

Per l'Anc e Confimi Industria esistono un dies a quo «teorico» e un dies a quo «effettivo»

Detrazione Iva: vale l'arrivo

Le interpretazioni divergenti complicano l'agenda fatture

DI FABRIZIO G. POGGIANI
E FRANCESCO ZUECH

Detrazione Iva resa complicata dalle varie interpretazioni. Ma per l'Associazione nazionale commercialisti (Anc) e Confimi Industria esiste un dies a quo «teorico» e un dies a quo «effettivo» che non confligge assolutamente le norme vigenti. Il cosiddetto «criterio dell'arrivo», doveva essere accolto come una soluzione per la gestione delle fatture di fine anno, ma da più parti è stato invece interpretato come una complicazione per le fatture di tutto il resto dell'anno.

Il punto della discordia. In effetti, viene sostenuto che la circolare 1/E/2018 dell'Agenzia delle entrate, nel fare salvi (§ 1.4) i comportamenti di chi, fino al 16/01/2018, aveva retro-imputato le fatture 2017 ricevute nei primi giorni del 2018, lasci intendere che il criterio della data di arrivo travolge anche le fatture che arrivano

La circolare 1/E/2018 dell'Agenzia dichiarava salvi (§ 1.4) i comportamenti di chi fino al 16/01/2018 aveva retro-imputato le fatture 2017 ricevute nei primi giorni del 2018

nei primi giorni del mese successivo, con la conseguenza di aver fatto sorgere l'obbligo di documentare la data di arrivo e di determinare lo slittamento di un mese della possibilità di detrarre l'Iva.

(Ri)espansione del dies ad quem. Pur dovendo riconoscere che tali osservazioni non sono completamente destituite di fondamento, si ritiene che, tuttavia, sia possibile una diversa lettura. Innanzitutto, il documento di prassi indicato non offre alcuna esemplificazione relativa a fatture datate 2018 a conferma implicitamente che il problema da risolvere era quello delle fatture a cavallo. Problema apprezzabilmente risolto attraverso un'interpretazione euro-orientata che richiede la compresenza di due requisiti: (i) quello sostanziale dell'esigibilità in cui sorge il diritto (dies a quo «teorico»); (ii) quello formale del possesso/arrivo di una valida fattura (dies a quo «esercitabile»). Coordinando l'art. 19 e l'art. 25, dpr 633/1972 la circolare, più che innovare sul dies a quo, (ri)espande il termine ultimo della detrazione (dies ad quem) anche per le fatture arrivate nei primi

L'agenda				
Il caso	Termine detrazione			
n.	Fattura emessa	Data ricezione	Tesi restrittiva	Tesi ex dpr 100/98
1	29/12/2017	04/01/2018	Dies a quo Gennaio 2018 (1) Dies ad quem Con la DAI 2019 relativa al 2018 (2)	Dies a quo «teorico» Dicembre 2017 (o 4° trimestre) Dies a quo «esercitabile» Dicembre 2017 (o 4° trimestre) Dies ad quem Con la DAI 2019 relativa al 2018 (2)
2	29/12/2017	20/1/2018	Dies a quo Gennaio 2018 Dies ad quem Con la DAI 2019 relativa al 2018 (2)	Dies a quo «teorico» Dicembre 2017 (o 4° trimestre) Dies a quo «esercitabile» Gennaio 2018 (o 1° trimestre) Dies ad quem Con la DAI 2019 relativa al 2018 (2)
3	30/04/2018	03/05/2018	Dies a quo Maggio 2018 Dies ad quem Con la DAI 2019 relativa al 2018 (2)	Dies a quo «teorico» Aprile 2018 (o 2° trimestre) Dies a quo «esercitabile» Aprile 2018 (o 2° trimestre) Dies ad quem Con la DAI 2019 relativa al 2018 (2)
4	30/04/2018	17/05/2018	Dies a quo Maggio 2018 Dies ad quem Con la DAI 2019 relativa al 2018 (2)	Dies a quo «teorico» Aprile 2018 (o 2° trimestre) Dies a quo «esercitabile» Maggio 2018 (o 2° trimestre) Dies ad quem Con la DAI 2019 relativa al 2018 (2)

(1) La circ. 1/E/2018 fa comunque salva, per il 2017, la detrazione effettuata entro il 16/01/2018 per dicembre.

(2) Nel caso di detrazione in sede di dichiarazione annuale è opportuno l'utilizzo di un registro sezionale; sono tuttavia ammesse altre soluzioni che garantiscano risultati analoghi nel rispetto dei requisiti per una corretta tenuta della contabilità (circ. 1/E/2018).

giorni dell'anno successivo. Poco importa, anche secondo le due associazioni, se prima o dopo il 16 gennaio giacché a far salva la detrazione delle fatture arrivate nei termini per la liquidazione vi è l'articolo 1, dpr 100/98.

Dies a quo. Il dies a quo sorge con l'esigibilità ma rimane ibernato fino a quando non si perfeziona anche il requisito formale del possesso. Va da sé che il possesso presuppone l'arrivo della fattura ma se ciò avviene in tempo utile per la liquidazione non si vede, in sostanza, perché il dpr 100/98 (che non è stato messo in discussione dalla circolare) debba lasciare il passo a letture più restrittive. È la stessa sentenza della Corte di giustizia (sentenza del 29/04/2004, causa C-152/02)

peraltro che fa anche rinvio ai criteri fissati dallo Stato membro interessato» e, addirittura, se vogliamo, l'articolo 180 della Direttiva afferma che: «gli Stati membri possono autorizzare un soggetto passivo a procedere ad una detrazione che non è stata effettuata conformemente agli articoli 178 e 179». La detrazione immediata nel periodo di esigibilità, in sostanza, non pare messa in discussione e viene osservato che è peraltro la stessa circolare che richiamando (§ 1.2) l'articolo 179 della Direttiva 2006/112/CE ricorda come la norma comunitaria stabilisca che in linea di principio la detrazione è immediata ossia «che il diritto alla detrazione va esercitato nel periodo in cui è sorto ossia nel periodo

in cui l'imposta è divenuta esigibile».

La prova dell'arrivo. A rassicurare gli operatori sul fatto che la circolare 1/E/2018 non dovrebbe creare eccessivo allarmismo per le fatture

La circolare, più che innovare sul dies a quo, (ri)espande il termine ultimo della detrazione (dies ad quem) anche per le fatture arrivate nei primi giorni dell'anno successivo

che arrivano nei termini utili alla relativa liquidazione periodiche (ad esempio quelle di marzo per la liquidazione

del 16 aprile) vi sono, infine, i toni distensivi con i quali viene detto che l'arrivo è, di fatto, riconducibile alla protocollazione progressiva (da sempre) richiesta dall'articolo 25, laddove la ricezione non risulti da Pec o altri sistemi che attestino la ricezione del documento. Non pare ravvisabile, insomma, alcun innovativo accanimento probatorio. Nessun accanimento probatorio, giova osservare, nemmeno per i soggetti (cessionari/committenti) dell'articolo 17-ter tenuti ad applicare lo split payment e che optano per l'esigibilità dell'imposta anticipata al momento (da scegliere alternativamente) della ricezione della fattura oppure della registrazione della medesima.