

OGGETTO: NUOVI TERMINI PER LA DETRAZIONE DELL'IVA

Riferimenti: **Artt. 19, 23 e 25, DPR n. 633/72**
Art. 2, DL n. 50/2017, D.P.R. 23/3/1998 n. 100, D.L. 119/2018
Circolare Agenzia delle Entrate 17.1.2018, n. 1/E

All'inizio del 2018, l'Agenzia delle Entrate, con la Circolare n. 1/E del 17 gennaio 2018, ha fornito indicazioni sulla disciplina del diritto alla detrazione dell'IVA, a seguito delle modifiche introdotte ad aprile 2017 con il Decreto Legge n. 50/2017.

Nel mese di ottobre 2018, con il D.L. 23/10/2018 n. 119 (convertito con modificazioni dalla Legge 17/12/2018 n. 136) sono state introdotte modifiche alla gestione delle fatture e alla detrazione dell'IVA.

LA GESTIONE DELLE FATTURE EMESSE (art. 12 D.L. 119/18)

Con la modifica dell'art. 23 del D.P.R. 633/1972 (Legge IVA), nella gestione della registrazione delle fatture emesse è **scomparso il riferimento della data di emissione** di tali documenti.

La semplificazione dell'adempimento prevede, attualmente, che le fatture emesse siano annotate in ordine di numerazione (non si parla più della data), entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione delle operazioni.

LA GESTIONE DELLE FATTURE DI ACQUISTO (art. 13 D.L. 119/18)

Con la modifica dell'art. 25 del D.P.R. 633/1972 (Legge IVA), nella gestione delle fatture di acquisto è **scomparso il riferimento alla numerazione progressiva** delle fatture ricevute.

La semplificazione dell'adempimento prevede, attualmente, che le fatture relative all'acquisto di beni e servizi acquistati devono essere annotate in un apposito registro, **senza più nessun numero di protocollo**.

**INTERVENTI SUI TERMINI DI ESERCIZIO DELLA DETRAZIONE IVA
(art. 14 D.L. 119/18)**

Confermando il principio in base al quale la detrazione dell'IVA è esercitabile al verificarsi dei presupposti **dell'esigibilità dell'imposta** e del **possesso della fattura** da parte del cessionario, l'art. 14 del D.L. 119 2018 è intervenuto a modificare l'art. 1 del D.P.R. N. 100 del 23/3/1998, prevedendo che la **detrazione dell'IVA** può essere esercitata nella **liquidazione IVA del mese nel quale è stata eseguita l'operazione**, anche se la relativa **fattura è stata ricevuta** ed annotata nel relativo registro **entro il giorno 15 del mese successivo** a quello di effettuazione dell'operazione stessa.

(Ad. esempio, per un acquisto eseguito a gennaio, fattura emessa a gennaio ma ricevuta entro il 15 febbraio, la detrazione può essere eseguita nella liquidazione IVA del mese di gennaio).

LA DETRAZIONE IVA

A seguito delle modifiche introdotte, **il diritto a detrarre l'IVA è esercitabile dal momento in cui**

- (1) l'imposta diviene esigibile per il soggetto che ha emesso la fattura e**
- (2) il cessionario è in possesso del documento da annotare nel registro IVA acquisti.**

Questo diritto è esercitabile, 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 di tale diritto.**

Per quanto riguarda l'esigibilità (debito verso l'erario da parte del cedente) è opportuno precisare che l'imposta diviene esigibile nel momento di effettuazione dell'operazione, cioè al momento del pagamento per la prestazione di servizi o della consegna dei beni, per la cessione (se precedente, l'esigibilità nasce al momento dell'emissione della fattura).

A seguito delle novità introdotte dal citato DL n. 50/2017, il termine ultimo entro il quale è possibile esercitare la detrazione dell'IVA a credito è stato **significativamente ridotto** ed è ora individuato nel termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno in cui il diritto alla detrazione è sorto (il 30 aprile dell'anno successivo all'anno di riferimento, ad esempio il modello IVA 2019 relativo al 2018 sarà da presentare entro il 30.04.2019).

A titolo di esempio, applicabile anche agli esercizi successivi, l'IVA delle fatture 2018, ricevute nel 2018, registrate dopo il 30/4/2019, sarà completamente indetraibile e tale imposta andrà ad incrementare il costo sostenuto.

COORDINAMENTO TRA I TERMINI DI DETRAZIONE E REGISTRAZIONE

Il disallineamento tra il termine entro il quale esercitare la detrazione ed il termine entro il quale registrare le fatture d'acquisto, continua a rappresentare criticità soprattutto nella gestione delle fatture di fine anno (e l'intervento con il D.L. 119/2018 non ha agevolato il lavoro degli operatori amministrativi).

Le novità, derivanti dal D.L. 50/2017, dalla Circolare n. 1 del 17/1/2018 dell'Agenzia delle Entrate e dal D.L. 119/2018, che ha modificato il D.P.R. 100/1998, portano ad individuare queste procedure per la detraibilità dell'imposta per le fatture emesse/ricevute a cavallo d'anno.

La nuova detrazione dell'imposta, come già sommariamente riferito, si basa su principi ispirati a giurisprudenza comunitaria, secondo cui, per esercitare il diritto alla detrazione, occorre che siano verificati **due presupposti**:

- **uno di natura sostanziale, ovvero la circostanza che l'imposta sia divenuta esigibile;**
- **uno di natura formale, consistente nel possesso della fattura da parte del cessionario o committente.**

Ne consegue che il momento da cui decorre il termine per l'esercizio della detrazione deve essere individuato nel momento in cui si verifica tale duplice condizione.

Si riportano di seguito alcuni esempi pratici.

Acquisto nel 2018 – ricevimento fattura nel 2018 – registrazione nel 2018

Un contribuente mensile ha acquistato dei beni a dicembre 2018, con consegna degli stessi e della relativa fattura nel mese dicembre e con registrazione della fattura nel 2018.

L'IVA a credito, previa annotazione della fattura nel registro degli acquisti confluisce nella liquidazione IVA di **dicembre 2018**, è detraibile in tale anno.

Acquisto nel 2018 – ricevimento fattura nel 2018 – registrazione nel 2019

Lo stesso contribuente mensile dell'esempio precedente ha acquistato dei beni a dicembre 2018, con consegna degli stessi e della relativa fattura nel mese dicembre 2018, ma con registrazione della fattura nel 2019.

In mancanza dell'annotazione nel 2018, la fattura potrà essere detratta nel 2018, se annotata entro il 30/4/2019 (termine di presentazione della dichiarazione IVA relativa al 2018), in un apposito registro sezionale IVA acquisti relativo alle fatture ricevute nel 2018.

L'IVA a credito confluirà nel saldo della **dichiarazione IVA relativa al 2018**.

Acquisto 2018 – ricevimento fattura nel 2019 – registrazione nel 2019

Un contribuente mensile ha acquistato e pagato un servizio nel mese di dicembre 2018. La fattura (emessa nel 2018) è ricevuta a gennaio 2019. La fattura viene registrata a gennaio 2019.

La detrazione dell'IVA a credito, previa annotazione della fattura nel registro degli acquisti, va operata nella liquidazione IVA del mese di **gennaio 2019**.

Acquisto 2018 – ricevimento fattura nel 2019 – registrazione nel 2020

Lo stesso contribuente mensile dell'esempio precedente ha acquistato e pagato un servizio nel mese di dicembre 2018. La fattura (emessa nel 2018) è ricevuta a gennaio 2019. La fattura viene registrata nel 2020.

In mancanza della registrazione nel 2019, la fattura potrà essere comunque detratta nel 2019, se annotata entro il **30.04.2020** (termine di presentazione della dichiarazione IVA relativa al 2019), in un apposito registro sezionale IVA acquisti relativo alle fatture ricevute nel 2019.

L'IVA a credito confluirà nel saldo della **dichiarazione IVA relativa al 2019**.

Si ricorda che la detrazione va esercitata tenendo conto delle condizioni esistenti nell'anno in cui l'IVA è divenuta esigibile. Così, ad esempio, per un servizio acquistato nel 2018 (nel quale vi è stato pro-rata di detraibilità del 75%), la cui imposta viene detratta nel 2019 (anno di ricevimento della fattura), la detrazione va operata in base alla percentuale di pro-rata del 75%, anche se nell'anno successivo la percentuale di pro rata dovesse cambiare.

MOMENTO DI RICEZIONE DELLA FATTURA

L'Agenzia delle Entrate, con la Circolare n. 1/E del 17 gennaio 2018, aveva stabilito la **necessità di tracciare il momento di ricezione delle fatture d'acquisto**, con sistemi che ne attestassero la ricezione (PEC, corrispondenza, forse anche mail) per non perdere il diritto alla detrazione dell'IVA.

Con la recente entrata in vigore della fatturazione elettronica, il “problema” del tracciamento della ricezione della fattura è, di fatto, superato perché le fatture con IVA detraibile sono gestite con il Servizio di Interscambio (SDI).

A cura Studio Consulenti Associati – Ravenna
www.consulentiassociati.ra.it

La presente circolare contiene informazioni di carattere generale sugli argomenti trattati, che non sono da considerare esaustive o sufficienti al fine di adottare decisioni, né possono altresì essere sostitutive della consulenza professionale. Lo Studio Consulenti Associati non può essere ritenuto responsabile per eventuali danni derivanti da decisioni adottate o non adottate utilizzando le informazioni contenute nella presente circolare.