

La data di ricezione della fattura determina la detrazione IVA

Arrivati i chiarimenti dell'Agencia su detrazione IVA e registrazione delle fatture di acquisto

/ Luca BILANCINI e Simonetta LA GRUTTA

L'esercizio della detrazione IVA, secondo i principi espressi dalla Corte di Giustizia della UE (causa C-152/02), è subordinato non solamente al requisito sostanziale dell'esigibilità dell'imposta ma anche a quello, formale, del possesso della fattura d'acquisto. Questo il cardine dei chiarimenti contenuti nella Circolare 1 del 17 gennaio 2018, grazie a cui l'Agencia delle Entrate scioglie i numerosi dubbi sorti in tema di detrazione IVA a seguito delle novità introdotte dal DL 50/2017 e fornisce dettagliate istruzioni operative.

Particolarmente interessante è la precisazione concernente il coordinamento fra le novellate norme in tema di detrazione dell'imposta (art. 19 del DPR 633/72) e registrazione delle fatture d'acquisto (art. 25 del DPR 633/72). Secondo quanto si legge nel documento di prassi, il diritto alla detrazione potrà essere esercitato:

- nell'anno in cui il soggetto passivo, venuto in possesso del documento, lo annota in contabilità facendolo confluire nella liquidazione periodica relativa al mese o trimestre del periodo di competenza, o, al più tardi,
- entro il termine di presentazione della dichiarazione IVA relativa all'anno in cui il documento è stato ricevuto.

In altre parole, una fattura di acquisto ricevuta nell'anno 2018 e relativa ad un acquisto di beni consegnati nel 2017, potrà essere registrata nel 2018, confluendo nella liquidazione periodica del mese o trimestre in cui è avvenuta la registrazione o essere annotata in contabilità, al più tardi entro il 30 aprile 2019.

In questo secondo caso l'annotazione dovrà essere effettuata in un'apposita sezione del registro IVA degli acquisti relativo alle fatture ricevute nel 2018, in modo da evidenziare che l'imposta, non computata nelle liquidazioni periodiche IVA del 2019, concorre alla determinazione del saldo della dichiarazione annuale IVA. È tuttavia ammessa la possibilità di adottare soluzioni gestionali e informatiche diverse dall'annotazione in un registro sezionale, a condizione che le stesse garantiscano i requisiti richiesti per la corretta tenuta della contabilità e il controllo da parte dell'Amministrazione finanziaria.

Grande importanza riveste dunque la verifica del momento di ricezione della fattura d'acquisto. Laddove 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, tenuto a numerare in ordine progressivo le fatture e le bollette doganali ricevute.

L'Agencia delle Entrate precisa che, in considerazione

del fatto che i suddetti chiarimenti sono intervenuti in data successiva al 16 gennaio 2018 (data entro la quale effettuare la liquidazione periodica dell'IVA relativa al mese di gennaio), sono fatti salvi e non saranno sanzionabili i comportamenti, eventualmente difforni, adottati con riferimento a tale liquidazione. Nel documento di prassi ci si riferisce, in particolare, a quei soggetti passivi che, avendo ricevuto entro il 16 gennaio 2018 fatture relative ad operazioni la cui imposta era divenuta esigibile nel 2017, hanno fatto concorrere l'imposta a credito alla liquidazione relativa al mese di dicembre del 2017.

Sono stati forniti chiarimenti significativi anche su ulteriori aspetti sui quali gli operatori nutrivano dubbi. In tema di note di credito, in forza del combinato disposto degli articoli 19 e 26 del DPR 633/72, 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.

L'Agencia conferma, inoltre, stante il carattere di specialità dell'art. 60 nel contesto del DPR 633/72, che non mutano i termini per l'esercizio del diritto alla detrazione dell'IVA addebitata in via di rivalsa in seguito ad accertamenti divenuti definitivi. Il cessionario (o il committente) potrà detrarre l'imposta al più tardi con la dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui ha corrisposto l'IVA addebitata in via di rivalsa e alle condizioni esistenti al momento in cui l'originaria operazione era stata effettuata.

Per quanto concerne lo "split payment", l'Agencia delle Entrate afferma che nel caso in cui le pubbliche amministrazioni e gli enti soggetti a tale meccanismo abbiano deciso di optare per l'esigibilità dell'imposta anticipata al momento di ricezione o registrazione della fattura (invece che al momento di pagamento della stessa), una volta adottata la scelta, il diritto alla detrazione potrà essere esercitato, sempre che si sia in possesso del documento, nel momento in cui l'imposta diviene esigibile.

Quanto poi ai soggetti che adottano il regime IVA per cassa, viene confermato il principio secondo cui il diritto alla detrazione deve essere ancorato al momento di esigibilità, che coincide con il pagamento del corrispettivo. Nel caso di una fattura riferita alla cessione di beni consegnati nel 2017 nei confronti di un soggetto che ha adottato il "cash accounting", che sia stata pagata e registrata nel mese di aprile 2018, l'IVA eviden-

ziata in fattura sarà detraibile nella liquidazione di aprile 2018, in quanto in tale mese risultano verificati i necessari presupposti per l'esercizio della detrazione.

Un ulteriore, importante, chiarimento ha riguardato, infine, il fatto che l'effettività del diritto alla detrazione dell'imposta e il principio di neutralità dell'IVA sono in ogni caso garantiti dall'istituto della dichiarazione in-

tegrativa "a favore". Avvalendosi della presentazione di tale dichiarazione, il soggetto passivo cessionario o committente potrà comunque recuperare l'imposta relativa ad acquisti documentati nelle fatture ricevute, per la quale non ha esercitato il diritto alla detrazione, fatto salvo l'obbligo di regolarizzare la fattura d'acquisto con i conseguenti aspetti sanzionatori.