

Newsletter n. 3/2018

La nuova detrazione IVA

Il decreto-legge 24 aprile 2017 n.50, meglio conosciuto come “Manovra correttiva 2017” (di seguito Decreto IVA) ha apportato significative variazioni in termini di detrazione IVA sugli acquisti e sull’importazione di beni e servizi da parte di soggetti passivi di imposta.

In particolare l’articolo 2 del citato decreto ha ridotto il termine entro cui i soggetti passivi di imposta possono detrarre l’IVA.

Con la circolare n.1 del 17 gennaio 2018 l’Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti operativi per la corretta applicazione della nuova disposizione tenendo conto dei principi stabiliti dalla direttiva comunitaria n, 2006/112/CE secondo i quali il diritto alla detrazione nasce nello stesso periodo in cui esso è sorto ed è comunque condizionato al possesso di una fattura redatta correttamente.

1. Diritto alla detrazione

1

Il comma 1 dell’articolo 19 del D.P.R. 633 del 26 ottobre 1972 dispone il termine entro il quale un soggetto passivo d’imposta può esercitare il diritto alla detrazione IVA sugli acquisti e sulle importazioni.

Fino al 31 dicembre 2016 il citato termine poteva essere esercitato, al più tardi, con la dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui era sorto.

Pertanto un soggetto che aveva acquistato un bene o un servizio nel 2015 poteva esercitare il diritto alla detrazione dell’IVA, al più tardi, nella dichiarazione annuale IVA relativa all’anno 2017, a condizione che avesse registrato la relativa fattura antecedentemente a tale scadenza.

La nuova disposizione, modificata dal Decreto IVA, ha previsto che il diritto alla detrazione dell’IVA sugli acquisti e sulle importazioni è esercitato al più tardi con la dichiarazione relativa all’anno in cui il diritto è sorto, la cui scadenza è fissata tra il 1° febbraio e il 30 aprile successivo.

Tale modifica ha comportato anche la riformulazione dell'articolo 25 del D.P.R. 633/1972 la cui nuova disposizione stabilisce che *“la fattura deve essere annotata in un 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”*.

Pertanto, ai fini pratici, il soggetto passivo d'imposta annoterà la fattura di acquisto in un apposito registro IVA, nel momento in cui la riceve e farà confluire il diritto alla detrazione IVA ad essa connesso, nella liquidazione periodica relativa al mese o al trimestre di riferimento e comunque al massimo entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale relativa all'anno di ricezione della fattura stessa e con riferimento al medesimo anno.

A titolo esemplificativo i soggetti passivi di imposta che ricevono una fattura nell'anno 2018, relativa a beni consegnati nel 2017, potranno registrare la stessa in contabilità al più tardi entro il 30 aprile 2019 (termine di presentazione della dichiarazione IVA 2019) in una apposita sezione del registro IVA acquisti 2018.

La circolare in questione ha precisato, tuttavia, che i soggetti passivi di imposta non sono obbligati ad utilizzare appositi sezionali IVA, ma possono utilizzare sistemi informatici tali da garantire i requisiti per una corretta tenuta delle scritture contabili.

Per quanto riguarda la data in cui la fattura di acquisto è stata ricevuta, la circolare in commento, precisa che se non risulta da mezzi comprovanti l'avvenuta ricezione, essa può anche emergere da una corretta tenuta della contabilità rappresentata dalla numerazione in ordine progressivo delle fatture e delle bollette doganali.

Ai fini del diritto alla detrazione, quindi, il termine di ricezione della fattura rappresenta l'elemento fondamentale. La circolare porta i seguenti esempi:

- se un soggetto IVA acquista un bene con consegna della merce nel mese di dicembre 2017 accompagnato da relativa fattura ricevuta e registrata dallo stesso nel 2017, il diritto alla detrazione confluisce nella liquidazione IVA relativa al mese di dicembre 2017;
- se un soggetto IVA acquista un bene con consegna della merce nel mese di dicembre 2017 accompagnato da relativa fattura, non registrata dallo stesso nel 2017, il diritto

- alla detrazione confluirà nella liquidazione annuale IVA relativa all'anno 2017 se tale fattura sarà registrata entro il 30 aprile 2018 in uno specifico sezionale IVA;
- se un soggetto IVA acquista un bene con consegna della merce nel mese di dicembre 2017 ma la fattura la riceve nell'anno 2018, il diritto alla detrazione confluirà nella liquidazione IVA periodica relativa allo stesso mese in cui l'ha ricevuta; qualora il soggetto IVA registrasse tale fattura entro il 30 aprile 2019 dovrà utilizzare l'apposito sezionale IVA per poter far confluire il diritto alla detrazione nella dichiarazione IVA relativa al 2018.

2. Variazioni dell'imponibile e dell'imposta

L'articolo 26 del D.P.R. 633/ 1972 dispone che tutte le volte che, successivamente all'emissione della fattura o alla registrazione di una fattura, l'ammontare imponibile o quello della relativa imposta viene meno per qualsiasi motivo, compresa la rettifica di inesattezze della fatturazione o della registrazione, il cedente deve emettere una nota di credito e il soggetto passivo può recuperare la differenza d'imposta portandola in detrazione al momento della ricezione della nota di credito.

La nota di credito non può essere emessa dopo un anno dall'effettuazione dell'operazione nel caso in cui gli eventi che l'hanno determinata si siano verificati in dipendenza di un sopravvenuto accordo tra le parti.

Per effetto del combinato disposto dall'art.26 del D.P.R. 633/72 (note di credito) con l'articolo 19 dello stesso decreto (fatture emesse), in considerazione della nuova disposizione introdotta dal Decreto IVA, anche il recupero della maggior imposta versata deve avvenire, al più tardi, entro la data di presentazione della dichiarazione IVA relativa all'anno in cui si è verificato il presupposto per operare la variazione in diminuzione.

L'Agenzia delle Entrate ha anche chiarito, infine, che le nuove disposizioni introdotte dal Decreto IVA non hanno interessato la detrazione dell'imposta ai sensi del settimo comma dell'articolo 60 del D.P.R. 633/72 in quanto essa riveste carattere speciale (rettifiche a seguito di accertamento) che rimangono agganciate ai termini preesistenti. Si rinvia alla nostra newsletter n.2/2018 per ulteriori approfondimenti sul tema.

3. Decorrenza della nuova disciplina

Le nuove disposizioni del Decreto Iva si applicano alle fatture e alle bollette doganali emesse dal 1° gennaio 2017.

Pertanto, relativamente all'IVA divenuta esigibile nel corso del 2015 e del 2016 il diritto alla detrazione può essere esercitato, al più tardi, entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale Iva relativa al secondo anno successivo a quello in cui l'imposta è divenuta esigibile e di conseguenza per gli acquisti effettuati nel 2015 il diritto alla detrazione potrà essere esercitato entro il 30 aprile 2018, mentre per gli acquisti effettuati nel 2016 il diritto alla detrazione potrà essere esercitato entro il 30 aprile 2019.

Si resta a disposizione per ogni eventuale chiarimento ed approfondimento.

Roma, 5 febbraio 2018

Dott. Maurizio Moccaldi Ruggiero

mauriziomoccaldi@fiorentinoassociati.it

Dott. Marco Fiorentino

marcofiorentino@fiorentinoassociati.it

DISCLAIMER

Il presente lavoro ha il solo scopo di fornire informazioni di carattere generale. Di conseguenza, non costituisce un parere tecnico né può in alcun modo considerarsi come sostitutivo di una consulenza specifica.

