

## Detrazione IVA: i chiarimenti dell'Agenzia delle entrate

L'Agenzia delle entrate, con la Circolare n. 1/E/2018, ha fornito i primi chiarimenti in merito alle modifiche apportate dal DL n. 50/2017 alla disciplina della detrazione IVA di cui agli articoli 19 e 25 del DPR n. 633/1972.

In particolare, l'Agenzia ha chiarito che il momento a decorrere dal quale il diritto alla detrazione può essere esercitato deve essere individuato con quello in cui si verifica la **duplice** condizione:

- a) **sostanziale**: esigibilità dell'imposta (coincidente con l'effettuazione dell'operazione in base ai criteri di cui all'articolo 6 del DPR n. 633/1972);
- b) **formale**: possesso di una valida fattura (redatta conformemente alle disposizioni di cui all'articolo 21 del DPR n. 633/1972).

È, infatti, da tale momento che il soggetto passivo (cessionario/committente) può operare, previa registrazione della fattura secondo le modalità di cui all'articolo 25 del DPR n. 633/1972, la detrazione dell'imposta assolta con riferimento all'acquisto di beni e servizi, ovvero alle importazioni di beni.

Tale diritto può essere esercitato **al più tardi** entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno in cui si sono verificate **entrambe le suddette condizioni**.

Pertanto, in termini operativi, ai fini della detrazione IVA, una fattura relativa ad un acquisto effettuato nel 2017, ricevuta nel 2018, deve essere **annotata** in contabilità al **massimo entro il 30 aprile 2019**, confluenndo l'imposta nelle liquidazioni periodiche relative al mese o trimestre del periodo di competenza (2018).

Qualora, la registrazione della predetta fattura ricevuta nel 2018 avvenga nei **primi quattro mesi dell'anno 2019**, la stessa deve essere annotata in **un'apposita sezione** del registro IVA acquisiti relativo a tutte le fatture ricevute nel 2018, al fine di non computare l'imposta nelle liquidazioni periodiche IVA relative al 2019. In questo caso, l'IVA concorre alla determinazione del saldo della dichiarazione annuale IVA relativa all'anno 2018.

Grande importanza ha, quindi, la corretta individuazione del momento di ricezione della fattura. A tal riguardo l'Agenzia ha chiarito che la ricezione deve emergere (ove non risultante da PEC o da altri sistemi che ne attestino la stessa) da una **corretta tenuta della contabilità**, in modo da consentire un **puntuale controllo** da parte dell'Amministrazione finanziaria del corretto susseguirsi delle registrazioni dei vari documenti.

Tuttavia, nel caso in cui il soggetto passivo **non** abbia esercitato il diritto alla detrazione dell'IVA assolta sugli acquisti documentati da fatture ricevute entro i termini di presentazione della dichiarazione relativa all'anno in cui si sono verificati i presupposti (sostanziale e formale) necessari per l'esercizio della stessa, lo stesso può, comunque, recuperare l'imposta mediante la presentazione di apposita dichiarazione integrativa a favore (entro il termine massimo del 31 dicembre del 5° anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione in cui doveva essere esercitato il diritto alla detrazione).

Ad esempio, nel caso di una fattura relativa ad un acquisto effettuato nel 2017 ricevuta entro il 31 dicembre 2017, ma non registrata entro il 30 aprile 2018, e quindi non inclusa nella

dichiarazione IVA relativa al 2017, il contribuente potrà esercitare il diritto alla detrazione IVA al massimo **entro il 31 dicembre 2023**.

L'Agenzia ha, infine, precisato che, in considerazione del fatto che i chiarimenti sono intervenuti dopo la data del 16 gennaio 2018, (data entro la quale doveva essere effettuata la liquidazione periodica IVA relativa al mese di dicembre 2017) sono fatti salvi e, quindi, non sono sanzionabili, i comportamenti eventualmente difforni adottati dai contribuenti in sede di tale liquidazione.

**Tavola di sintesi delle possibili fattispecie operative (liquidazione mensile)**

<b>Data di effettuazione dell'operazione</b>	<b>Data di ricezione della fattura</b>	<b>Data di registrazione della fattura</b>	<b>Momento di detrazione dell'IVA</b>	<b>Termine entro cui esercitare la detrazione IVA</b>
20 dicembre 2017	20 dicembre 2017	Entro il 31 dicembre 2017	Mese di dicembre 2017	16 gennaio 2018
20 dicembre 2017	20 dicembre 2017	Dal 1° gennaio 2018 al 30 aprile 2018	Dichiarazione IVA relativa al 2017 (registrazione della fattura in un'apposita sezione del registro IVA relativo a tutte le fatture ricevute nel 2017)	30 aprile 2018
20 dicembre 2017	20 dicembre 2017	Dopo il 30 aprile 2018	Dichiarazione integrativa relativa al 2017	31 dicembre 2023 (termine ultimo per presentare la dichiarazione integrativa a favore)
20 dicembre 2017	20 gennaio 2018	Entro il 31 dicembre 2018	Liquidazione relativa al mese di registrazione (dichiarazione IVA relativa al 2018)	30 aprile 2019
20 dicembre 2017	20 gennaio 2018	23 aprile 2019	Dichiarazione IVA relativa al 2018 (registrazione della fattura in un'apposita sezione del registro IVA relativo a tutte le fatture ricevute nel 2018)	30 aprile 2019

**Rif.** Agenzia delle entrate, Circolare 17 gennaio 2018, n. 1/E.