

2018: LA DETRAIBILITA' IVA ALLA LUCE DEL D.L. 50/2017 E DELLA CIRCOLARE 1-E/2018



Dr. Giuseppe (Ivan) Zambon

Marzo 2018

La dispensa ha finalità meramente informativa e, in nessun caso, potrà essere considerata consulenza, pertanto le considerazioni svolte nel documento non possono ritenersi supporto sufficiente per l'adozione di scelte e decisioni.

NOVITA' FISCALI 2018

LA NUOVA DETRAIBILITA' I.V.A

Il Decreto Legge n. 50 del 24/04/2017 convertito con modificazioni dalla legge n. 96 del 21/06 2017, con l'art. 2, c. 1, modifica gli artt. 19 e 25 del DPR 633/72 relativamente **alle fatture e alle bollette doganali emesse dal 01.01.2017** la cui imposta sia divenuta esigibile, a decorrere dalla stessa data.

Momento di esigibilità dell'IVA (da parte dello Stato) dal cedente o prestatore (art. 6, DPR 633/72:

- **CESSIONE DI BENI:** data di consegna o spedizione della merce o data emissione fattura se precedentemente emessa; per i beni immobili data di stipula dell'atto notarile; alcune deroghe sono previste in caso di effetti traslativi postergati (comma 1) e nel comma 2.
- **PRESTAZIONE DI SERVIZI:** data del pagamento del corrispettivo o data emissione fattura se precedentemente emessa con l'unica eccezione delle prestazioni previste nel secondo periodo del comma 3.

NOVITA' FISCALI 2018

LA NUOVA DETRAIBILITA' I.V.A.

Il diritto di detraibilità dell'IVA da parte dell'acquirente o committente secondo il novellato art. 19, DPR 633/72:

- Nasce nel momento in cui l'IVA diventa esigibile da parte dello Stato.
- Deve essere esercitato al più tardi con la dichiarazione IVA relativa all'anno in cui diventa esigibile e alle condizioni esistenti in quel momento.

Registrazione delle fatture ricevute (novellato art. 25, DPR 633/72):

- Deve avvenire prima della liquidazione periodica nella quale viene esercitato il diritto alla detrazione dell'IVA.
- Deve avvenire entro il termine di presentazione della dichiarazione IVA relativa all'anno di ricezione della fattura e con riferimento al medesimo anno.

NOVITA' FISCALI 2018

LA NUOVA DETRAIBILITA' I.V.A

L'UNIONE EUROPEA:

Quando si può esercitare il diritto alla detrazione dell'IVA (Direttiva 2006/112/CE e sentenza 29/04/2004, C-152/02 Corte di Giustizia Europea):

- Per poter esercitare il diritto alla detrazione dell'IVA è necessario che si siano avverate entrambe le condizioni di esigibilità (e di conseguenza diritto di detrarre) e possesso fisico della fattura.

LIQUIDAZIONI PERIODICHE:

DPR 100/1998, art. 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'articolo 19 del DPR 633/72

NOVITA' FISCALI 2018

LA NUOVA DETRAIBILITA' I.V.A

Con la Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 1/E del 17/01/2018 arrivano i chiarimenti sulla detrazione IVA dopo le modifiche introdotte dal D.L. n. 50/2017 (cosiddetto "decreto conti pubblici") e in vigore dal 24/04/2017, analizzando le criticità derivanti dall'applicazione delle nuove disposizioni.

La circolare inizia evidenziando la disciplina del diritto alla detrazione dell'IVA prevista dalla Direttiva 2006/112/CE.

Al riguardo, per i giudici della Corte di Giustizia europea, sentenza C-152/02, **l'esercizio del diritto alla detrazione è subordinato all'esistenza di un duplice requisito**, dovendosi in particolare considerare oltre al presupposto sostanziale dell'effettuazione dell'operazione, **anche quello formale del possesso di una valida fattura d'acquisto**. La coesistenza di tale duplice circostanza assicura l'effettività dell'esercizio del diritto alla detrazione, e la neutralità dell'imposta per il soggetto passivo cessionario/committente.

NOVITA' FISCALI 2018

LA NUOVA DETRAIBILITA' I.V.A

Si evidenzia con facilità che:

- La sentenza della Corte di Giustizia Europea richiamata nella circolare dall'ADE è relativa ad una causa sorta nel 2002.
- La direttiva IVA richiamata nella circolare dell'ADE è del 2006 (112/CE del Consiglio)

Ciò significa che la CGE nella sentenza richiamata ha applicato i principi di una direttiva precedente a quella del 2006 che alcuni autori e commentatori considerano modificati, in quest'ultima, rispetto a quella precedentemente in vigore.

L'IMPORTANZA DELLA VIRGOLA!!

Si tratta della **sesta direttiva (77/388/CEE del Consiglio)** che all'art. 18, § 1 prevedeva che per poter esercitare il diritto a deduzione **il soggetto passivo deve essere in possesso di una fattura**; e al § 2 che *«il soggetto passivo opera la deduzione sottraendo dall'importo totale dell'imposta sul valore aggiunto dovuta per un dato periodo fiscale l'ammontare dell'imposta per la quale, nello stesso periodo, è sorta e può essere esercitato in virtù della disposizioni del paragrafo 1 il diritto alla deduzione.»* Con ciò collocando *«nello stesso periodo»* l'esistenza del diritto alla detrazione e il possesso del documento per l'esercizio del diritto stesso.

Vediamo ora la nuova direttiva e perché si dice che i due requisiti oggi non devono più necessariamente coesistere per poter esercitare la detrazione.

NOVITA' FISCALI 2018

LA NUOVA DETRAIBILITA' I.V.A

Sul tema detrazione la nuova Direttiva 2006/112/CE è molto simile, ma effettivamente non è uguale; stabilisce infatti all'art. 178 che per la detrazione relativa alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi, **il contribuente deve essere in possesso di una fattura redatta conformemente alla direttiva**, mentre all'art. 179 recita che «*il soggetto passivo opera la detrazione globalmente, sottraendo dall'importo dell'imposta dovuta per un periodo d'imposta l'ammontare dell'IVA per la quale il diritto a detrazione è sorto, nello stesso periodo, ed è esercitato secondo quanto previsto all'articolo 178».* Con un testo così composto solo il diritto a detrazione sembra collocarsi «nello stesso periodo» dell'esigibilità, e non anche il possesso fattura (art. 178). *Ma io, novello S. Tommaso, sono andato a controllare!!*

Art. 179 (versione francese)

La déduction est opérée globalement par l'assujetti par imputation, sur le montant de la taxe due pour une période imposable, du montant de la TVA pour laquelle **le droit à déduction a pris naissance et est exercé en vertu de l'article 178, au cours de la même période.**

NOVITA' FISCALI 2018

LA NUOVA DETRAIBILITA' I.V.A

Article 179 (*versione inglese*)

The taxable person shall make the deduction by subtracting from the total amount of VAT due for a given tax period the total amount of VAT in respect of which, **during the same period, the right of deduction has arisen and is exercised in accordance with Article 178.**

Art. 179 (*versione tedesca*)

Der Vorsteuerabzug wird vom Steuerpflichtigen global vorgenommen, indem er von dem Steuerbetrag, den er für einen Steuerzeitraum schuldet, den Betrag der Mehrwertsteuer absetzt, **für die während des gleichen Steuerzeitraums das Abzugsrecht entstanden ist und gemäß Artikel 178 ausgeübt wird.**

NOVITA' FISCALI 2018

LA NUOVA DETRAIBILITA' I.V.A

Dalla lettura a specchio delle versioni italiana, francese, inglese e tedesca si evince chiaramente come la traduzione italiana sia diversa dalle altre tre versioni, in quanto contiene segni di punteggiatura (*due virgole che chiudono un inciso*) che non dovrebbero esserci per come il testo è stato scritto, avendo postposto l'inciso «**nello stesso periodo**» alla proposizione «**il diritto a detrazione è sorto**» rispetto alle altre versioni.

La virgola precedente una congiunzione poi (se togliamo la prima virgola dell'inciso che non ha ragione di essere per la fluidità del testo) non è grammaticalmente corretta, anche se è ammessa in un contesto letterario per rendere più fluido il discorso e nella trascrizione del parlato per riportare delle pause o un particolare stile comunicativo dell'autore.

Trattandosi di un testo normativo, però, non possono essere ammesse nella scritturazione dello stesso scelte stilistiche personali del legislatore.

NOVITA' FISCALI 2018

LA NUOVA DETRAIBILITA' I.V.A

A causa del notevole incremento delle lingue ufficiali europee (*ad oggi 24*) a seguito del processo di allargamento dell'Unione europea e della dispendiosità del sistema di traduzioni reciproche nelle istituzioni europee, la Commissione europea ha adottato **francese, inglese e tedesco** come lingue procedurali per la redazione degli atti formali pubblicandone poi la traduzione nelle restanti lingue europee

E' per questo motivo che mi sento di condividere l'interpretazione dell'Agenzia relativamente alla formulazione unionale della norma, visto che le versioni francese ed inglese coincidono nel collocare nello stesso periodo fiscale (mese, trimestre, anno) sia l'esigibilità dell'imposta (requisito sostanziale) che il possesso della fattura (requisito formale) e soltanto la traduzione italiana sembra separare i due requisiti, avendo inserito nel testo un inciso nel posto sbagliato!

NOVITA' FISCALI 2018

LA NUOVA DETRAIBILITA' I.V.A

Occorre però tenere in considerazione il fatto che sia la sesta direttiva del 1977 (art. 18, § 3) che quella del 2006 (art. 180) prevedono la possibilità per gli stati membri di permettere ai contribuenti di procedere ad una detrazione che non sia stata effettuata conformemente al dettato della direttiva. In Italia la norma cosiddetta derogatoria potrebbe essere l'art. 1 del DPR 100/1998 *(a seconda dell'interpretazione che si vuole darle)* dove è previsto che la liquidazione periodica avvenga entro il 16 del mese successivo e, dall'IVA esigibile nel mese precedente si possa detrarre l'IVA relativa ai documenti di cui si è in possesso (a quale data?) e per i quali il diritto alla detrazione viene esercitato nello stesso mese (quindi quello precedente) ai sensi dell'art. 19, DPR 633/72 *(possesso di entrambi i requisiti sostanziale e formale nel mese precedente)*

L'assenza di una specifica indicazione sul momento in cui si è venuti in possesso della fattura ha sempre permesso *(anche per prassi dell'ADE)* di esercitare il diritto di detrarre l'imposta per tutte le fatture pervenute e registrate entro il 16 del mese successivo se l'IVA era esigibile nel mese precedente.

L'attuale interpretazione dell'ADE con la circolare 1/E-2018 non consente più questa possibilità modificando l'interpretazione estensiva dell'art. 1 del DPR 100/1998 stabilendo, in senso unionale, che il possesso del documento e il diritto alla detrazione devono albergare nello stesso mese precedente alla liquidazione.

NOVITA' FISCALI 2018

LA NUOVA DETRAIBILITA' I.V.A

IL NUOVO TERMINE PER L'ESERCIZIO DEL DIRITTO ALLA DETRAZIONE

In seguito alla riscrittura dell'art. 19 del DPR 633/72 rimane invariato il momento in cui nasce il diritto alla detrazione, ancorato all'esigibilità dell'imposta, mentre viene ridotto il termine entro il quale il soggetto passivo può esercitare questo diritto.

Questo termine viene ora ricondotto, al più tardi, con la presentazione della dichiarazione IVA relativa allo stesso anno in cui il diritto alla detrazione è sorto, mentre in precedenza era molto più ampio potendosi esercitare il diritto con la dichiarazione del secondo anno successivo. **CON BEN DUE ANNI DI ANTICIPO!!**

Anche l'art. 25 del DPR 633/72 subisce una riscrittura che lascia inalterato il termine di registrazione per la detraibilità nelle liquidazioni periodiche (anteriormente alla liquidazione), ma modifica quello del termine per la detrazione nella dichiarazione annuale **legandolo al momento di ricezione della fattura e non più al momento di presentazione della dichiarazione.**

La lettura congiunta delle modifiche apportate non può che riflettere i principi dettati dal legislatore unionale, così come interpretati dalla Corte di Giustizia Europea.

NOVITA' FISCALI 2018

LA NUOVA DETRAIBILITA' I.V.A

La circolare 1/E-2018 dopo aver enunciato il principio per cui l'esercizio del diritto alla detrazione (*previa registrazione del documento*) è subordinato all'esistenza di due requisiti ricorrenti nel medesimo periodo fiscale, dovendosi in particolare considerare oltre al **presupposto sostanziale dell'effettuazione dell'operazione** anche il **presupposto formale del possesso di una valida fattura d'acquisto**, ricorda che la detrazione dovrà essere esercitata alle condizioni esistenti nel periodo di imposta in cui l'IVA è divenuta esigibile.

Così, ad esempio, un soggetto che abbia acquistato un servizio nel 2017 (anno in cui aveva un pro rata di detraibilità del 75%), pur operando la detrazione nel 2018 (anno in cui ha ricevuto la fattura dal proprio fornitore), dovrà applicare in sede di detrazione il pro rata vigente nel 2017. Lo stesso dicasi se la detrazione totale o parziale di un determinato acquisto (telefono, carburante, alimentari) dovesse mutare per norma di legge da un anno con l'altro.

NOVITA' FISCALI 2018

LA NUOVA DETRAIBILITA' I.V.A

In ultimo la circolare analizza alcune ipotesi operative, ma limitate alla detrazione in dichiarazione annuale per documenti emessi nel 2017 e ricevuti nello stesso 2017 o nell'anno 2018, specificando che:

- per una fattura di beni consegnati nel dicembre 2017 e **RICEVUTA NELLO STESSO MESE L'IVA** è detraibile nella liquidazione di dicembre 2017 previa registrazione nello stesso mese;
- per la medesima fattura, se non registrata nel 2017 l'IVA può comunque essere detratta nell'anno 2017 registrandola entro il 30/04/2018 in apposito sezionale e facendola confluire nella dichiarazione IVA/2018 .
- qualora la stessa fattura fosse stata **RICEVUTA NEL 2018** , l'IVA potrà essere detratta solo nel 2018 registrandola entro il 30/04/2019 e facendola confluire nelle dichiarazione IVA/2019

NOVITA' FISCALI 2018

LA NUOVA DETRAIBILITA' I.V.A

Non si comprende per quale ragione l'ADE nel suo primo esempio legghi la detrazione nel mese di dicembre alla registrazione della fattura nello stesso mese, **(condizione non condivisibile)** ma poi ammetta la registrazione entro il 30/04/2018 per farla confluire nella dichiarazione annuale fuori liquidazione. L'art. 25, infatti, prevede anche la registrazione entro il termine di liquidazione **(16 del mese successivo)** oltre che entro il termine della dichiarazione annuale **(30/04 dell'anno successivo)** e così anche l'art. 1 del DPR 100/1998.

Nella circolare non vengono nemmeno analizzate ipotesi operative riguardanti le liquidazioni periodiche e le registrazioni fatte nei primi 16 giorni del mese successivo.

Pur a conoscenza di contrastanti pareri di altri autori, alla luce di queste considerazioni e ritenendo comunque possibile registrare le fatture, esigibili e ricevute in un determinato periodo, entro il giorno 16 del mese successivo facendole confluire per la detrazione IVA nel periodo precedente, con la sopravvenuta impossibilità di farlo solo per fatture fisicamente pervenute nel periodo successivo a quello dell'esigibilità, vi sottopongo questi ulteriori esempi:

NOVITA' FISCALI 2018

LA NUOVA DETRAIBILITA' I.V.A

1. Fattura datata 05.12.2017 e fisicamente ricevuta entro il 31.12.2017.

La detraibilità IVA è del 2017 (dicembre) e la fattura può essere registrata:

- entro il 31.12.2017 detraendo l'IVA nel mese di dicembre 2017
- tra il 01.01 e il 16.01.2018 detraendo l'IVA nel mese di dicembre 2017
- entro il 30.04.2018 **(termine ultimo)** detraendo l'IVA direttamente in dichiarazione annuale 2017

OLTRE il 30.04.2018 l'IVA è detraibile solo con dichiarazione integrativa e sanzioni

2. Fattura datata 05.12.2017 e fisicamente ricevuta il 10.01.2018.

La detraibilità IVA è del 2018 (gennaio) e la fattura può essere registrata:

- entro il 31.01.2018 detraendo l'IVA nel mese di gennaio 2018
- dal 01.02 al 16.02.2018 detraendo l'IVA nel mese di gennaio 2018
- dal 01.02 e fino al 31.12.2018 detraendo l'IVA nel mese di registrazione
- entro il 30.04.2019 **(termine ultimo)** detraendo l'IVA direttamente in dichiarazione annuale 2018

OLTRE il 30.04.2019 l'IVA è detraibile solo con dichiarazione integrativa e sanzioni

NOVITA' FISCALI 2018

LA NUOVA DETRAIBILITA' I.V.A

3. Fattura datata 18.04.2018 e fisicamente ricevuta il 10.05.2018.

La detraibilità IVA è del 2018 (maggio) e la fattura può essere registrata:

- entro il 31.05.2018 detraendo l'IVA nel mese di maggio 2018
- dal 01.06 al 16.06.2018 detraendo l'IVA nel mese di maggio 2018
- dal 01.06 e fino al 31.12.2018 detraendo l'IVA nel mese di registrazione
- entro il 30.04.2019 **(termine ultimo)** detraendo l'IVA direttamente in dichiarazione annuale 2018

OLTRE il 30.04.2019 l'IVA è detraibile solo con dichiarazione integrativa e sanzioni

Le registrazioni entro il giorno 16 del mese successivo ed entro il 30/04 dell'anno successivo dovranno essere effettuate in un sezione acquisti apposito oppure utilizzando soluzioni gestionali e informatiche (causali, codici IVA identificativi, ecc.) che facciano confluire l'IVA nelle liquidazioni periodiche o nella dichiarazione annuale di competenza e garantiscano un puntuale controllo nel tempo da parte dell'amministrazione finanziaria.

NOVITA' FISCALI 2018

LA NUOVA DETRAIBILITA' I.V.A

Qualora la registrazione avvenga dopo il 30.04 dell'anno successivo, attesa l'omessa registrazione della fattura nell'anno di ricevimento, troverà applicazione la sanzione dal 90% al 180% dell'IVA relativa (art. 6, c. 1, D.lgs. 471/97). Resta fermo che, in caso di mancato ricevimento della fattura di acquisto dopo che siano trascorsi 4 mesi dalla consegna/spedizione del bene o dal pagamento del servizio (effettuazione dell'operazione), entro i 30 giorni successivi sussiste l'obbligo di regolarizzare l'operazione con l'emissione, in duplice copia, dell'autofattura, l'assolvimento della relativa IVA e la presentazione del documento presso l'ADE.

L'omessa regolarizzazione è soggetta alla sanzione di cui all'art. 6, comma 8, D.lgs. 471/97, oltre al comma 9 in caso di reverse charge.

In ogni caso, in ossequio ai principi dello Statuto dei diritti del contribuente, i comportamenti relativi alla detrazione IVA tenuti fino al 16.01.2018 dai **contribuenti mensili**, in difformità delle nuove regole, non saranno sanzionabili, in quanto la circolare esplicativa è stata pubblicata soltanto il 17.01.2018.

NOVITA' FISCALI 2018

LA NUOVA DETRAIBILITA' I.V.A

IN RELAZIONE ALLA PROVA DELLA DATA DI RICEVIMENTO DELLA FATTURA

La ricezione della fattura d'acquisto 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.

Ciò significa che il momento di ricezione della fattura coincide:

- con la data di ricezione della mail, se la fattura è stata inviata tramite PEC;
- con la data di ricezione della mail non certificata comunque verificabile dal controllo del computer da parte dei verificatori;
- con la data di ricezione della raccomandata, se la fattura è stata inviata tramite raccomandata A/R;
- con la data di consegna della raccomandata anche non A/R rilevata dal monitoraggio postale sul sito web delle Poste e di altri gestori;
- in ogni caso con la rilevazione in contabilità del ricevimento del documento che, in una corretta tenuta della contabilità, deve avvenire, **con riferimento al giorno in cui il fatto gestionale si è verificato**

NOVITA' FISCALI 2018

LA NUOVA DETRAIBILITA' I.V.A

È OPPORTUNO NON SCORDARE, AD ESEMPIO, CHE IL 30 E IL 31 DICEMBRE 2017 CADEVANO DI SABATO E DOMENICA, GIORNI IN CUI LA POSTA NON VIENE CONSEGNATA, e non sarà difficile in caso di accertamento per i verificatori dimostrare, anche con semplici presunzioni, che un determinato documento non poteva materialmente essere in possesso del destinatario prima di una certa data. L'onere di provare l'arrivo della fattura nel 2017, a quel punto, spetterà al contribuente ed è facile comprendere come si tratti di una prova praticamente impossibile o, come si dice in gergo, "diabolica".

Ma ciò vale anche durante tutto l'anno!

Provate infatti a dimostrare che una fattura spedita per posta ordinaria (*in quanto non vi è una data certa di arrivo e non può materialmente essere stata consegnata a mano*) datata ad esempio 30 giugno e di cui è stata detratta l'IVA in giugno, sia effettivamente pervenuta il 30 giugno e non qualche giorno dopo e quindi quell'IVA si sarebbe potuta detrarre solo a luglio o nei mesi successivi.

NOVITA' FISCALI 2018

LA NUOVA DETRAIBILITA' I.V.A

Lo stesso dicasi per una fattura accompagnatoria emessa sempre il 30 giugno, ma con la **firma di consegna sul DDT** della merce, che viaggiava con la fattura, apposta in data 4 luglio.

Diverso è il caso in cui il 30 giugno, pur consegnando la merce il 4 luglio, la fattura sia stata anticipata dal fornitore via mail o fax il giorno stesso di emissione (**anticipazione di cui sarà opportuno conservare la ricevuta**).

Si rammenta che comunque contabilizzare come ricevute in un determinato mese fatture effettivamente pervenute in un mese successivo, non risponde ad una corretta tenuta della contabilità e tali comportamenti potranno essere in ogni caso sanzionati con un minimo di 1.000 euro e un massimo di 8.000 euro; sanzione che può essere ridotta alla metà del minimo (500 euro) qualora le irregolarità rilevate siano di scarsa rilevanza, sempreché non ne sia derivato ostacolo all'accertamento delle imposte dovute (Art. 9, D.lgs. 471/97)

NOVITA' FISCALI 2018

LA NUOVA DETRAIBILITA' I.V.A

LE NOTE DI VARIAZIONE IN DIMINUZIONE

Per quanto concerne l'IVA a suo tempo versata da parte di chi emette note di variazione in diminuzione ex art. 26, DPR 633/72, la stessa può essere detratta e la nota di accredito deve essere emessa, 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.

LA RIVALSA DELL'IVA O DELLA MAGGIORE IVA ACCERTATA

La norma dell'art. 60, comma 7, DPR 633/72, non è stata modificata, per cui l'esercizio della detrazione da parte del cessionario/committente che ha corrisposto l'IVA addebitatagli in via di rivalsa dal fornitore sottoposto ad accertamento, e che ha emesso nei suoi confronti la fattura o la nota di variazione, può essere esercitata, come prima, al più tardi con la dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui ha corrisposto l'imposta.

NOVITA' FISCALI 2018

LA NUOVA DETRAIBILITA' I.V.A

LE OPERAZIONI SOGGETTE A SCISSIONE DEI PAGAMENTI

Anche l'esercizio del diritto alla detrazione per le operazioni soggette a scissione dei pagamenti (**split payment**) ha subito una modifica dal D.L. 50/2017 relativamente all'esigibilità dell'imposta.

Nell'istituto dello split payment, l'IVA diviene esigibile per cassa, al momento del pagamento del corrispettivo, salvo opzione (*comportamento concludente fattura per fattura*) per l'esigibilità dell'imposta in modo anticipato, al momento della ricezione della fattura, oppure **al momento della registrazione della fattura (novità introdotta)**

Perciò, nell'ipotesi in cui la P.A. o la società opti per **l'ESIGIBILITÀ ANTICIPATA** della fattura, potrà dare rilevanza alternativamente:

1. **al momento di ricezione della fattura d'acquisto**
2. **al momento di registrazione**

Il diritto alla detrazione dell'IVA si verificherà quando l'IVA stessa diventerà esigibile, cioè al verificarsi di uno dei 2 punti di cui sopra a scelta del cessionario/committente **purché sia già in possesso del documento.**

Se tuttavia viene effettuato il pagamento della fattura prima del verificarsi di tali eventi, l'imposta sarà esigibile in quel momento.

NOVITA' FISCALI 2018

LA NUOVA DETRAIBILITA' I.V.A

Se invece la P.A. o la società non opta per l'anticipazione dell'esigibilità, facendo quindi coincidere l'esigibilità con il momento del pagamento, **le regole speciali dello split payment derogano al principio generale di registrazione degli acquisti (ex art. 25 D.P.R. 633/1972).**

La fattura dovrà essere registrata entro il termine della dichiarazione IVA relativa all'anno in cui l'IVA diverrà esigibile.

ESEMPLIFICANDO: fattura in split payment del 07.01.2018, ricevuta il 10.01.2018 e registrata il 15.02.2018.

Se la P.A. o la società opta per l'anticipazione, l'IVA sarà detraibile nella liquidazione di gennaio o di febbraio (*a seconda della scelta fatta*) o **massimo entro il 30.04.2019**, essendosi verificati entrambi i requisiti: sia l'esigibilità che il possesso della fattura.

Se invece non opta per l'anticipazione, la fattura potrà essere registrata al più tardi **entro il termine di presentazione della dichiarazione IVA** relativa all'anno in cui la fattura è stata pagata, ossia l'anno in cui l'IVA è divenuta esigibile.

Per esempio, se il pagamento dovesse avvenire il 05.05.2019, l'IVA sarà detraibile **entro il 30.04.2020**, perché nel 2019, si sono verificati entrambi i presupposti di possesso del documento e di esigibilità (pagamento)

NOVITA' FISCALI 2018

LA NUOVA DETRAIBILITA' I.V.A

IL REGIME «IVA PER CASSA» (*cash accounting*)

Le nuove norme relative alla detrazione dell'IVA devono essere coordinate anche con l'opzione per il **regime «IVA per cassa» o *cash accounting***. Tale regime consente di differire l'**esigibilità dell'IVA al pagamento del corrispettivo** per coloro che, realizzano, nell'anno precedente, un **volume d'affari non superiore a due milioni di euro** di operazioni imponibili in Italia verso altri soggetti passivi.

Il diritto alla detrazione dell'IVA relativa agli acquisti effettuati da tali soggetti è esercitato **a partire dal momento in cui i relativi corrispettivi sono pagati, o, comunque, decorso un anno dal momento in cui l'operazione si considera effettuata.**

L'**esigibilità per cassa** sposta anche il termine entro il quale il soggetto passivo può esercitare il diritto alla detrazione dell'imposta che deve essere ad esso ancorato.

Nel caso di una fattura ricevuta per una cessione di beni consegnati a dicembre 2017 ad un soggetto «cash accounting», pagata e registrata in aprile 2018, è solo nella liquidazione di questo mese (o nella dichiarazione IVA/2019 registrandola entro il 30/04/2019) che l'IVA risulta detraibile verificandosi i due presupposti dell'esigibilità** (il pagamento) e del **possesso** del documento nell'anno 2018.**

NOVITA' FISCALI 2018

FIN E

"Condividere la conoscenza è un modo per raggiungere l'immortalità"
(Tensin Gyatso – 14° Dalai Lama, Premio Nobel per la Pace)

