assenza del presupposto del possesso nel 2017, ma presenza di entrambi nel 2018), la detrazione spetterà nel mese del 2018 in cui il documento è stato ricevuto e registrato. Resta comunque valida la possibilità di registrare tale documento entro il 30.04.2019 in un sezionale relativo alle fatture 2018 (registrate nel 2019) per farlo confluire nella relativa dichiarazione annuale 2018.

È importante comunque ricordare che la detrazione spetta in base alle condizioni esistenti al momento in cui l'IVA è diventata esigibile (come nel caso del pro rata) e non a condizioni verificatesi successivamente.

Alla luce dei chiarimenti derivanti dalla circolare dell'Agenzia, la normativa introdotta dal DL 50/2017 appare in una fase di transizione:

- per i soggetti che già nel 2017 adottano la fatturazione elettronica, il presupposto formale del ricevimento della fattura risulta certo e ineludibile: pertanto la fattura ricevuta nel 2017 dovrà necessariamente essere registrata entro il 30.04.2018, ma confluire nella dichiarazione iva relativa al 2017, pena l'indetraibilità dell'IVA;
- per le fatture datate 2017, non elettroniche, dove manca la prova del ricevimento nel 2018 si dovrà registrare o nel 2017 o entro il 30.04.2018, per confluire però nella medesima dichiarazione IVA 2017.

Dall'01.01.2019, con l'entrata in vigore dell'obbligo di fatturazione elettronica anche tra i privati, la certezza della data di invio e di

ricevimento del documento si verificherà nei confronti di tutti i soggetti, e pertanto diventerà essenziale l'annotazione della fattura entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale.

### **Split payment e IVA per cassa**

Anche per il diritto alla detrazione nelle operazioni soggette a *split payment* e al regime IVA per cassa l'Agenzia ha sottolineato che è necessario che si verifichino entrambi i requisiti indicati sopra (esigibilità dell'imposta e possesso del documento).

Nel caso dello *split payment*, per operazioni effettuate nei confronti delle pubbliche amministrazioni (e società controllate) o società quotate, si possono presentare due possibilità distinte a seconda di quando l'IVA diventa esigibile (in relazione al comportamento concludente del contribuente (cessionario/committente)):

- 1) se è esigibile al momento del pagamento del corrispettivo, la fattura potrà essere registrata fino al termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno in cui è stata pagata (assenza del presupposto del possesso nel 2017, per cui se è stata registrata nel 2018, fino al 30.04.2019);
- 2) se anticipata al momento della ricezione/annotazione della fattura, l'imposta sarà dovuta con riferimento al momento della registrazione, e quindi o con la liquidazione del mese o con quella dell'anno in cui è stata annotata (presenza di entrambi i presupposti)

Per il regime IVA per cassa l'agenzia chiarisce invece che la detraibilità, con la relativa liquidazione, è agganciata al momento del pagamento del corrispettivo, anche se rimane comunque la possibilità di liquidarla con la dichiarazione IVA annuale.

### **Decorrenza**

La norma in esame, come chiarito dal DL n. 50/2017, si applica alle fatture e bollette doganali emesse dall'01.01.2017, e quindi per gli anni precedenti vige ancora la precedente normativa. Lo stesso termine vale anche per le note di variazione, purché il loro presupposto si sia verificato a decorrere da tale data.

### **Dichiarazione integrativa a favore**

Nel caso in cui l'acquirente o committente non abbia esercitato il diritto alla detrazione dell'IVA a credito entro i termini, viene riconosciuta la possibilità di recuperarla presentando una dichiarazione integrativa a favore entro il 31.12 del quarto/quinto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione.

\*\*\*\*\*

**Gli Studi di Consulenza** rimangono a disposizione per eventuali chiarimenti.

\*\*\*\*\*