



Bologna, 30 Gennaio 2018

Circolare n.2/2018

Oggetto: DETRAZIONE IVA .

Come noto il D.L. 50/2017 ha modificato i termini per esercitare il diritto alla detrazione dell'IVA, che, per le fatture e le bollette doganali emesse dall'01/01/2017, è esercitabile dal momento in cui l'imposta diventa esigibile e fino alla dichiarazione relativa allo stesso anno in cui il diritto alla detrazione è sorto. Quindi l'IVA relativa ad un'operazione la cui fattura viene emessa nel 2017 può essere esercitata al più tardi con la dichiarazione IVA relativa al 2017.

In precedenza il diritto alla detrazione era esercitabile fino alla dichiarazione del secondo anno successivo a quello in cui il diritto era sorto (questa regola rimane applicabile per le fatture e le bollette doganali emesse prima dell'01/01/2017).

La novità ha creato non pochi problemi di natura interpretativa e operativa. A tal fine è stata diramata dall'Agenzia delle Entrate la circolare n. 1/E del 17/01/2018, che ha introdotto notevoli novità. In particolare è stato introdotto il principio che *la detrazione dell'IVA non può essere esercitata prima del ricevimento della relativa fattura di acquisto.*

La regola per la detrazione dell'IVA, è in sintesi la seguente.

La detrazione dell'IVA può essere esercitata a partire dal momento in cui si verifica una duplice condizione:

- 1. l'operazione è effettuata;**
- 2. è stata ricevuta la fattura di acquisto.**

Solo nel momento in cui si verificano **entrambe** le condizioni si può esercitare il diritto alla detrazione (attenzione: non prima!) . Questo significa che se, pur essendo stata effettuata un'operazione, non è stata ricevuta la fattura, non si può esercitare il diritto alla detrazione. Per contro, significa anche che se un'operazione è stata effettuata ma non è stata ricevuta la fattura non si perde il diritto alla detrazione, poiché potrà essere esercitata nell'anno in cui la fattura è ricevuta.

Si ricorda che, ai fini IVA, un'operazione si intende effettuata nei seguenti momenti:

- per le cessioni di beni nella prima data tra: consegna/spedizione dei beni, pagamento del corrispettivo, emissione della fattura;
- per le prestazioni di servizi nella prima data tra: pagamento, emissione delle fattura.

Il termine entro il quale si può detrarre l’IVA, è stabilito nel termine della presentazione della dichiarazione IVA relativa all’anno nel quale si sono verificate entrambe le condizioni suddette. Quindi la detrazione dell’IVA relativa ad un’operazione effettuata nel 2017 e la cui fattura è stata ricevuta nello stesso 2017, può essere al più esercitata entro la presentazione della dichiarazione IVA relativa al 2017 (termine ultimo 30/04/2018).

Se la detrazione avviene nelle liquidazioni periodiche, si applicano le normali regole sia con riferimento alla compilazione dei libri IVA, sia con riferimento alle varie comunicazioni e dichiarazioni. Se invece la detrazione viene esercitata nel periodo intercorrente tra il termine dell’ultima liquidazione (16 gennaio per i contribuenti mensili e 16 marzo per i contribuenti trimestrali) e la presentazione della dichiarazione IVA, occorrerà istituire un apposito sezionale nei libri IVA, al fine di tenere conto che quella particolare fattura è stata registrata in un anno, ma l’IVA è stata detratta nell’anno precedente. La detrazione verrà poi inserita direttamente nella dichiarazione IVA, generando un credito che verrà utilizzato nei modi ordinari (compensazione o rimborso).

In conseguenza delle novità introdotte con la circolare, diventa importante stabilire il momento in cui una fattura viene ricevuta. E’ evidente che se il ricevimento avviene con mezzi che garantiscono la data certa (PEC o raccomandata) bisognerà fare particolare attenzione e tenerne conto. In caso contrario, la circolare fa riferimento alla “corretta tenuta della contabilità”, che tra le altre prevede di numerare progressivamente le fatture ricevute (art. 25 del DPR 633/72). In sostanza, farà fede il numero attribuito dal contribuente fino a prova contraria.

Alcuni esempi.

➤ CASO 1

Ipotesi:

- effettuazione dell’operazione nel 2017;
- ricevimento della fattura nel 2017.

Soluzione:

- detrazione nel 2017 nelle liquidazioni periodiche o al più tardi con la dichiarazione IVA relativa al 2017, con istituzione di apposito sezionale nei libri IVA.

➤ CASO 2

Ipotesi:

- effettuazione dell’operazione nel 2017;
- ricevimento della fattura nel 2018.

Soluzione:

- detrazione nel 2018 nelle liquidazioni periodiche o al più tardi con la dichiarazione IVA relativa al 2018, con istituzione di apposito sezionale nei libri IVA.

Visto che la circolare introduce delle sostanziali novità (fino ad oggi una fattura datata 31/12/2017 e ricevuta nei primi giorni del 2018, è quasi sempre stata detratta con la liquidazione di dicembre 2017), vengono fatti salvi eventuali comportamenti irregolari tenuti prima della circolare stessa.

Alcune note sulle sanzioni (art. 6 D.Lgs. 471/97).

E' appena il caso di ricordare che una fattura di vendita deve essere consegnata al cliente, ai sensi dell'art. 21 del DPR 633/72, il giorno stesso dell'emissione. E' normalmente accettato che venga spedita con qualche giorno di ritardo, ma è importante che in ogni caso venga consegnata entro il termine della liquidazione IVA del mese stesso in cui l'operazione si intende effettuata (rifacendosi ai maggiori termini concessi per la fattura differita).

Eventuali comportamenti difforni sono sanzionati con un importo che può variare dal 90 % al 180 % dell'imposta.

Dal punto di vista di chi riceve la fattura, la legge prevede che, se trascorsi 4 mesi dall'effettuazione dell'operazione non si è ricevuto la fattura da parte del fornitore o la si è ricevuta irregolare, occorre darne segnalazione all'Agenzia delle Entrate versando contestualmente l'imposta.

Eventuali comportamenti difforni sono sanzionati con un importo pari al 100 % dell'imposta.