



STUDIO PENSO & ASSOCIATI
consulenza societaria, finanziaria, fiscale nazionale e internazionale
GUIDO PENSO, PAOLO VENUTI, CHRISTIAN PENSO
dottori commercialisti

NOTIZIE

19.01.2018

DETRAZIONE IVA: SCIOLTI I REBUS

Senza fretta (siano i contribuenti ad affannarsi!) il giorno dopo lo scadere del termine per la liquidazione Iva del mese di dicembre 2017 l'Agenzia delle entrate ha fornito, tra l'altro, i chiarimenti tanto attesi sulla detrazione dell'imposta relativa alle **operazioni del 2017 documentate da fatture pervenute nel 2018**. Una norma dell'aprile 2017 (il D.L. 50/2017) aveva infatti reso un **rompicapo** tale operazione di *routine*, facendo temere che in molti casi la detrazione potesse essere persa, e inducendo quindi molti contribuenti ad un affannoso inseguimento dei propri fornitori per ottenere da loro le fatture 2017 "per ieri".

Cessato allarme.

L'Agenzia conferma infatti (con la circolare 1/E/2018) quanto avrebbe dovuto essere logico dall'inizio, ma che le nuove norme rendono apparentemente vietato: **in sintesi, la detrazione Iva si esercita quando si riceve la fattura.**

Vediamo più in dettaglio: la riforma del 2017 aveva stabilito due principi in apparente contrasto:

- il **diritto alla detrazione** sorge nel momento in cui l'operazione è stata effettuata, ed è esercitato *al più tardi con la dichiarazione relativa all'anno in cui lo stesso diritto è sorto* (ed alle condizioni esistenti al momento della nascita del diritto stesso) (art. 19, comma 1, DPR 633/'72);
- la **fattura di acquisto** deve essere registrata prima della liquidazione periodica nella quale è esercitato il diritto alla detrazione, "e comunque *entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale relativa all'anno di ricezione della fattura* e con riferimento al medesimo anno" (art. 25, comma 1, DPR 633/'72).

Non è **per nulla evidente**, dunque, come comportarsi nei casi in cui **l'operazione**, ad esempio, sia **datata 2017** e la fattura sia **ricevuta nel 2018**.

Con la Circolare appena pubblicata, l'Agenzia delle entrate ha ritenuto che il coordinamento tra le due norme debba rispettare il principio inderogabile della **neutralità dell'Iva**, sempre ribadito dall'Unione Europea, il quale impedisce di far perdere la detrazione al cliente (salvo casi specifici bene identificati): il momento da cui decorre il termine per l'esercizio della detrazione deve pertanto essere quello in cui in capo al cliente ("cessionario/committente") si verificano entrambe le seguenti condizioni:



- (sostanziale) dell'avvenuta **effettuazione dell'operazione** (cioè quando il fornitore diventa debitore dell'imposta), e
- (formale) del **possesso e registrazione di una valida fattura** (o belletta doganale).

Facciamo un **esempio** per chiarire meglio.

Il 18.01.2018 un contribuente ha **ricevuto una fattura** relativa ad una **consegna merci** effettuata nel mese di **dicembre 2017**. Cosa dovrà fare?

- Può **registrare la fattura**, come avrebbe fatto fino allo scorso anno, **in qualunque mese** (o trimestre) **del 2018** facendola rientrare nella relativa liquidazione. In caso di limiti particolari alla detrazione dovrà però ricordare che questa deve essere esercitata alle condizioni esistenti nel periodo di imposta in cui l'imposta è divenuta esigibile, cioè quello di effettuazione dell'operazione: il 2017 .
- Può registrare la fattura anche dopo, **entro il termine della dichiarazione Iva relativa al 2018** (per ora 30.04.2019). In tal caso dovrà utilizzare un **apposito sezionale** del registro Iva degli acquisti **relativo a tutte le fatture ricevute nel 2018**, per 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.

E se invece il contribuente avesse **ricevuto** la fattura in oggetto già nel mese di **dicembre 2017**, ma avesse **dimenticato di registrarla**?

In questo caso:

- **dovrà registrare la fattura, al più tardi, entro il 30 aprile 2018** (termine di presentazione della dichiarazione Iva relativa all'anno 2017) 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**.

Come si fa a dimostrare la data di ricevimento della fattura?

Anche su questo punto è intervenuta l'Agenzia delle Entrate, chiarendo che nei casi in cui il documento non sia stato ricevuto tramite posta elettronica certificata, o mediante altri sistemi che possano attestarne la ricezione, questa potrà emergere dalla corretta tenuta della contabilità da parte del cessionario o committente, che deve numerare in ordine progressivo le fatture e le bollette doganali ricevute.

Ci sembra opportuno ricordare a questo punto che esiste comunque l'obbligo, in capo al cessionario/committente, di **regolarizzare la fattura di acquisto** non emessa dal suo fornitore nei termini di legge, o "irregolare". Dato che in caso di mancato ricevimento della fattura entro quattro mesi dall'effettuazione dell'operazione deve essere presentata, entro il trentesimo giorno successivo, una autofattura dell'operazione in duplice esemplare, previo pagamento dell'imposta, è evidente che il ricevimento, nel 2018, di una fattura relativa a merci consegnate nel mese di giugno 2017, esporrà il contribuente/cessionario alle richiamate **sanzioni**.

Sono stati inoltre forniti chiarimenti in tema di **note di credito**: la nota di variazione in diminuzione deve essere emessa al più tardi entro il termine per la presentazione della



dichiarazione IVA relativa all'anno in cui si è verificato il presupposto per operare la variazione in diminuzione. Entro la stessa data può essere detratta la maggiore imposta a suo tempo versata.

La circolare in commento prevede infine una **clausola di salvaguardia**, in considerazione della circostanza che i chiarimenti sono stati forniti dopo la data della prima liquidazione periodica Iva.

Vengono pertanto fatti salvi (e **non saranno sanzionabili**) i comportamenti adottati dai contribuenti in sede di tale liquidazione periodica, difformi rispetto alle indicazioni appena fornite: quindi, se il contribuente, avendo **ricevuto la fattura a gennaio**, avesse operato la **detrazione dell'Iva** già dal **mese di dicembre 2017**, **non potrà essere sanzionato**.

* * *

Lo Studio è a disposizione per eventuali ulteriori chiarimenti.

Studio Penso & Associati