

SETTORE

IVA

LE FATTURE DI FINE 2019 E LA DETRAZIONE DELL'IVA

RIFERIMENTI

- Artt. 19 e 25, DPR n. 633/72
- Art. 1, DPR n. 100/98
- Circolari Agenzia Entrate 17.1.2018, n. 1/E e 17.6.2019, n. 14/E
- FAQ sito Internet Agenzia Entrate

IN SINTESI

In vista delle prossime liquidazioni periodiche IVA risulta di particolare rilevanza individuare il momento in cui è detraibile l'IVA relativa alle fatture 2019, considerate le limitazioni alla c.d. "retro-detrazione".

In particolare è determinante la data di ricezione da parte dell'acquirente / committente. Infatti, se tali fatture sono state ricevute:

- entro il 31.12.2019, la relativa IVA è detraibile con la liquidazione di dicembre ovvero nell'ambito del mod. IVA 2020 relativo al 2019;
- nel 2020, la relativa IVA è detraibile con la liquidazione del mese di ricevimento (o dei mesi successivi), ovvero, da ultimo, nell'ambito del mod. IVA 2021 relativo al 2020.

Per tali fatture non è possibile applicare la c.d. "retro-detrazione" della relativa IVA.

Al fine di determinare la detraibilità dell'IVA nell'ambito della liquidazione periodica va considerato che:

- 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 è **possibile 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**. In particolare, le fatture devono essere annotate nel registro IVA degli acquisti:
 - anteriormente alla liquidazione periodica nella quale è esercitato il diritto alla detrazione della relativa imposta;
 - comunque entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale relativa all'anno di ricezione della fattura e con riferimento al medesimo anno;
- come evidenziato dall'Agenzia delle Entrate nella Circolare 17.1.2018, n. 1/E, **l'esercizio del diritto alla detrazione è subordinato alla sussistenza dei seguenti 2 requisiti**:
 - presupposto (sostanziale) **dell'effettuazione dell'operazione**;
 - presupposto (formale) **del possesso della fattura d'acquisto**.

Di conseguenza, il diritto alla detrazione decorre **dal momento in cui** in capo all'acquirente / committente **si verificano i suddetti 2 requisiti** (ferma restando la necessità di provvedere all'annotazione della fattura nel registro degli acquisti) e può essere esercitato al più tardi **entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno in cui si sono verificati i predetti requisiti** e con riferimento al **medesimo anno**;

- l'art. 14, DL n. 119/2018 ha aggiunto un nuovo periodo all'art. 1, comma 1, DPR n. 100/98 in base al quale **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**.



Tale 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 nell'anno successivo**. In tal caso l'IVA è **detraibile nell'anno di ricevimento della fattura**;

- come chiarito dall'Agenzia delle Entrate nelle FAQ pubblicate sul proprio sito Internet nonché nella Circolare 17.6.2019, n. 14/E, se il **fornitore** (obbligato ad emettere fattura elettronica) **emette una fattura cartacea**, la stessa **non si considera fiscalmente emessa** e pertanto **l'acquirente / committente**, non disponendo di un documento fiscalmente corretto, **non può esercitare il diritto alla detrazione dell'IVA**.

Al ricorrere di tale fattispecie, l'acquirente / committente è quindi tenuto a **richiedere al fornitore l'emissione della fattura elettronica ovvero, se non la riceve, ad emettere un'autofattura** ex art. 6, comma 8, D.Lgs. n. 471/97 per poter detrarre la relativa imposta.

FATTURE 2019 RICEVUTE NEL 2019 / 2020

Applicando quanto sopra esposto alle **fatture datate 2019**, al fine di individuare il momento in cui è possibile detrarre l'IVA, risulta **determinante la data di ricezione della fattura da parte dell'acquirente / committente**.

In particolare, è necessario distinguere tra:

- fatture 2019 **ricevute nel 2019**;
- fatture 2019 **ricevute nel 2020**.

Per individuare il **momento di ricevimento** della fattura va considerato che:

- **se Sdl riesce a consegnare la fattura** al destinatario, la data di ricezione è quella di **messa a disposizione** del cessionario / committente **sul portale Fatture e Corrispettivi**;
- **qualora Sdl non riesca a recapitare la fattura** al destinatario, questa viene messa a disposizione sul portale Fatture e Corrispettivi e la data di ricevimento (a partire dalla quale l'IVA diventa detraibile) corrisponde alla **data di presa visione / scarico del file fattura**.



Merita evidenziare che con la FAQ 19.7.2019, n. 129 l'Agenzia ha specificato che **se Sdl riesce a consegnare la fattura al destinatario**, la data di ricezione è quella **attestata dai sistemi di ricezione utilizzati dal destinatario** e non la data a partire dalla quale la fattura è messa a disposizione del cessionario / committente sul portale Fatture e Corrispettivi.

Tale chiarimento potrebbe comportare uno "sfasamento" tra la data risultante nel portale Fatture e Corrispettivi dell'Agenzia e la data rilevata dal sistema utilizzato dal contribuente, dovuto ai tempi tecnici di elaborazione / trasmissione dei file fattura.

FATTURE 2019 RICEVUTE NEL 2019

Se la fattura datata 2019 è stata **ricevuta entro il 31.12.2019**, l'imposta può essere detratta:

- con la **liquidazione del mese di dicembre / quarto trimestre 2019**, previa annotazione nel registro degli acquisti (in tal caso la fattura va ricompresa nella Comunicazione dei dati delle liquidazioni periodiche del quarto trimestre);

ovvero

- con la **dichiarazione IVA relativa al 2019** (mod. IVA 2020), annotando la fattura entro il 30.4.2020 **in un apposito sezione del registro IVA acquisti** relativo alle fatture ricevute nel 2019.

FATTURE 2019 RICEVUTE NEL 2020

Come sopra evidenziato, nel caso in cui la **ricezione** della fattura si verifica **nell'anno successivo rispetto a quello di effettuazione dell'operazione** (data fattura), **non** trova applicazione la c.d. "retro-detrazione", in base alla quale è possibile detrarre l'IVA relativa alle fatture ricevute ed annotate entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione.

Conseguentemente, se la fattura d'acquisto relativa ad operazioni effettuate nell'anno precedente (2019) è ricevuta l'anno successivo (2020), **l'IVA è detraibile nell'anno di ricevimento (2020)**. In altre parole, se la fattura datata dicembre 2019 è acquisita dall'acquirente / committente a gennaio 2020, l'imposta può essere detratta:

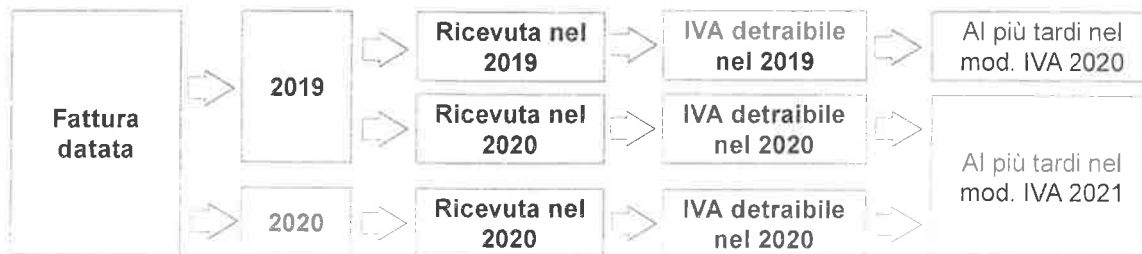
- con la **liquidazione del mese di gennaio / primo trimestre** (rispettivamente, entro il 16.2 e 16.5.2020) **o dei mesi / trimestri successivi**, previa annotazione nel registro degli acquisti;

ovvero, da ultimo,


- con la **dichiarazione IVA relativa al 2020** (mod. IVA 2021). In tal caso la fattura va annotata entro il 30.4.2021 in un'apposita sezione del registro IVA acquisti delle fatture ricevute nel 2020.

Tale situazione si riscontra:

- non soltanto per le fatture **datate 2019, emesse** (inviata al Sdl) **entro il 31.12.2019** e ricevute dall'1.1.2020;
- ma anche per le fatture **datate 2019 ed emesse** (inviata al Sdl) **nei primi giorni del 2020** (entro 12 giorni dall'effettuazione dell'operazione / entro il giorno 15 del mese successivo).




Esempio 1 La Beta srl, per gli acquisti effettuati dalla Alfa srl il 12.12 e il 19.12.2019 (documentati con i relativi ddt), ha emesso (inviato al Sdl) il 31.12.2019 la fattura differita datata 31.12.2019. Tale fattura è stata "consegnata" dal Sdl alla Alfa srl il 3.1.2020.



Trattandosi di operazioni effettuate a dicembre 2019, per il fornitore l'IVA a debito è da imputare al mese di dicembre 2019.

La Alfa srl, acquirente, avendo ricevuto la fattura a gennaio 2020 (ancorché prima del 15.1), potrà detrarre la relativa IVA dalla liquidazione di gennaio 2020 (da effettuare entro il 16.2), previa annotazione nel registro degli acquisti.


Esempio 2 La Beta srl, per gli acquisti effettuati dalla Gamma srl il 20.12 e il 27.12.2019 (documentati con i relativi ddt), ha emesso (inviato al Sdl) il 3.1.2020 la fattura differita datata 31.12.2019. Tale fattura è stata "consegnata" dal Sdl alla Gamma srl il 4.1.2020.



Trattandosi di operazioni effettuate nel 2019, per il fornitore l'IVA a debito è da imputare al mese di dicembre 2019.

La Gamma srl, acquirente, avendo ricevuto la fattura a gennaio 2020, potrà detrarre la relativa IVA dalla liquidazione di gennaio 2020 (da effettuare entro il 16.2), previa annotazione nel registro degli acquisti.

Esempio 3 La Beta srl, per l'acquisto effettuato dalla Delta srl il 30.12.2019 ha emesso (inviato al Sdl) il 30.12.2019 la fattura immediata (datata 30.12.2019).




Tale fattura è stata "consegnata" dal Sdl alla Delta srl il 31.12.2019.

Trattandosi di un'operazione effettuata nel 2019, per il fornitore l'IVA a debito è da imputare al mese di dicembre 2019.

La Delta srl, contribuente trimestrale, avendo ricevuto la fattura nel 2019, può annotarla nel registro degli acquisti entro il 31.12.2019 e quindi detrarla nell'ambito della dichiarazione IVA relativa al 2019 (mod. IVA 2020).

Tale fattura può essere annotata nel 2020, entro il 30.4, nell'apposito sezionale del registro degli acquisti riservato alle operazioni 2019, con detrazione della relativa IVA nell'ambito della dichiarazione IVA relativa al 2019 (mod. IVA 2020).

Esempio 4 La Beta srl, per l'acquisto effettuato dalla Omega srl il 30.12.2019 ha emesso (inviato al Sdl) il 3.1.2020 la fattura immediata datata 30.12.2019.




Tale fattura è stata "consegnata" dal Sdl alla Omega srl il 3.1.2020.

Trattandosi di un'operazione effettuata nel 2019, per il fornitore l'IVA a debito è da imputare al mese di dicembre 2019.

La Omega srl, acquirente, avendo ricevuto la fattura a gennaio 2020, potrà detrarre la relativa IVA dalla liquidazione di gennaio 2020 (da effettuare entro il 16.2), previa annotazione nel registro degli acquisti.

Esempio 5 La Beta srl, per l'acquisto effettuato dalla Zeta srl il 13.12.2019 ha emesso (inviato al Sdl) il 13.12.2019 la fattura immediata (datata 13.12.2019).



Il Sdl non è riuscito a recapitare tale fattura al destinatario, l'ha messa disposizione dello stesso nel portale Fatture e Corrispettivi il 20.12.2019.

La Zeta srl ha visto / scaricato tale fattura dal portale il 7.1.2020.

Trattandosi di un'operazione effettuata nel 2019, per il fornitore l'IVA a debito è da imputare al mese di dicembre 2019.

La Zeta srl, acquirente, deve considerare tale fattura ricevuta a gennaio 2020 e pertanto può detrarre la relativa IVA dalla liquidazione di gennaio 2020 (da effettuare entro il 16.2), previa annotazione nel registro degli acquisti.