

Per la detrazione IVA ancora dubbi sulla «retro imputazione»

Una soluzione potrebbe arrivare con il prossimo provvedimento attuativo in materia di fatturazione elettronica



/ Luca BILANCINI

Mercoledì, 28 marzo 2018



Dal momento in cui è stata emanata la circolare n. [1/2018](#) dell'Agenzia delle Entrate, uno dei temi oggetto di maggior dibattito è stato sicuramente quello relativo alla possibilità di portare in detrazione l'IVA delle fatture ricevute tra il 1° e il 16 del mese nella liquidazione del mese precedente.

La questione concerne, in pratica, l'interpretazione dell'[art. 1](#) del DPR 23 marzo 1998 n. 100, secondo cui "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, (...), 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 decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633".

Secondo i chiarimenti forniti dall'Agenzia delle Entrate, il *dies a quo* di decorrenza del termine per l'esercizio della detrazione deve essere individuato nel momento in cui si verifica, in capo al cessionario/committente, la duplice condizione dell'avvenuta **esigibilità** dell'imposta e del formale possesso di una fattura redatta in conformità alle disposizioni di cui all'[art. 21](#) del DPR 633/72.

La tesi avanzata da parte della dottrina e riproposta ieri nella [nota congiunta](#) di Confimi Industria e ANC, parte dal presupposto che l'art. 1 del DPR 100/98, richieda non il possesso della fattura entro la fine del mese di riferimento, quanto la disponibilità della stessa entro la data in cui si procede all'effettiva **liquidazione dell'imposta** (si veda "[Fatture nella liquidazione del mese precedente senza perdere la detrazione IVA](#)" del 12 febbraio 2018). Aderendo a questa argomentazione, laddove una fattura sia ricevuta entro il 16 di aprile da un soggetto passivo mensile, questi potrebbe esercitare la detrazione della relativa imposta già per il mese di marzo.

Seppur condivisibile, tale interpretazione si porrebbe in contrasto con quanto rilevato dall'Agenzia delle Entrate nella già citata circ. n. 1/2018. Nel documento di prassi, infatti, si precisa che la detrazione può avvenire solo **dal mese di ricezione** (si pensi all'esempio contenuto nel § 1.4 della circolare, nel quale l'IVA esposta nella fattura emessa nel dicembre 2017, e ricevuta dal cessionario/committente nel mese di gennaio del 2018 può essere detratta a decorrere da questo mese).

Se valesse tale tesi non si comprenderebbe, inoltre, il motivo per cui l'Amministrazione finanziaria abbia voluto precisare che, in ossequio ai principi dello Statuto del contribuente e in considerazione del fatto che i chiarimenti della circolare n. 1/2018 sono intervenuti successivamente al 16 gennaio 2018, **termine** per la **liquidazione periodica** dell'IVA relativa al mese di dicembre 2017, "sono fatti salvi e non saranno sanzionabili i comportamenti – adottati dai contribuenti in sede di tale liquidazione periodica – difformi rispetto alle indicazioni fornite".

Come dire che si accettava la condotta di chi avesse inteso detrarre nella liquidazione del mese di dicembre l'imposta relativa alle fatture ricevute sino al 16 gennaio; precisazione, questa, che sarebbe stata inutile nell'ipotesi in cui l'Agenzia delle Entrate avesse accettato l'interpretazione "estensiva" dell'art. 1 del DPR 100/98. Si aggiunga, inoltre, che anche la tesi fornita dall'Amministrazione nella circolare n. 1/2018, pur restrittiva, non pare tuttavia in contrasto con la norma testé citata.

Sul punto peraltro, come si evince dalla lettura della nota congiunta Confimi - ANC, non è escluso che l'Agenzia delle Entrate possa suggerire una soluzione nel prossimo provvedimento attuativo delle novità in tema di **fatturazione elettronica**.

Particolare annotazione per gli acquisti intracomunitari

In ultimo, la nota ricorda che la "retro imputazione", ai fini dell'esercizio del diritto alla detrazione, riguarda anche gli acquisti intracomunitari, per i quali ai sensi degli [artt. 46 e 47](#) del DL 331/93 le fatture di acquisto vanno integrate e annotate nel registro vendite "distintamente, entro il giorno 15 del mese successivo a quello di ricezione della fattura, e con riferimento al mese precedente" con l'ulteriore precisazione che le stesse vanno altresì annotate anche nel registro degli acquisti "ai fini dell'esercizio del diritto alla detrazione dell'imposta". Sul lato **passivo**, la registrazione della fattura può però anche avvenire successivamente, sino al termine di presentazione della dichiarazione annuale di riferimento (*cf.* circ. Agenzia delle Entrate n. [12/2013](#)).