



La detrazione dell'IVA

9 APRILE 2018

Egregio Cliente,

con la presente circolare intendiamo ribadire ulteriormente i principi base che oggi regolano il diritto alla detrazione dell'iva assolta sugli acquisti di beni e/o di servizi.

L'[art. 2](#) del D.L. 24 aprile 2017, n. 50, ha infatti modificato la disciplina relativa alla detrazione dell'IVA, di cui all'[art. 19](#) del D.P.R. n. 633/1972.

A seguito di tali modifiche, il diritto alla detrazione dell'IVA sorge nel momento in cui l'imposta diventa esigibile ed è esercitato al più tardi con la dichiarazione relativa all'anno in cui è sorta.

Con tali modifiche è stato, quindi, ridotto il termine entro cui i soggetti passivi d'imposta possono detrarre l'IVA in relazione ai beni e servizi acquistati o importati.

Inoltre, è stato modificato il [primo comma dell'art. 25](#) del D.P.R. n. 633/1972, che dispone il termine ultimo entro il quale registrare le fatture relative ai beni e ai servizi acquistati e importati dal soggetto passivo.

SOMMARIO:

> PREMessa

> QUESITO 1 - ESISTENZA DEL DIRITTO ALLA DETRAZIONE

> QUESITO 2 - TERMINE ULTIMO PER ESERCITARE IL DIRITTO ALLA DETRAZIONE

> QUESITO 3 - REGISTRAZIONE DEI DOCUMENTI

> QUESITO 4 - MOMENTO DA CUI DECORRE IL TERMINE PER LA DETRAZIONE

> QUESITO 5 - ESEMPIO SUL MOMENTO DA CUI DECORRE IL TERMINE PER LA DETRAZIONE

> QUESITO 6 - NECESSITÀ DI UN REGISTRO SEZIONALE

> QUESITO 7 - MOMENTO IN CUI SI CONSIDERA RICEVUTA LA FATTURA DI ACQUISTO

> QUESITO 8 - NOTE DI VARIAZIONE IVA

> QUESITO 9 - DETRAZIONE IVA DA RIVALSA, ACCERTAMENTO O RETTIFICA

> QUESITO 10 - "SPLIT PAYMENT", IVA PER CASSA E DETRAZIONE IVA

> QUESITO 11 - ESEMPI DI DETRAZIONE DI FATTURE

> QUESITO 12 - ESEMPIO DI DETRAZIONE DI UNA FATTURA IN REGIME DI "SPLIT PAYMENT"

> QUESITO 13 - ESEMPIO DI DETRAZIONE DI UNA FATTURA GESTITA DA CONTRIBUENTE IN REGIME DELL'IVA PER CASSA

> QUESITO 14 - DETRAZIONE IVA E CONTABILITÀ SEMPLIFICATA

> QUESITO 15 - ESEMPI DI DETRAZIONE IVA IN CASO DI CONTABILITÀ SEMPLIFICATA

> QUESITO 16 - "REVERSE CHARGE" E DETRAZIONE IVA

> QUESITO 17 - DETRAZIONE IVA E DICHIARAZIONE INTEGRATIVA

Premessa

L'[art. 2](#) del D.L. 24 aprile 2017, n. 50, ha modificato la disciplina relativa alla detrazione dell'IVA e dei termini per la registrazione dei documenti. Infatti, è stato effettuato un intervento sull'[art. 19](#) e sull'[art. 25](#) del D.P.R. n. 633/1972, che:

- ha **ridotto il termine** entro cui i soggetti passivi d'imposta possono **detrarre l'IVA** relativa ai beni ed ai

- servizi acquistati o importati;
- ha **modificato** la disciplina della **registrazione dei documenti** fiscali.

A seguito dell'intervento normativo, risultano invariate le regole che disciplinano la **nascita del diritto alla detrazione**, che resta ancorato all'**esigibilità dell'imposta**, ma viene ridotto il **termine** entro il quale il soggetto passivo può **esercitare il diritto alla detrazione**, che può essere effettuato al massimo entro la data di **presentazione della dichiarazione IVA relativa all'anno in cui tale diritto è sorto**.

Inoltre, viene modificato anche l'[art. 25](#) del D.P.R. n. 633/1972, prevedendo che il **documento** dovrà essere **annotato 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.

Quesito 1 – Esistenza del diritto alla detrazione

Domanda

Quando viene ad esistenza il diritto alla detrazione dell'IVA?

Risposta

In base a quanto dispone l'[art. 19, primo comma](#), secondo periodo, del D.P.R. n. 633/1972, il diritto alla detrazione dell'imposta assolta sugli acquisti di beni e di servizi e sulle importazioni di beni viene ad esistenza nel **momento in cui l'imposta medesima è esigibile**.

L'[art. 6](#) del D.P.R. n. 633/1972 dispone, al quinto comma, che l'imposta diventa esigibile nel momento di **effettuazione dell'operazione**, eccezion fatta per i casi specificamente previsti dal medesimo articolo o da altre disposizioni di legge.

Quesito 2 – Termine ultimo per esercitare il diritto alla detrazione

Domanda

In base alle ultime modifiche della normativa, qual è il termine ultimo per esercitare il diritto alla detrazione?

Risposta

Il legislatore ha previsto una **riduzione** del termine entro il quale il soggetto passivo può esercitare il diritto alla detrazione, che può essere effettuato al massimo entro la data di **presentazione della dichiarazione IVA relativa all'anno in cui tale diritto è sorto**.

Quesito 3 – Registrazione dei documenti

Domanda

La nuova normativa in vigore dal 2017, che cambiamenti ha previsto per la registrazione dei documenti?

Risposta

La nuova normativa ha modificato l'[art. 25](#) del D.P.R. n. 633/1972, prevedendo che il documento dovrà essere

annotato **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.

Quesito 4 – Momento da cui decorre il termine per la detrazione

Domanda

Qual è il momento da cui decorre il termine per la detrazione?

Risposta

Dopo gli ultimi cambiamenti normativi, è sorto il dubbio in relazione al coordinamento tra l'[art. 19](#) e l'[art. 25](#) del D.P.R. n. 633/1972, in quanto un'eventuale applicazione letterale della norma poteva comportare l'impossibilità di detrarre l'imposta relativa a fatture correttamente registrate entro il termine di cui all'[art. 25](#), ma oltre quello più breve indicato nell'[art. 19](#).

In tal senso, è intervenuta l'Agenzia delle entrate con la [circolare 17 gennaio 2018, n. 1/E](#), chiarendo che il momento 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:**

- sostanziale: avvenuta **esigibilità dell'imposta**;
- formale: **possesso di una valida fattura** redatta conformemente alle disposizioni di cui all'[art. 21](#) del D.P.R. n. 633/1972.

E' da tale momento che il soggetto passivo cessionario/committente può operare, previa registrazione del documento, la detrazione dell'imposta assolta con riferimento agli acquisti di beni e servizi, ovvero alle importazioni di beni.

Il diritto può essere esercitato quindi al più tardi entro il termine di **presentazione della dichiarazione relativa all'anno in cui si sono verificati i predetti requisiti** e con riferimento al medesimo anno.

In relazione al momento da cui decorre il termine per la detrazione, la [nota del 27 marzo 2018](#) emanata dall'Associazione nazionale commercialisti (Anc) e Confimi Industria ha fornito alcuni commenti e chiarimenti al riguardo. Infatti, ha specificato che la [circolare 17 gennaio 2018, n. 1/E](#) non cita minimamente l'[art. 1](#) del D.P.R. n. 100/1998, il quale recita quanto segue:

"1. Entro il giorno 16 di ciascun mese, il contribuente determina la differenza tra l'ammontare complessivo dell'imposta sul valore aggiunto esigibile nel mese precedente, risultante dalle annotazioni eseguite o da eseguire nei registri relativi alle fatture emesse o ai corrispettivi delle operazioni imponibili, e quello dell'imposta, risultante dalle annotazioni eseguite, nei registri relativi ai beni ed ai servizi acquistati, sulla base dei documenti di acquisto di cui è in possesso e per i quali il diritto alla detrazione viene esercitato nello stesso mese ai sensi dell'[art. 19](#) del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633.
1-bis. Le disposizioni di cui al comma 1, ultimo periodo, si applicano anche ai soggetti di cui all'art. 7 del D.P.R. 14 ottobre 1999, n. 542".

Sempre secondo la nota citata, tale norma non si intende abrogata, dato che il contenuto non risulta difforme dalla sentenza della Corte di Giustizia 29 aprile 2004 Terra Baubedarf- Handel, C-152/02, dove si trattava il caso di una fattura datata dicembre 1999 pervenuta a gennaio 2000 e ove, nel precisare che la detrazione può essere effettuata quando coesistono i due presupposti (artt. [168](#) e [178](#) Direttiva 2006/112/CE), al punto 34, si sosteneva che, *"In altri termini, la cessione di beni o la prestazione di servizi deve essere stata effettuata e il soggetto d'imposta deve essere in possesso della fattura o di un altro documentato considerato ad essa equivalente, secondo i criteri fissati dallo Stato membro interessato"*.

Di conseguenza, secondo quanto afferma la nota, il possesso presuppone l'arrivo della fattura, ma il diritto sorge con l'esigibilità/effettuazione e rimane momentaneamente "ibernato" fino al momento in cui si perfeziona anche il presupposto formale ossia il possesso della fattura.

La nota specifica che:

- se il possesso di una fattura si perfeziona in tempo utile per la liquidazione non si capisce, in sostanza, perché il [D.P.R. n. 100/1998](#) debba essere dimenticato e portare ad una lettura più restrittiva;
- la [circolare 17 gennaio 2018, n. 1/E](#) ricorda che l'esercizio della detrazione deve avvenire nel rispetto del requisito formale (possesso fattura ed equipollenti);

- la normativa domestica spiega cosa significa “possesso” nel [D.P.R. n. 100/1998](#) che dispone come ai fini della detrazione il possesso debba essersi perfezionato entro il termine utile della liquidazione in cui si intende detrarre l’imposta divenuta esigibile;
- la [circolare 17 gennaio 2018, n. 1/E](#) non aggiunge nulla di nuovo rispetto a quanto era già stato sostenuto dall’Agenzia delle Entrate nella circolare n. 328/E/1997: “*per esigenze che si ricollegano all’accertamento del tributo ... l’esercizio del diritto alla detrazione è subordinato al possesso di idoneo documento che, a seconda dei casi, assume la forma di fattura di acquisto, bolletta doganale, fattura di acquisto intracomunitario, autofattura, ecc.*”.

Infine, la nota riporta alcune casistiche in merito a tale argomento che chiariscono il momento da cui decorre il termine per la detrazione.

Il caso			Termine detrazione	
n.	Fattura emessa	Data ricezione	Tesi restrittiva	Tesi ex DPR 100/98
❶	29/12 2017	04/01 2018	<i>Dies a quo</i> Gennaio 2018 (1) <i>Dies ad quem</i> Con la DAI 2019 relativa al 2018 (2)	<i>Dies a quo “teorico”</i> Dicembre 2017 (o 4° trimestre) <i>Dies a quo “esercitabile”</i> Dicembre 2017 (o 4° trimestre) <i>Dies ad quem</i> Con la DAI 2019 relativa al 2018 (2)
❷	29/12 2017	20/01 2018	<i>Dies a quo</i> Gennaio 2018 <i>Dies ad quem</i> Con la DAI 2019 relativa al 2018 (2)	<i>Dies a quo “teorico”</i> Dicembre 2017 (o 4° trimestre) <i>Dies a quo “esercitabile”</i> Gennaio 2018 (o 1° trimestre) <i>Dies ad quem</i> Con la DAI 2019 relativa al 2018 (2)
❸	30/04 2018	03/05 2018	<i>Dies a quo</i> Maggio 2018 <i>Dies ad quem</i> Con la DAI 2019 relativa al 2018 (2)	<i>Dies a quo “teorico”</i> Aprile 2018 (o 2° trimestre) <i>Dies a quo “esercitabile”</i> Aprile 2018 (o 2° trimestre) <i>Dies ad quem</i> Con la DAI 2019 relativa al 2018 (2)
❹	30/04 2018	17/05 2018	<i>Dies a quo</i> Maggio 2018 <i>Dies ad quem</i> Con la DAI 2019 relativa al 2018 (2)	<i>Dies a quo “teorico”</i> Aprile 2018 (o 2° trimestre) <i>Dies a quo “esercitabile”</i> Maggio 2018 (o 2° trimestre) <i>Dies ad quem</i> Con la DAI 2019 relativa al 2018 (2)

(1) La C.M.1/E/2018 fa comunque salva, per il 2017, la detrazione effettuata entro il 16/01/2018 per dicembre.
(2) Nel caso di detrazione in sede di dichiarazione annuale è opportuno l’utilizzo di un registro sezionale; sono tuttavia ammesse altre soluzioni che garantiscano risultati analoghi nel rispetto dei requisiti per una corretta tenuta della contabilità (C.M.1/E/2018). E’ altresì appena il caso di osservare che nel caso di esercizio della detrazione direttamente in sede di dichiarazione annuale (detta anche 13^a liquidazione):
(i) l’acquisto e la relativa imposta non risulteranno dalle comunicazioni trimestrali delle liquidazioni di cui all’art. 21-bis del D.L. 78/2010;
(ii) ai fini delle comunicazioni dati fatture/spesometro di cui all’art. 21 del D.L. 78/2010), rimane fermo che il periodo di competenza della trasmissione delle fatture ricevute va riferito alla data di registrazione del documento (R.M. 87/E/2017).

Quesito 5 – Esempio sul momento da cui decorre il termine per la detrazione

Domanda

E’ possibile fare un esempio sul momento da cui decorre il termine per la detrazione?

Risposta

La stessa Agenzia delle entrate, nella [circolare n. 1/E del 2018](#), ha fatto un esempio specifico: una **fattura di acquisto ricevuta nell’anno 2018** (e relativa, ad esempio, ad un acquisto di beni consegnati nel 2017) potrà essere **annotata** in contabilità, al più tardi, entro il **30 aprile 2019** (termine di presentazione della dichiarazione IVA relativa all’anno 2018).

Qualora la **registrazione** di tale documento avvenga nei **primi quattro mesi del 2019**, essa dovrà essere

effettuata 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 computata nelle liquidazioni periodiche IVA relative al 2019 - **concorre alla determinazione del saldo della dichiarazione annuale IVA relativa all'anno 2018.**

Quesito 6 – Necessità di un registro sezionale

Domanda

E' necessario creare un registro sezionale per potere gestire le registrazioni delle fatture nell'anno successivo in relazione all'anno prima?

Risposta

A tale domanda è la stessa Agenzia delle entrate che, sempre nella [circolare n. 1/E del 2018](#), specifica che è **possibile** per ciascun soggetto passivo **adottare soluzioni gestionali e informatiche diverse dall'annotazione nel registro IVA sezionale**, a condizione che le stesse garantiscano tutti i requisiti richiesti per una corretta tenuta della contabilità, consentendo, altresì, un puntuale controllo nel tempo da parte dell'Agenzia delle entrate.

Quesito 7 – Momento in cui si considera ricevuta la fattura di acquisto

Domanda

Quando si considera ricevuta la fattura di acquisto?

Risposta

La circolare n. 1/E del 2018 dispone al riguardo che, per quanto riguarda la verifica del momento in cui la fattura d'acquisto è stata ricevuta dal cessionario/committente, la ricezione stessa deve emergere (ove non risultante da posta elettronica certificata o da altri sistemi che attestino la ricezione del documento medesimo) da una **corretta tenuta della contabilità** (in base all'[art. 25](#) del D.P.R. n. 633/1972 le fatture/bollette doganali vanno numerate progressivamente).

Attenzione

Al riguardo è necessario che i soggetti passivi verifichino se i propri sistemi di gestione dei documenti contabili debbano essere rivisti per garantire la **tracciabilità puntuale della ricezione** delle fatture.

La [nota del 27 marzo 2018](#) emanata dall'Associazione nazionale commercialisti (Anc) e Confimi Industria, specifica al riguardo che l'arrivo è, di fatto, riconducibile alla protocollazione progressiva (da sempre) richiesta dall'[art. 25](#) del D.P.R. n. 633/1972, dove la ricezione non risulti da PEC o altri sistemi che attestino la ricezione del documento.

Quesito 8 – Note di variazione IVA

Domanda

Come ci si deve comportare con la nuova normativa e le note di variazione IVA?

Risposta

Sempre la [circolare n. 1/E del 2018](#) fornisce dei chiarimenti agli operatori in relazione a tale tematica. L'Agenzia chiarisce che la nota di variazione deve essere emessa entro i termini previsti dal primo comma dell'art. 19 del D.P.R. n. 633/1972. Quindi, dovrà 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 tale data, quindi, potrà essere detratta la maggiore imposta a suo tempo versata.

La [circolare n. 1/E/2018](#) in merito alla casistica delle note di variazione in diminuzione ai fini IVA non ha riportato alcun esempio, mentre la [nota del 27 marzo 2018](#) dall'Associazione nazionale commercialisti (Anc) e Confimi Industria, riporta le diverse casistiche di termini di emissione a seconda delle tipologie di operazioni effettuate.

Il caso		Norma	Momento in cui sorge il diritto al recupero dell'Iva	Termine ultimo per il recupero dell'Iva
n.	Descrizione			
5	25/01/2017 fattura immediata con prezzi errati in eccesso	Articolo 26 comma 3	Immediato	25/01/2018
6	15/06/2017 cessione di beni resi per sopravvenuto accordo a dicembre 2017	Articolo 26 comma 3	Dicembre 2017	15/06/2018
7	15/06/2017 cessione di beni resi a dicembre 2017 a seguito dell'esercizio di una clausola risolutiva espressa	Articolo 26 comma 2	Dicembre 2017	30 aprile 2018 (termine Iva 2018 relativa al 2017) (*)
8	Dicembre 2017 chiusura infruttuosa di un fallimento	Articolo 26 comma 2	Dicembre 2017 (a condizione che il creditore si sia preventivamente insinuato al passivo)	30 aprile 2018 (termine Iva 2018 relativa al 2017) (*)

(*) Secondo la tesi retro prospettata (data emissione nota accredito equivalente a data ricezione fattura passiva) l'Iva della nota di accredito, ex comma 2, può essere detratta nell'anno di emissione della nota stessa: quindi, nei nostri esempi n. 7 e n. 8, nel 2018 se la nota viene emessa da gennaio ad aprile; nel 2017 se viene invece emessa immediatamente - a dicembre - nel momento in cui sorge il diritto al recupero. Secondo diversa tesi restrittiva la detrazione andrebbe, invece, comunque esercitata per l'anno in cui sorge il diritto.

Quesito 9 – Detrazione IVA da rivalsa, accertamento o rettifica

Domanda

Ci sono stati chiarimenti in relazione alla detrazione IVA da rivalsa, accertamento o rettifica?

Risposta

Sì, sempre con la [circolare n. 1/E del 2018](#), l'Agenzia delle entrate ricorda che l'[art. 60, settimo comma](#) del D.P.R. n. 633/1972, dispone che risulta **riconosciuto il diritto di rivalsa dell'IVA o la maggiore IVA relativa ad un avviso di accertamento o rettifica nei confronti dell'acquirente o committente** a seguito del pagamento della stessa, delle sanzioni e degli interessi.

L'Agenzia conferma, stante il carattere di specialità dell'[art. 60](#) nel contesto del D.P.R. n. 633/1972, che **non cambiano 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 committente potrà quindi 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**.

Quesito 10 – “Split payment”, IVA per cassa e detrazione IVA

Domanda

Come ci si deve comportare con i cambiamenti nella normativa della detrazione dell'IVA e i regimi speciali quali lo *split payment* o il regime dell'IVA per cassa?

Risposta

La [circolare n. 1/E del 2018](#) affronta delle particolarità in relazione al regime dello *split payment* e a quello dell'IVA per cassa.

L'Agenzia delle entrate ricorda che tali regimi si caratterizzano per il differimento del momento dell'esigibilità dell'imposta e afferma che anche in tali ipotesi il **termine per l'esercizio della detrazione** deve essere individuato nel momento in cui in capo al cessionario/committente si verifica la duplice condizione dell'avvenuta **esigibilità dell'imposta** e del **possesso di una valida fattura** redatta conformemente alle disposizioni di cui all'[art. 21](#) del D.P.R. n. 633/1972.

Per quanto riguarda lo *split payment*, l'Agenzia 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**.

Quesito 11 – Esempi di detrazione di fatture

Domanda

E' possibile fare esempi sul momento in cui viene effettuata la detrazione di una fattura?

Risposta

Esempio

Il commercialista Bianchi esegue una prestazione professionale nei confronti della società Zeta s.r.l. e il corrispettivo è pagato in data 20 dicembre 2017.

La **fattura, emessa** dal commercialista in data **20 dicembre 2017** è **consegnata** a Zeta s.r.l. in data **20 gennaio 2018**.

Zeta s.r.l. registra la fattura di acquisto e può esercitare il **diritto alla detrazione** dell'IVA nella liquidazione relativa al mese di gennaio 2018, entro il **termine del 16 febbraio 2018**.

Esempio

La società Alfa s.r.l. consegna dei beni alla società Beta s.r.l. in data 20 dicembre 2017. La merce è scortata dal documento di trasporto e Alfa s.r.l. emette **fattura differita entro il 15 gennaio 2018**.

Alfa **riceve la fattura nel mese di febbraio 2018**, ma non provvede a registrare la stessa immediatamente.

La fattura viene **registrata in data 12 aprile 2019**, in un apposito sezionale del registro IVA acquisti riferito alle fatture del 2018.

L'imposta a credito non è esposta nelle liquidazioni periodiche, ma concorre alla determinazione dell'IVA risultante dalla **dichiarazione relativa al 2018, da presentare entro il 30 aprile 2019** (termine ultimo per esercitare il diritto alla detrazione IVA per l'acquisto in esame).

Quesito 12 – Esempio di detrazione di una fattura in regime di “split payment”

Domanda

E' possibile fare un esempio sul momento in cui viene effettuata la detrazione di una fattura emessa con il meccanismo dello *split payment*?

Risposta

Esempio

Si ipotizzi una **fattura** per servizi **emessa in regime di *split payment* a dicembre 2017, annotata dal committente (soggetto passivo) a febbraio 2018.**

Nel caso in cui la P.A./società:

- opti per l'**anticipazione dell'esigibilità**, l'IVA è detraibile nella liquidazione del mese di febbraio 2018 ovvero, al più tardi, con la dichiarazione relativa a tale anno (che sarà da inviare entro il 30 aprile 2019);

- **non opti per l'anticipazione dell'esigibilità**, la fattura d'acquisto potrà essere annotata, al più tardi, entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno in cui la fattura è stata pagata, ossia l'anno in cui l'imposta è divenuta esigibile. Quindi, se la stessa è pagata il 2 marzo 2018, l'IVA è detraibile nella liquidazione del mese di marzo 2018 ovvero, al più tardi, con la dichiarazione relativa a tale anno (che sarà da inviare entro il 30 aprile 2019).

Quesito 13 – Esempio di detrazione di una fattura gestita da contribuente in regime dell'IVA per cassa

Domanda

E' possibile fare un esempio sul momento in cui viene effettuata la detrazione di una fattura gestita da un contribuente che adotta il regime dell'IVA per cassa?

Risposta

Esempio

Un contribuente, che adotta il regime IVA “per cassa”, ha effettuato un acquisto nel 2017 (beni consegnati a dicembre 2017) con pagamento del relativo corrispettivo ad aprile 2018.

In tale caso, l'IVA relativa al corrispettivo pagato può essere **detratta nella liquidazione periodica del mese di aprile 2018** (sono rispettati i requisiti del pagamento del corrispettivo e del possesso della fattura d'acquisto).

La detrazione può essere esercitata, **al più tardi, con il modello IVA 2019**, relativo al 2018.

In caso di mancata annotazione del documento entro il 2018, il contribuente può **annotare la fattura entro il 30 aprile 2019** in un'apposita sezione del registro IVA acquisti relativo alle fatture ricevute nel 2018. In questo caso, l'IVA a credito confluirà nel **saldo della dichiarazione IVA relativa al 2018.**

Quesito 14 – Detrazione IVA e contabilità semplificata

Domanda

E' possibile utilizzare i chiarimenti forniti dall'Agenzia delle entrate nella [circolare n. 1/E del 2018](#) in regime della contabilità semplificata?

Risposta

Le **regole di detrazione IVA** individuate dalla [circolare n. 1/E del 2018](#) dell'Agenzia delle entrate **si applicano anche alle imprese in contabilità semplificata**, caratterizzate dalla determinazione del reddito secondo il criterio delle registrazioni IVA.

Tale risposta è stata data dalla stessa Amministrazione finanziaria nel corso di Telefisco 2018.

Quesito 15 – Esempi di detrazione IVA in caso di contabilità semplificata

Domanda

E' possibile fare esempi sul momento in cui viene effettuata la detrazione di una fattura gestita da un contribuente che adotta la contabilità semplificata?

Risposta

Esempio

Si ipotizzi un'operazione effettuata ai fini IVA nel 2017 (ad esempio, cessione di beni consegnati il 20 dicembre 2017), la cui **fattura viene ricevuta nel 2017 e registrata e pagata dal cessionario il 20 febbraio 2018**:

- il **diritto alla detrazione dell'IVA** può essere esercitato anche nella dichiarazione relativa al 2017, da presentare entro il 30 aprile 2018, avvalendosi, se necessario, di un sezionale del registro IVA acquisti per annotare la fattura ricevuta;
 - la **deducibilità del costo** si verifica nell'anno 2018, assumendo che la data di registrazione della fattura coincida con quella in cui è avvenuto il pagamento del corrispettivo.
-

Esempio

Nel caso in cui la fattura dell'esempio precedente fosse **registrata dopo il 30 aprile 2018**, la stessa Agenzia delle entrate, nel corso di Telefisco, ha chiarito che **l'acquirente perderebbe il diritto alla detrazione** della relativa IVA, atteso che, ai sensi dell'[art. 19](#) del D.P.R. n. 633/1972, l'imposta può essere detratta al più tardi nella dichiarazione IVA dell'anno in cui il diritto è sorto (nel caso di specie, l'anno 2017). **Nessuna preclusione** si verificherebbe, invece, per la **deduzione del costo**, in quanto la rilevanza reddituale è legata alla data di registrazione dei documenti.

Esempio

Nel caso in cui la fattura dell'esempio precedente fosse **ricevuta durante il 2018**, per esempio, il 20 gennaio 2018, sarebbe ammessa l'**annotazione sul registro degli acquisti entro il 30 aprile 2019** (termine di presentazione della dichiarazione IVA relativa al 2018).

Si ipotizzi che la stessa sia **registrata e pagata il 20 febbraio 2019**; sarebbe necessario procedere nel seguente modo:

- il **diritto alla detrazione dell'IVA** può essere esercitato anche nella dichiarazione relativa al 2018, da presentare entro il 30 aprile 2019, avvalendosi, se necessario, di un sezionale del registro IVA acquisti per annotare la fattura ricevuta;
 - la **deducibilità del costo** si verifica nell'anno 2019, vale a dire nel periodo in cui la fattura viene registrata.
-

Quesito 16 – “Reverse charge” e detrazione IVA

Domanda

Come ci si deve comportare con la detrazione IVA nel caso in cui si riceva una fattura assoggettata a *reverse charge*?

Risposta

Si ipotizzi il caso in cui un **professionista riceva, in data 9 giugno 2018, la fattura** relativa ai servizi di pulizia della sede dello studio.

Se si segue il ragionamento esposto nella [circolare n. 1/E del 2018](#), l'IVA deve essere considerata **in detrazione a partire dal mese di giugno 2018**.

La fattura può quindi essere **registrata entro il 30 aprile del 2019**, ovvero entro il termine previsto per l'invio della dichiarazione annuale IVA del 2018.

Tale ragionamento deve essere confrontato anche con i termini indicati dall'[art. 17, quinto comma](#), del D.P.R. n. 633/1972, che ha per oggetto la disciplina del *reverse charge*. Tale norma dispone che la fattura deve essere integrata dal cessionario con l'indicazione dell'aliquota e della relativa imposta e deve essere **annotata** nel registro di cui agli artt. [23](#) o [24](#) del [D.P.R. n. 633/1972](#), **entro il mese di ricevimento** ovvero anche successivamente, ma comunque **entro quindici giorni dal ricevimento e con riferimento al relativo mese**; lo stesso documento, ai fini della detrazione, è annotato anche nel registro di cui all'[art. 25](#) del D.P.R. n. 633/12972.

In relazione al caso concreto, se la fattura relativa ai servizi di pulizia è stata ricevuta in data 9 giugno 2018, la registrazione nel libro delle fatture emesse deve essere effettuata entro il 30 giugno oppure nei primi giorni di luglio, ma l'**IVA a debito deve confluire nella liquidazione periodica del mese di giugno 2018**.

Non sarebbe corretto effettuare la registrazione del documento nel registro delle fatture entro il 30 aprile 2019.

Di conseguenza, se il contribuente decide di registrare la fattura nel registro degli acquisti entro il 30 aprile dell'anno successivo, ne consegue l'**anticipazione degli effetti finanziari dell'operazione**.

Il contribuente, dopo avere integrato la fattura di acquisto ricevuta, dovrà **rilevare il debito dell'IVA** non oltre il periodo di liquidazione di giugno.

Successivamente, recupererà l'importo sotto forma di **detrazione** in sede di presentazione della **dichiarazione IVA annuale**.

Il contribuente potrà però **anticipare la registrazione** della fattura nel libro degli acquisti già con decorrenza dal mese di giugno. In tale caso, potrà beneficiare della **compensazione** tra il debito ed il credito IVA, senza subire alcun effetto finanziario.

Quesito 17 - Detrazione IVA e dichiarazione integrativa

Domanda

Come ci si deve comportare, qualora l'acquirente o il committente non abbiano esercitato il diritto alla detrazione dell'IVA entro i termini di cui all'[art. 19](#) del D.P.R. n. 633/1972?

Risposta

In tale caso, qualora l'acquirente o il committente non abbiano esercitato il diritto alla detrazione dell'IVA entro i termini di cui all'[art. 19](#) del D.P.R. n. 633/1972, si può recuperare l'imposta presentando una **dichiarazione integrativa a favore entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione**.

