

Detrazione Iva – I chiarimenti dell’Agenzia delle Entrate

Con la circolare AdE 1/E/2018 di ieri, 17 gennaio, sono arrivati i chiarimenti in materia di detrazione dell’Iva, dopo le novità introdotte con il D.L. 50/2017.

Come noto, infatti, a seguito del richiamato intervento riformatore, l’articolo 19, comma 1, D.P.R. 633/1972 prevede oggi che il diritto alla detrazione Iva “sorge nel momento in cui l’imposta diviene esigibile ed è esercitato al più tardi con la dichiarazione relativa all’anno in cui il diritto alla detrazione è sorto ed alle condizioni esistenti al momento della nascita del diritto medesimo”.

Sempre con il D.L. 50/2017, poi, è stato anche riformulato l’articolo 25, comma 1, D.P.R. 633/1972, il quale oggi prevede che la fattura di acquisto debba essere annotata “in apposito registro 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”.

Con la circolare AdE 1/E/2018, l’Agenzia delle entrate ha quindi chiarito che il momento da cui decorre il termine per l’esercizio della detrazione deve essere individuato nel momento in cui in capo al cessionario/committente si verifica la duplice condizione i) (sostanziale) dell’avvenuta esigibilità dell’imposta e ii) (formale) del possesso di una valida fattura redatta conformemente alle disposizioni di cui all’articolo 21 del menzionato d.P.R. n. 633. È da tale momento che il soggetto passivo cessionario/committente può operare, previa registrazione della fattura secondo le modalità previste dall’art. 25, primo comma, del d.P.R. n. 633 del 1972, la detrazione dell’imposta assolta con riferimento agli acquisti di beni e servizi, ovvero alle importazioni di beni”.

In considerazione di quanto chiarito, pertanto, il diritto alla detrazione potrà essere esercitato nell’anno in cui il contribuente riceve la fattura, annotandola in contabilità e facendo confluire l’Iva nella liquidazione del mese/trimestre di competenza.

Esempio:

Oggi, 18 gennaio (data successiva alla liquidazione Iva del mese di dicembre) un contribuente ha ricevuto una fattura relativa ad una consegna merci effettuata nel mese di dicembre 2017:

1. potrà annotarla in contabilità entro il termine del 19 aprile 2018, ovvero entro il termine di presentazione della dichiarazione Iva relativa all’anno 2018,
2. se il contribuente decidesse di registrare la fattura oggi stesso (01.2018), l’Iva confluirà nella liquidazione Iva di gennaio 2018 o del I trimestre 2018. È tuttavia necessario ricordare che la detrazione deve essere esercitata alle condizioni esistenti nel periodo di imposta in cui l’imposta è divenuta esigibile. Così, ad esempio, se il contribuente ha acquistato un servizio nel 2017 (anno in cui aveva un

- pro rata di detraibilità del 75%), pur operando la detrazione nel 2018 dovrà applicare in sede di detrazione il pro rata vigente nel 2017,
3. se, invece, il contribuente decidesse di registrare la fattura nei primi quattro mesi del 2019 (ad esempio, nel febbraio 2019) dovrà effettuare la registrazione in un'apposita sezione del registro Iva degli acquisti relativo a tutte le fatture ricevute nel 2018, 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.

Nel caso invece il contribuente avesse ricevuto la fattura in oggetto già nel mese di dicembre 2017, ma non ha provveduto alla sua registrazione nel 2017:

- 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 dimostrare la data di ricevimento della fattura

L'Agenzia delle Entrate, ha chiarito che:

- la data di ricezione può essere attestata dal messaggio di posta elettronica certificata o da altri sistemi che dimostrino la ricezione del documento,
- se manca la richiamata documentazione, la ricezione stessa deve emergere da una corretta tenuta della contabilità. Sul punto la circolare AdE 1/E/2018 rinvia all'obbligo, sancito dall'articolo 25, comma 1, di 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.

Clausola di salvaguardia

La circolare AdE 1/E/2018 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 fornite con il documento di prassi: 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.

Da ultimo si vuole sottolineare che l'Agenzia delle entrate, con la citata circolare, ha comunque previsto che 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.

Busto Arsizio (VA), 18 gennaio 2018