





Con la C.M. 01/2018 l'Agenzia delle Entrate ha comunicato finalmente i chiarimenti in materia di detrazione IVA delle fatture dal 01 gennaio 2017, dopo le novità introdotte dal D.L. n. 50/2017 che ha modificato gli art. 19 e 25 del D.P.R. 633/72:

- l'articolo 19, comma 1, D.P.R. 633/1972 prevede nell'attuale formulazione, 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"*;
- il D.L. 50/2017, ha riformulato l'articolo 25, comma 1, D.P.R. 633/1972, il quale 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 ritenuto che *"il 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), che il giorno da cui decorre il termine per l'esercizio della detrazione deve essere individuato in capo al cessionario/committente nel momento in cui si verifica la duplice condizione:*

- (sostanziale) **dell'avvenuta esigibilità dell'imposta e**
- (formale) **del possesso di una valida fattura redatta conformemente alle disposizioni di cui all'articolo 21 del menzionato D.P.R. n. 633/72.**

**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. 633/1972, la detrazione dell'imposta assolta con riferimento agli acquisti di beni e servizi, ovvero alle importazioni di beni"**.

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: Il 22 gennaio 2018 un contribuente riceve **una fattura** datata 2017 relativa ad una **consegna merci** effettuata nel mese di **dicembre 2017**, se il contribuente decide:

- di **registrare la fattura** il giorno stesso (**22.01.2018**), l'Iva confluirà nella **liquidazione Iva di gennaio 2018** o del I trimestre 2018 precisando che la detrazione deve essere esercitata **alle condizioni esistenti nel periodo di imposta in cui l'imposta è divenuta esigibile** (norme particolari si applicano nel caso in cui il contribuente abbia una percentuale di detraibilità pro rata che varia nel corso degli anni, in tal caso si invita a prendere contatto con lo studio);
- di registrare la fattura nei **primi quattro mesi del 2019** (*ad esempio, nel febbraio 2019*): in tal caso 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 venga computata nelle liquidazioni periodiche Iva relative al 2019, bensì concorra alla determinazione del saldo della dichiarazione annuale Iva relativa all'anno 2018.

*Dopo i chiarimenti, si precisa che il contribuente potrà registrare la fattura in contabilità entro il termine del 30 aprile 2019, ovvero entro il termine di presentazione della dichiarazione Iva relativa all'anno 2018.*

Si ricorda infine l'ipotesi (che dovrebbe essere di natura residuale) concernente il contribuente che ha **ricevuto** la fattura (datata 2017) già nel mese di **dicembre 2017**, ma ha **dimenticato di registrarla entro tale data, in tal 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**.

Viste le difficoltà concernenti la gestione della registrazione dell'operazione si deve cercare di minimizzare, quanto possibile, tale fattispecie.



In considerazione dei chiarimenti forniti, alla domanda “**come faccio a dimostrare la data di ricevimento della fattura?**” è intervenuta l’Agenzia delle Entrate, chiarendo 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.

Nella tabella che segue si riepilogano le varie casistiche che si possono presentare in relazione a un contribuente mensile.

	Data della fattura	Ricevimento della fattura	Annotazione della fattura	Detrazione dell’Iva
Fattura ricevuta nel 2017	20 dicembre 2017	Dicembre 2017	Dicembre 2017	Dicembre 2017
	20 dicembre 2017	Dicembre 2017	Dal 1° gennaio al 30 aprile 2018 (*)	Nella dichiarazione Iva del 2017
Fattura ricevuta nel 2018	20 dicembre 2017	Gennaio 2018	Gennaio 2018	Gennaio 2018
	20 dicembre 2017	Gennaio 2018	In un qualsiasi mese del 2018	Nella liquidazione del mese in cui ha effettuato la registrazione
	20 dicembre 2017	Gennaio 2018	Dal 1° gennaio al 30 aprile 2019 (*)	Nella dichiarazione Iva del 2018
(*) Tali registrazioni andranno effettuate in modo separato rispetto alle altre del medesimo anno, in quanto la detrazione retroagisce alla dichiarazione dell’anno precedente. L’Agenzia delle Entrate propone, a titolo di esempio, l’utilizzo di un sezionale, ma lascia ampio spazio ad altre metodologie equipollenti, purché consentano un puntuale riscontro in caso di controllo dell’Agenzia delle Entrate. Come detto dovrebbero rappresentare annotazioni di operazioni in numero estrapolatamente limitato.				

Le stesse modalità, possono tranquillamente essere utilizzate anche dai contribuenti con liquidazioni trimestrali, avendo cura di rispettare i medesimi principi.

Quindi, la fattura di acquisto di dicembre 2017, ricevuta entro la fine del 2017, potrà essere registrata:

- nel 2017, con detrazione dell’Iva nello stesso periodo;
- nel 2018, su apposito sezionale, entro il termine del 30 aprile 2018 e con detrazione dell’Iva nella dichiarazione annuale del 2017.

Viceversa, la fattura di acquisto di dicembre 2017, ricevuta nel 2018, potrà essere registrata:

- in un qualsiasi trimestre del 2018, con detrazione dell’Iva nello stesso periodo;
- in un apposito sezionale, nel periodo dal 1° gennaio al 30 aprile 2019, con detrazione dell’Iva nella dichiarazione annuale del 2018.

Lo Studio rimane a disposizione per qualsiasi ulteriore chiarimento si dovesse rendere necessario.

**Studio Mantovani & Associati s.s.**

Dr. Sergio Mantovani