

SETTORE IVA

LA “RETRO-DETRAZIONE” DELL’IVA È APPLICABILE ANCHE DAI TRIMESTRALI

RIFERIMENTI

- **Artt. 19 e 25, DPR n. 633/72**
- **Art. 1, DPR n. 100/98**

IN SINTESI

Come noto, dal 24.10.2018, è possibile detrarre l'IVA a credito scomputando l'imposta nella liquidazione del periodo in cui l'operazione si considera effettuata, a condizione che la fattura sia ricevuta ed annotata entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione (c.d. “retro-detrazione”).

L'Agenzia delle Entrate ha confermato che quanto sopra trova applicazione, non solo per i contribuenti mensili, ma anche per quelli trimestrali.

Conseguentemente, un soggetto trimestrale, nell'ambito della liquidazione periodica può detrarre l'IVA delle fatture, relative alle operazioni del trimestre di riferimento, ricevute ed annotate entro il giorno 15 del secondo mese successivo al trimestre di riferimento.

In altre parole, quindi, nella liquidazione IVA del primo trimestre 2019, è possibile includere l'IVA delle fatture d'acquisto relative al periodo 1.1 – 31.3 ricevute ed annotate entro il 15.5.2019.

Quanto sopra non è applicabile alle operazioni del quarto trimestre con riferimento alle fatture ricevute ed annotate l'anno successivo.

Come noto:

- ai sensi dell'art. 19, comma 1, DPR n. 633/72:
 - il **diritto alla detrazione** dell'IVA a credito **sorge nel momento in cui l'imposta diviene esigibile**, ossia, come stabilito dall'art. 6, comma 5, DPR n. 633/72, alla data in cui **l'operazione si considera effettuata ai fini IVA**;
 - il **termine ultimo** entro il quale **esercitare la detrazione dell'IVA** è individuato nel termine di presentazione del **mod. IVA relativo all'anno in cui il diritto alla detrazione è sorto**;
- ai sensi dell'art. 25, comma 1, DPR n. 633/72 il **diritto a detrarre l'IVA** è esercitabile **previa annotazione della relativa fattura nel registro IVA acquisti**;
- come evidenziato dall'Agenzia delle Entrate nella Circolare 17.1.2018, n. 1/E, **l'esercizio del diritto alla detrazione è subordinato alla sussistenza sia del presupposto sostanziale** (effettuazione dell'operazione) **che di quello formale** (possesso della fattura d'acquisto). Di conseguenza, il diritto alla detrazione decorre **dal momento in cui l'acquirente / committente riceve la fattura**, ferma restando la necessità di annotare la stessa nel registro degli acquisti;
- l'art. 14, DL n. 119/2018, c.d. "Collegato alla Finanziaria 2019", ha aggiunto un nuovo periodo all'art. 1, comma 1, DPR n. 100/98 in base al quale, a decorrere dal 24.10.2018, **entro il termine della liquidazione periodica può essere detratta l'IVA a credito** relativa alle fatture **ricevute e annotate entro il 15 del mese successivo a quello di effettuazione**. Ciò al fine di garantire il rispetto del principio "IVA esigibile = IVA detraibile" ed *"evitare che il cessionario / committente subisca il pregiudizio finanziario derivante dal rinvio della detrazione"*.
Tale nuova previsione **non è applicabile** ai documenti di acquisto relativi ad operazioni effettuate nell'anno precedente, ossia alle operazioni effettuate in un anno le cui fatture sono ricevute ed annotate nell'anno successivo. In tal caso l'IVA è detraibile nell'anno di ricevimento / annotazione della fattura (Informativa SEAC 18.1.2019, n. 21).

LA RETRO-DETRAZIONE DELL'IVA PER I CONTRIBUENTI TRIMESTRALI

Come sopra accennato, l'art. 1, comma 1, DPR n. 100/98 dispone che:

"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 ... [DPR n. 633/72]. Entro il medesimo termine di cui al periodo precedente può essere esercitato il diritto alla detrazione dell'imposta relativa ai documenti di acquisto ricevuti e annotati entro il 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione, fatta eccezione per i documenti di acquisto relativi ad operazioni effettuate nell'anno precedente".

La citata norma è espressamente applicabile dai contribuenti che effettuano le liquidazioni periodiche IVA con cadenza mensile. A livello operativo è sorto il dubbio in merito all'applicabilità della stessa anche per i soggetti che effettuano le liquidazioni periodiche IVA trimestrali.

In merito, nell'ambito di uno dei consueti incontri di inizio anno, all'Agenzia delle Entrate è stato posto il seguente specifico quesito.

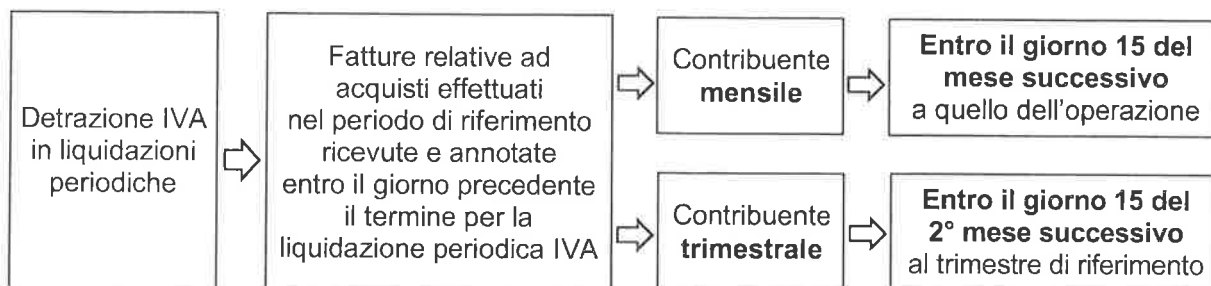
L'art. 1, comma 1, DPR n. 100/98, come modificato dall'art. 14, DL n. 119/2018, prevede che il diritto alla detrazione possa essere esercitato anche in relazione alle fatture d'acquisto ricevute e annotate entro il 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione, eccettuate quelle relative all'anno precedente. Poiché la disposizione è tarata sui contribuenti mensili, è **corretto interpretarla nel senso che i contribuenti trimestrali possono esercitare la detrazione, in relazione alle operazioni effettuate in uno qualsiasi dei mesi del trimestre solare (escluso il quarto), a condizione che la fattura pervenga e sia annotata entro il 15 del secondo mese successivo?**

Sul punto l'Agenzia ha così risposto.

L'interpretazione proposta risulta coerente con la ratio della norma che non esclude espressamente i contribuenti trimestrali dagli effetti della sua applicazione.

A fronte della possibilità di detrarre l'imposta, restano ferme le eventuali sanzioni legate alla tardiva documentazione delle operazioni sottese.

Da tale risposta si desume quindi che **anche i contribuenti trimestrali possono fruire della c.d. "retro-detraazione"**. Gli stessi possono pertanto detrarre l'IVA relativa agli acquisti effettuati nel trimestre a condizione che la relativa **fattura sia ricevuta ed annotata** nel registro degli acquisti **entro il giorno precedente il termine per la liquidazione periodica IVA del trimestre stesso**, ossia entro il **giorno 15 del secondo mese successivo al trimestre di riferimento**.



Esempio 1 Per un acquisto effettuato a febbraio, un soggetto mensile ha ricevuto la relativa fattura il 25.2.2019.



Avendo annotato la fattura il 28.2.2019, l'IVA a credito può essere detratta nella liquidazione IVA del mese di febbraio, da effettuare entro il 18.3 (il 16.3 cade di sabato).

Esempio 2 Per un acquisto effettuato a febbraio, un soggetto mensile ha ricevuto il 5.3.2019 la relativa fattura, datata 18.2.2019.



Annotando la fattura entro il 15.3.2019, l'IVA a credito può essere detratta nella liquidazione IVA del mese di febbraio, da effettuare entro il 18.3 (il 16.3 cade di sabato).

Esempio 3 Per un acquisto effettuato a febbraio, un soggetto mensile ha ricevuto la fattura (datata 28.2.2019) il 16.3.2019.



La relativa IVA a credito può essere detratta nella liquidazione IVA del mese di marzo, da effettuare entro il 16.4, in quanto il ricevimento / annotazione nel registro degli acquisti è successivo al 15.3.

Esempio 4 Per un acquisto effettuato il 2.3.2019, un soggetto mensile ha ricevuto ed annotato la relativa fattura il 12.3.2019.



Poiché l'operazione è effettuata nel mese di marzo, la relativa IVA a credito può essere detratta nella liquidazione IVA di tale mese, da effettuare entro il 16.4.

Esempio 5 Per un acquisto effettuato a marzo, un soggetto trimestrale ha ricevuto la relativa fattura il 29.3.2019 che ha provveduto ad annotare il 31.3.2019.



L'IVA a credito può essere detratta nella liquidazione IVA del primo trimestre 2019, da effettuare entro il 16.5.

Esempio 6 Per un acquisto effettuato a marzo, un soggetto trimestrale ha ricevuto la relativa fattura (datata 29.3.2019) il 9.4.2019.



Annotando la fattura entro il 15.5.2019, l'IVA a credito può essere detratta nella liquidazione IVA del primo trimestre 2019, da effettuare entro il 16.5.

Esempio 7 Per un acquisto effettuato a marzo, un soggetto trimestrale ha ricevuto la relativa fattura (datata 28.3.2019) il 2.5.2019.



Annotando la fattura entro il 15.5.2019, l'IVA a credito può essere detratta nella liquidazione IVA del primo trimestre 2019, da effettuare entro il 16.5.

Esempio 8 Per un acquisto effettuato a marzo, un soggetto trimestrale ha ricevuto la relativa fattura (datata 28.3.2019) il 16.5.2019.



La relativa IVA a credito può essere detratta nella liquidazione IVA del secondo trimestre 2019, da effettuare entro il 20.8, in quanto il ricevimento / annotazione nel registro degli acquisti è successivo al 15.5.

Esempio 9 Per gli acquisti effettuati a febbraio la Alfa srl, soggetto mensile, ha ricevuto ed annotato:



- 20 fatture entro il 28.2.2019;
- 5 fatture entro il 15.3.2019;
- 1 fattura il 18.3.2019.

Nella liquidazione IVA del mese di febbraio, da effettuare entro il 18.3 (il 16.3 cade di sabato), la società può detrarre l'IVA relativa alle 20 fatture ricevute e registrate entro il 28.2 (come in passato) nonché l'IVA relativa alle 5 fatture ricevute e registrate entro il 15.3.

L'IVA relativa alla fattura ricevuta e registrata il 18.3 potrà essere computata a partire dalla liquidazione del mese di marzo (da effettuare entro il 16.4).

Esempio 10 Per gli acquisti effettuati nel periodo gennaio – marzo la Beta snc, soggetto trimestrale, ha ricevuto ed annotato:



- 10 fatture entro il 31.3.2019;
- 3 fatture entro il 15.5.2019;
- 1 fattura il 18.5.2019.

Nella liquidazione IVA del primo trimestre, da effettuare entro il 16.5, la società può detrarre l'IVA relativa alle 10 fatture ricevute e registrate entro il 31.3 (come in passato) nonché l'IVA relativa alle 3 fatture ricevute e registrate entro il 15.5.

L'IVA relativa alla fattura ricevuta e registrata il 18.5 potrà essere computata a partire dalla liquidazione del secondo trimestre (da effettuare entro il 20.8).



Come noto, per espressa disposizione normativa, la “retro-detrazone” **non trova applicazione** con riferimento alle **operazioni effettuate in un anno le cui fatture sono ricevute ed annotate l'anno successivo**.

Conseguentemente, per i soggetti trimestrali, la stessa **non può essere applicata** con riferimento alle **fatture relative alle operazioni del quarto trimestre ricevute / annotate nei primi mesi dell'anno successivo**.

Merita infine evidenziare che, come specificato nella risposta sopra citata, la possibilità di fruire della “retro-detrazone” non modifica i termini entro i quali è richiesta l'emissione della fattura (rispetto alla data di effettuazione dell'operazione), nonché la necessità, in capo al committente / acquirente, di sanare la mancata emissione della fattura da parte del cedente / prestatore ai sensi dell'art. 6, comma 8, D.Lgs. n. 471/97. ■