

A tutti i Signori Clienti

Loro indirizzi

Informativa n. 4/2018

Oggetto: nuovi termini di registrazione delle fatture acquisto per l'esercizio del diritto alla detrazione dell'IVA – chiarimenti forniti dall'Agenzia dell'entrate

Facendo seguito alla recente informativa emessa dalla Studio sull'argomento “termini di registrazione e di esercizio del diritto alla detrazione IVA” (cfr. informativa 1/2018), letti i chiarimenti forniti da Agenzia entrate con la circolare 1/E del 17.1.2018, appare doveroso tornare sulla questione e fornire ulteriori precisazioni.

Agenzia entrate con la su esposta circolare chiarisce il coordinamento delle due norme modificate (artt. 19 e 25 del D.P.R. 633/72) con un'interpretazione che, facendo riferimento alle norme comunitarie emanate in materia, fa dipendere la detrazione dell'IVA, oltre che dall'esigibilità dell'imposta, dalla data di ricevimento della fattura.

Nella sostanza il contribuente per poter esercitare il diritto alla detrazione dell'IVA sugli acquisti effettuati deve rispettare due requisiti: uno sostanziale e l'altro formale.

Il requisito sostanziale si concretizza nell'esigibilità dell'imposta che si realizza al momento di effettuazione dell'operazione (consegna dei beni o pagamento del corrispettivo).

Il requisito formale si concretizza invece con il possesso della fattura che potrà realizzarsi soltanto con la ricezione del documento.

Secondo il nuovo disposto dell'art. 25 del D.P.R. 633/72, ai fini della detrazione dell'IVA, è possibile registrare la fattura di acquisto, al più tardi, entro il termine di presentazione della dichiarazione IVA relativa all'anno in cui la fattura è stata ricevuta e con riferimento al medesimo anno. Ne consegue che anche il diritto alla detrazione potrà essere esercitato entro il predetto il predetto termine.

Partendo dall'ipotesi che l'operazione di acquisto sia stata effettuata nel dicembre 2017, potrebbero verificarsi le seguenti situazioni:

- il contribuente riceve nel mese di dicembre 2017 la fattura relativa ad operazioni effettuate nel medesimo mese. La fattura reca la data di dicembre 2017. Se la fattura viene registrata nel mese di dicembre 2017 la relativa IVA dovrà essere detratta nella liquidazione periodica del corrispondente mese (dicembre 2017);

- il contribuente riceve nel mese di dicembre 2017 la fattura relativa ad operazioni effettuate nel medesimo mese. La fattura reca la data di dicembre 2017. La fattura viene però registrata nel mese di gennaio 2018. In tal caso l'IVA potrà essere comunque detratta, ma con riferimento all'anno 2017. L'importo dell'IVA risultante dalla fattura di acquisto non dovrà pertanto confluire nella liquidazione periodica del mese di gennaio 2018, ma dovrà essere registrato in apposita sezione del registro acquisti in modo da poter essere recuperato e detratto con la dichiarazione annuale relativa all'anno 2017;

- il contribuente riceve nel mese di gennaio 2018 una fattura acquisti riguardante operazioni effettuate nel mese di dicembre 2017. La fattura reca la data dicembre 2017. Il contribuente registra la fattura nel mese di gennaio 2018 (mese di ricevimento). In tal caso la detrazione IVA confluirà nella liquidazione periodica del mese di gennaio 2018.

Assumendo invece un'operazione di acquisto effettuata nel mese di settembre 2018 potrebbero verificarsi le seguenti situazioni:

- ricevo la fattura nel mese di settembre 2018 e registro la fattura nel medesimo mese. L'IVA confluiscerebbe in detrazione nella liquidazione periodica del mese di settembre 2018;
- ricevo la fattura nel mese di settembre 2018 e registro la fattura nel mese di ottobre 2018. L'IVA confluiscerebbe in detrazione nella liquidazione periodica del mese di ottobre 2018;
- ricevo la fattura nel mese di settembre 2018 e registro la fattura nel mese di gennaio 2019. L'IVA confluiscerebbe in detrazione nella dichiarazione IVA 2018 con annotazione separata in apposita sezione del registro acquisti;
- ricevo la fattura nel mese di settembre 2018 e registro la fattura nel mese di maggio 2019. Nessuna detrazione dell'IVA potrà essere esercitata poiché la registrazione è stata eseguita oltre il termine previsto per la presentazione della dichiarazione IVA annuale relativa all'anno in cui la fattura è stata ricevuta.

Da quanto sopra esposto emerge chiaramente l'importanza della data di ricevimento della fattura che risulterà fondamentale per determinare il diritto alla detrazione dell'imposta ed il termine entro il quale lo stesso potrà essere esercitato.

Per quanto riguarda la data in cui la fattura deve intendersi ricevuta dal cessionario/committente, ove non risultante da posta elettronica certificata o da altri sistemi che attestino la ricezione del documento, la stessa dovrà essere ricercata nei corretti adempimenti previsti in materia di registrazione (cfr. art. 25 del D.P.R. 633/72). La norma in questione prevede l'obbligo di numerare e registrare i documenti d'acquisto in ordine progressivo. Ciò vuol dire che il corretto adempimento risulterà eseguito se la numerazione e la conseguente registrazione rispetterà l'ordine cronologico di ricezione dei documenti.

Permane in ogni caso in capo al cessionario/committente l'obbligo di procedere alla regolarizzazione della fattura acquisto non emessa nei termini di legge dal cedente/prestatore (cfr. art. 6, comma 8 del D.Lgs. 471/97).

Ciò significa che decorsi quattro mesi dall'effettuazione dell'operazione senza aver ricevuto la fattura, il cessionario-committente, al fine di evitare sanzioni, dovrà entro i successivi 30 giorni attivare la procedura di regolarizzazione prevista (presentazione all'Ufficio delle entrate competente di autofattura e versamento della corrispondente IVA).

Roma 6 febbraio 2018

Cordiali saluti