

IN QUESTA EDIZIONE



1. La nuova disciplina della detrazione dell'imposta sul valore aggiunto dopo la pubblicazione dei relativi chiarimenti da parte Agenzia delle Entrate
2. Regole particolari per le operazioni soggetto al regime dello "Split-Payment"
3. Regole particolari per il regime IVA per cassa

1

La nuova disciplina della detrazione dell'imposta sul valore aggiunto dopo la pubblicazione dei relativi chiarimenti da parte Agenzia delle Entrate

Per soggetti IVA

L'Agenzia delle Entrate con la Circolare n. 1/E del 17/01/2018 è intervenuta a chiarire la nuova disciplina della detrazione I.V.A. riguardante le fatture in entrata (articolo 19, comma 1, del D.P.R. n. 633 del 1972, come modificato dal D.L. n. 50/2017 convertito con modificazioni dalla Legge n. 96 del 21/06/2017).

In particolare, secondo le nuove disposizioni "il diritto alla detrazione dell'imposta relativa ai beni e servizi acquistati o importati 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". Facciamo presente che l'IVA diventa esigibile nel momento indicato dall'art. 6, DPR n. 633/72, ossia alla data in cui l'operazione si considera effettuata ai fini IVA (in linea generale l'IVA diventa esigibile nel momento della consegna o spedizione se riguarda beni mobili o all'atto del pagamento del corrispettivo se riguarda prestazioni di servizi).

L'Amministrazione Finanziaria evidenzia nella Circolare n. 1/E del 17/01/2018 che l'esercizio del diritto alla detrazione dell'IVA 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. 633/1972.

É infatti da tale momento che il soggetto passivo cessionario/committente può operare – procedendo alla registrazione della fattura – la detrazione dell'IVA assolta con riferimento agli acquisti di beni e servizi.

Pertanto, il diritto alla detrazione potrà essere esercitato nell'anno in cui il soggetto passivo, essendo venuto in possesso della fattura, annota la stessa in contabilità, facendola confluire nella liquidazione periodica relativa al mese o trimestre del periodo di competenza (la detrazione può essere esercitata solamente dal momento del ricevimento della fattura). Di fatto nulla di rilevante variato rispetto al passato, ma con la rilevante particolarità che una fattura d'acquisto datata 2017, arrivata manifestatamente post 16/01/2018, va imputata nei registri IVA (normali) del 2018 e non nei registri IVA del 2017.

In definitiva riveste una grande importanza la verifica del momento di ricezione della fattura di acquisto. Nel caso in cui la fattura non sia stata ricevuta tramite PEC o altri sistemi che possano attestarne la ricezione, questa potrà emergere dalla corretta tenuta della contabilità del cessionario/committente, il quale deve numerare in ordine progressivo le fatture e le bollette doganali ricevute (protocollo IVA). Non viene imposto di comprovare con specifici mezzi la data di ricevimento delle fatture ricevute via posta (dunque senza data certa) o mediante consegna a mano, è sufficiente la coerenza cronologica delle registrazioni (protocollo IVA) con riferimento alla data del documento. Consigliamo comunque l'annotazione sul documento – anche a mano – della data di arrivo della fattura.

La Circolare n. 1/E del 17/01/2018 ha cura poi di precisare le seguenti ipotesi operative (da applicare in analogia anche negli anni successivi):

A) Una società con liquidazioni IVA mensili acquista dei beni il 20/12/2017, 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 16/01/2018): 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 ancora nel 2017;

B) Nel caso invece in cui la medesima società non abbia provveduto a registrare la fattura pervenuta p.e. via Pec nel 2017 entro il 31/12/2017 (eccezionalmente innalzato al 16/01/2018 per effetto della Circolare Nr. 1/E del 17/01/2018 che concede tale maggiore termine), dovrà registrare la stessa al più tardi per non perdere la detrazione IVA entro il 30/04/2018 (termine di presentazione della dichiarazione IVA relativa all'anno 2017) in un apposito registro IVA sezionale degli acquisti 2017 registrati 2018, i cui importi di IVA dovranno essere fatti valere in dichiarazione annuale IVA 2018 relativa al 2017. Tale registro deve operativamente impedire una nuova detrazione IVA nei registri IVA ordinari 2018, pertanto trattasi di soluzioni molto sofisticate che dovranno sviluppare le software house dei gestionali contabili da Voi utilizzati al fine di permettere la gestione di tale registro IVA sezionale senza commettere l'errore della doppia detrazione IVA (cioè in dichiarazione IVA annuale 2018/2017 e anche nelle liquidazioni IVA correnti del 2018), pertanto sconsigliamo – ove possibile – di non adottare tale metodologia di contabilizzazione;

C) Nella diversa ipotesi in cui la società – avendo acquistato e pagato servizi nel mese di dicembre 2017 – riceva la fattura (emessa nel 2017) nel corso del corrente anno 2018 (ad esempio il 20/01/2018), potrà esercitare il diritto alla detrazione, previa abituale registrazione della stessa, nella liquidazione relativa al mese di gennaio 2018, da effettuarsi entro il 16/12/2018 (dando appunto a tale fattura protocollo IVA cronologico del 2018). Ovviamente la data di ricezione 2018, per fatture 2017, rappresenta in tale caso una facilitazione notevole rispetto a quanto esposto al precedente punto B) pertanto importantissimo;

D) In mancanza di eventuale annotazione nel 2018, la fattura d'acquisto potrà essere comunque detratta ai fini IVA se annotata entro il 30/04/2019 (termine di presentazione della dichiarazione IVA relativa al 2018), in un registro IVA sezionale apposito (dunque con stessa modalità e criticità di quella esposta al punto B).

Conclude la Circolare n. 1/E con la precisazione della clausola di salvaguardia (di non punibilità) per i comportamenti difformi (di cui prima) adottati prima dell'emanazione del chiarimento interpretativo di prassi stesso (17/01/2018).

Si veda pertanto come con le nuove regole di detrazione IVA risulta importante – per evitare l'utilizzo del non poco problematico registro IVA sezionale – di registrare immediatamente in contabilità ogni fattura d'acquisto pervenuta, visto che i problemi gestionali sorgono quando fatture p.e. datate 2017 e già pervenute nel 2017, rimangono a lungo non contabilizzate e pertanto poi nel momento di volerle registrare nel corso del 2018 (specialmente problematica la questione se intanto la dichiarazione IVA annuale 2018/2017 sia già stata inviata entro il termine ultimo del 30/04/2018) vi è come unico rimedio quello di attivare il registro IVA acquisti separato illustrato sopra nel punto B).

2**Regole particolari per le operazioni soggetto al regime dello "Split-Payment"**

Per soggetti IVA

Ai sensi dell'art. 3, comma 1, DM 23/01/2015 l'imposta relativa alle cessioni di beni/prestazioni di servizi effettuate nei confronti di pubbliche amministrazioni/società soggette al regime dello "Split-Payment" è esigibile al momento del pagamento dei corrispettivi (anziché al momento dell'effettuazione/fatturazione dell'operazione, come di solito accade).

Il tal caso trovano applicazione le regole dello "Split-Payment", in deroga a quelle di cui all'art. 25, DPR 633/72, con la conseguenza che:

- la fattura va annotata entro il termine fissato per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno in cui l'imposta diverrà esigibile (pagamento della fattura), nonostante la fattura sia stata ricevuta in un periodo d'imposta precedente;
- viene meno l'obbligo di annotare la fattura di acquisto entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno di ricevimento della stessa, e con riferimento al medesimo anno.

Lo stesso DM, al comma 2 del citato articolo (e in seguito alle modifiche apportate da parte del DM 27/06/2017) concede la possibilità di anticipare l'esigibilità dell'IVA (da parte degli enti della pubblica amministrazione e delle società soggette allo "Split-Payment") al momento di ricezione/annotazione della fattura (non si deve effettuare un'apposita opzione, ma rileva il comportamento concludente a riguardo), in tal caso trovano pienamente applicazione le nuove regole di detrazione dell'IVA a credito sopra riportate.

3**Regole particolari per il regime IVA per cassa**

Per soggetti IVA

Per il regime IVA per cassa (ex art. 32-bis, DL n. 83/2012, che consente l'applicazione per opzione e nel caso che il volume d'affari dell'anno precedente non sia superiore a Euro 2.000.000) vale, in deroga a quelle di cui all'art. 25, DPR 633/72, che l'IVA diventa esigibile al momento del pagamento del corrispettivo.



Le informazioni qui contenute sono da considerarsi accurate sino alla data di pubblicazione della newsletter; le norme regolatrici la materia potrebbero essere nel frattempo state modificate. Il contenuto di questa newsletter non costituisce, né può essere usato come, sostituto di un parere fiscale e/o legale per una specifica situazione. Il Bureau Plattner non è responsabile per qualsiasi azione intrapresa o meno sulla base di questa newsletter.

© Bureau Plattner – Dottori commercialisti, revisori, avvocati
www.bureauplattner.com

MOORE STEPHENS

