

**DELLE ROSE ASSOCIATI**

Guido Pedrini  
Elisabetta Cavazza  
Andrea Canossi  
Enrico Bigi  
Mariaelena Fontanesi  
Ludovica Drei Donà

Franco Stupazzini  
Fabio Stupazzini  
Donatella Vitanza

**STUDIO FRASNEDI**

Enrico Frasnedi  
Flavia Frasnedi  
Violetta Frasnedi  
Claudia Bernardi  
Elisa Pugliese

Bologna, 25 Gennaio 2018

Spettabili Signori Clienti  
Loro indirizzi

**CIRCOLARE N. 1/2018**

**OGGETTO: Nuove regole per la detrazione IVA sulle fatture di acquisto.**

- 1) **Seguito a nostra precedente circolare n. 28/2017 del 28.12.2017**
- 2) **Chiarimenti per le liquidazioni periodiche mensili o trimestrali;**

- 1) Con la **circolare dell’Agenzia delle Entrate (AdE) 1/E/2018** del 17 gennaio, sono finalmente arrivati i tanto attesi chiarimenti in materia di **detrazione dell’Iva**, dopo le novità introdotte con il **D.L. 50/2017**.

Come noto, infatti, a seguito del richiamato intervento riformatore, l'**articolo 19, comma 1, D.P.R. 633/1972** prevede oggi 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*”.

Sempre con il D.L. 50/2017, poi, è stato anche riformulato l'**articolo 25, comma 1, D.P.R. 633/1972**, il quale oggi 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 ritenuto 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), 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. É 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, **il diritto alla detrazione potrà essere esercitato nell’anno in cui il soggetto passivo, essendo venuto in possesso del documento contabile, annota il medesimo – ai sensi del citato art. 25, primo periodo – in contabilità, facendolo confluire nella liquidazione periodica relativa al mese o trimestre del periodo di competenza.**

“Ciò premesso, si analizzano, di seguito, alcune ipotesi operative espressamente previste e disciplinate nella richiamata Circolare dell’Agenzia delle Entrate.

Si riporta di seguito il testo di detta Circolare n. 1/E/2018.

Si ponga il caso di un imprenditore (che effettua le liquidazioni dell'imposta mensilmente) che acquisti dei beni il 20 dicembre 2017, con consegna della merce accompagnata dalla relativa fattura nello stesso mese. L'imposta a credito, relativa a tale cessione di beni, confluirà, previa registrazione della fattura di acquisto nel 2017, nella liquidazione IVA relativa al mese di dicembre 2017 (da eseguire il 16 gennaio 2018), dal momento che nel mese di dicembre i) i beni sono stati consegnati e ii) la fattura è stata ricevuta e registrata dal soggetto passivo cessionario.

Il medesimo soggetto che, avendo ricevuto la fattura relativa allo stesso acquisto entro il 31 dicembre 2017, non abbia annotato la stessa nel 2017, potrà registrare il documento contabile, 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.**"

Nella diversa ipotesi in cui il soggetto passivo – avendo acquistato e pagato servizi nel mese di dicembre 2017 - riceva la fattura (emessa nel 2017) il 20 gennaio 2018, potrà esercitare il diritto alla detrazione, previa registrazione della stessa, nella liquidazione relativa al mese di gennaio 2018, da effettuarsi entro il 16 febbraio 2018 (pur nel rispetto delle condizioni cui il diritto alla detrazione era assoggettato nel 2017).

**In ossequio ai principi dello Statuto del contribuente e in considerazione del fatto che i chiarimenti sopra riportati intervengono in una data successiva al 16 gennaio 2018 (termine fissato per la liquidazione periodica dell'IVA relativa al mese di dicembre 2017), sono fatti salvi e non saranno sanzionabili i comportamenti - adottati dai contribuenti in sede di tale liquidazione periodica - difforni rispetto alle indicazioni fornite con il presente documento di prassi. Si fa riferimento, in particolare, ai soggetti passivi 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.**

Risulta pertanto espressamente confermata dall'Agenzia delle Entrate la validità e la correttezza del comportamento suggerito nella nostra circolare n. 82/2017 secondo la quale:

***”Si ritiene che le fatture aventi esigibilità nel 2017 (in quanto emesse entro il 31.12.2017) e ricevute entro il 16.01.2018 possano essere registrate nel registro IVA degli acquisti dell’anno 2017 ed essere ricomprese nella liquidazione Iva del mese di dicembre 2017”***

**Nel caso**, invece, in cui il contribuente, **pur avendo ricevuto fatture emesse nel 2017 entro la fine dello stesso anno, non le abbia tuttavia annotate nel registro degli acquisti entro il 31.12.2017**, in tal caso per poter ottenere la detrazione dell’IVA risultante da tali fatture **dovrà annotarle in un apposito registro IVA sezionale (del registro degli acquisti) riservato alla registrazione di tutte le fatture ricevute nell’anno 2017 ma non detratte nella liquidazione IVA del mese di dicembre 2017. La detrazione dell’IVA relativa a dette fatture potrà essere operata esclusivamente inserendo le stesse nella dichiarazione annuale IVA per il 2017 da presentare entro il 30.04.2018.**

**Diversamente da quanto indicato nella nostra circolare n. 28/2017** la circolare dell’Agenzia delle Entrate n. 1/2018 ha precisato, in coerenza con i principi comunitari sopra indicati, che **per le fatture emesse nel 2017 ma ricevute dopo il 16.01.2018 – ad esempio il 20 Gennaio 2018 – il contribuente potrà esercitare il diritto di detrazione**, previa registrazione della stessa nel “normale” registro iva degli acquisti nel mese di ricevimento (Gennaio 2018 nell’esempio), **nella liquidazione IVA relativa al mese di Gennaio 2018 da effettuarsi entro il 16 Febbraio 2018.**

2) **Chiarimenti per le liquidazioni periodiche mensili o trimestrali;**

Per effetto di quanto affermato dall’Agenzia delle Entrate con la Circolare n. 1/E 2018, con decorrenza dalla liquidazione Iva del mese di Gennaio 2018 i contribuenti **potranno detrarre l’IVA nell’ambito di detta liquidazione solo ed esclusivamente per le fatture ricevute entro il 31 Gennaio 2018 e registrate entro la stessa data nel registro IVA degli**

**acquisti** mentre l'IVA sulle fatture passive ricevute dal 1° Febbraio 2018 potrà essere correttamente detratta solo nella liquidazione Iva relativa al mese di Febbraio.

Ne consegue che **da ora in avanti non sarà più tollerata la prassi operativa utilizzata da molti contribuenti di proseguire le registrazioni contabili di un determinato mese (ad esempio Gennaio 2018) per alcuni giorni del mese successivo al fine di ricondurre le fatture ricevute nei primi giorni del mese successivo (Febbraio nell'esempio) nella liquidazione IVA del precedente mese di Gennaio 2018.**

**Si sottolinea che tale modo di procedere potrà essere sanzionato per indebita (anticipazione della) detrazione IVA e conseguente (eventuale) omesso versamento dell'IVA.**

Da ora in avanti **diventa quindi molto importante la data di ricevimento delle fatture passive che dovrà pertanto essere debitamente documentata e comprovata in tutti i modi possibili** ad evitare che l'Agenzia delle Entrate, in sede di controlli e/o verifiche (effettuati anche utilizzando i dati del c.d. spesometro), possa contestare l'indebita (anticipazione della) detrazione IVA **che, soprattutto a fine anno, può assumere la veste di una violazione di carattere sostanziale con conseguente applicazione delle sanzioni di legge per indebita detrazione dell'IVA, per infedele dichiarazione IVA e per l'eventuale omesso versamento dell'IVA.**

Restando a disposizione per qualsiasi chiarimento dovesse necessitare, porgiamo cordiali saluti.

*STUDIO DR 48*