



DIETROFRONT DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE SULLA DISCIPLINA DELLA DETRAZIONE IVA (Circolare dell'Agenzia delle Entrate n.1/E del 17 gennaio 2018)

Con la circolare AdE 1/E/2018 del 17 gennaio 2018, l'Agenzia delle Entrate ha fornito i chiarimenti richiesti sull'apparente mancato coordinamento, introdotto dal D.L. 50/2017 convertito con modificazioni dalla L. 96/2017 tra il termine per il diritto alla detrazione dell'IVA e il termine per la registrazione delle fatture di acquisto e delle bolle doganali così come comunicatoVi con circolare informativa M-16 dello scorso Novembre 2017.

Con tale circolare, l'Agenzia delle Entrate ritiene che "il coordinamento tra le due norme non possa che essere ispirato ai principi dettati per il diritto alla detrazione dal legislatore unionale, così come declinati dalla Corte di Giustizia. L'applicazione dei principi unionali determina quindi, in sede di coordinamento delle norme interne (articoli 19, comma 1, e 25, primo comma, del D.P.R. n. 633 del 1972, come riformulati dal D.L. n. 50/2017), che il *dies a quo* 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 del 1972. 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".

Pertanto, sulla base di quanto chiarito dall'Agenzia delle Entrate, 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 ricezione della fattura stessa.

Al fine di meglio comprendere le novità sopra descritte, che costituiscono un cambio di rotta introdotto da un documento di prassi, si fornisce il seguente esempio:

Oggi, 18 gennaio un contribuente ha ricevuto una fattura relativa ad una consegna merci effettuata nel mese di dicembre 2017. Cosa dovrà fare?

1. potrà annotarla in contabilità entro il termine del 30 aprile 2019, ovvero entro il termine di presentazione della dichiarazione Iva relativa all'anno 2018;
2. se il contribuente decidesse di registrare la fattura oggi stesso (18 gennaio 2018), l'Iva confluirà nella liquidazione Iva di gennaio 2018 o del I trimestre 2018;
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.

Inoltre, prendendo in considerazione lo stesso esempio, se il contribuente avesse invece ricevuto la fattura già nel mese di dicembre 2017, ma si fosse dimenticato di registrarla, dovrà essere effettuato quanto segue:



- il contribuente 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.

Quanto alla **prova della data di ricezione** della fattura l'Agenzia 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.

È tuttavia opportuno ricordare che resta fermo l'obbligo, in capo al cessionario/committente, di procedere alla regolarizzazione della fattura di acquisto non emessa nei termini di legge o "irregolare": obbligo il cui inadempimento è sanzionato ai sensi e per gli effetti di cui all'articolo 6, comma 8 e comma 9-bis, D.Lgs. 471/1997. Considerato quindi 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**, pare evidente che il ricevimento, nel 2018, di una fattura relativa a merci consegnate nel mese di giugno 2017, esporrà potenzialmente il contribuente/cessionario alle richiamate sanzioni.

Infine la circolare, in considerazione del fatto che i chiarimenti sopra riportati vengono forniti in data successiva al 16 gennaio 2018, precisa che sono fatti salvi, e non sono quindi sanzionabili, i comportamenti difformi rispetto alle indicazioni illustrate. Si fa riferimento in particolare ai soggetti che, avendo ricevuto entro il 16 gennaio 2018 fatture relative ad operazioni la cui imposta sia divenuta esigibile nel 2017, abbiano fatto concorrere l'imposta a credito, esposta nei predetti documenti contabili, alla liquidazione relativa al mese di dicembre 2017.

Lo Studio Negri & Associati rimane in ogni caso a disposizione per eventuali chiarimenti.