AGISCO
ASSOCIAZIONE GIOCHI SCOMMESSE

Detrazione IVA fatture a cavallo d'anno

Gentile Associato,

con la presente desideriamo ricordarle che il diritto alla detrazione dell'IVA sorge nel momento in cui **si sono verificate le seguenti due condizioni** (circ. 1/E/2018):

i) **l'imposta è divenuta esigibile** ai sensi dell'art. 6 co. 5 del DPR 633/72 (requisito sostanziale);
ii) il cessionario o committente **è in possesso di una valida fattura di acquisto** (requisito formale).

La detrazione è esercitata, secondo le modalità sopra descritte, alle condizioni esistenti **nel periodo d'imposta in cui l'IVA è divenuta esigibile.** In tale momento s**ono verificati i presupposti che legittimano il diritto medesimo** (il requisito di inerenza e l'afferenza dell'acquisto all'effettuazione di operazioni che attribuiscono il diritto alla detrazione).

Ai sensi dell'art. 1 co. 1 del DPR 100/98, modificato dall'art. 14 del DL 119/2018, **per le fatture ricevute e annotate entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione**, **è possibile esercitare il diritto alla detrazione entro il 16 del mese successivo a quello in cui l'imposta è divenuta esigibile**. Tale possibilità **non è ammessa per i documenti di acquisto relativi ad operazioni effettuate nell'anno precedente.** Il diritto alla detrazione dell'IVA **può essere esercitato al più tardi entro la data di presentazione della dichiarazione IVA relativa all'anno in cui il diritto medesimo è sorto**, vale a dire il momento in cui si è verificato il duplice presupposto:

i) **dell'esigibilità dell'imposta** (determinato ai sensi dell'art. 6 co. 5 del DPR 633/72);
ii) del **possesso della fattura di acquisto** da parte del cessionario o committente.

Per **le fatture ricevute nel 2020** e riferite ad operazioni **la cui esigibilità si è verificata in tale anno**, **la detrazione dell'IVA può essere esercitata entro il 30.4.2021** (termine di presentazione della dichiarazione IVA relativa al 2020), **registrando le fatture di acquisto**:

i) **entro il 31.12.2020**, secondo le modalità ordinarie;
ii) **tra l'1.1.2021 e il 30.4.2021**, **in un'apposita sezione del registro IVA acquisti**, **facendo concorrere l'imposta** medesima **alla formazione del saldo IVA della dichiarazione relativa al 2020**.

Per **le fatture ricevute nel 2021** ma relative ad operazioni **la cui esigibilità si è verificata nel 2020** (es. beni consegnati nel 2020), **la detrazione dell'IVA può avvenire mediante la registrazione delle fatture passive in una delle liquidazioni periodiche del 2021**.

È anche possibile effettuare **la registrazione delle fatture passive tra l'1.1.2022 e il 30.4.2022**, in **un'apposita sezione del registro IVA acquisti**, facendo concorrere l'imposta medesima alla formazione **del saldo IVA della dichiarazione relativa al 2021**.

E' comunque possibile, per coloro che non avessero esercitato il diritto alla detrazione dell'IVA entro i termini sopra descritti, **esercitare il diritto alla detrazione entro il termine del 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione,** mediante **l'istituto della dichiarazione integrativa "a favore**", (fermo restando l'obbligo di regolarizzare l'acquisto e l'applicabilità delle sanzioni per l'irregolare registrazione delle fatture d'acquisto).

Premessa

Il diritto alla detrazione dell'IVA addebitata in rivalsa sorge, in capo ai soggetti passivi d'imposta, "***in relazione ai beni ed ai servizi importati o acquistati nell'esercizio dell'impresa, arte o professione***" (art. 19 co. 1 del DPR 633/72).

Indirizzo
Largo Arenula, 34
00186 – Roma
Codice Fiscale
05441090585
Telefono
(+39) 0668300441
(+39) 0668300442
Telefax
(+39) 0668300445
Mail
agisco@assoagisco.it
agisco@pec.assoagisco.it
Web
www.assoagisco.it

Osserva

Ai fini della detraibilità dell'imposta, i **beni e/o servizi acquistati devono**:

- **essere destinati all'esercizio dell'attività d'impresa** del soggetto passivo (c.d. requisito di inerenza);
- **afferire ad operazioni che attribuiscono il diritto alla detrazione dell'imposta** (o ad esse assimilate).

La detrazione dell'imposta **spetta anche per l'acquisto di beni e/o servizi relativi ad operazioni non soggette ad IVA** ma "indirettamente e funzionalmente ricollegabili ad altre operazioni imponibili o ad esse assimilate dalla legge ai fini della detrazione" ossia nell'ipotesi in cui "l'ordinaria attività dell'impresa (sia) volta a porre in essere operazioni che danno diritto a detrazione" (C.M. 24.12.97 n. 328/E, § 3.1).

Viceversa, **l'IVA non è detraibile**:

- per **gli acquisti di beni e/o servizi destinati alla sfera "personale**" del soggetto passivo (carenza del requisito di inerenza);
- per **gli acquisti di beni e/o servizi afferenti operazioni esenti o non soggette ad imposta** (c.d. indetraibilità "specifica" ex art. 19 co. 2 del DPR 633/72);
- per **specifiche tipologie di acquisti**, in virtù di una preclusione "oggettiva" (art. 19-bis1 del DPR 633/72).

Osserva

Per l'IVA erroneamente addebitata in eccesso, il diritto alla detrazione spetta ai sensi dell'art. 6 co. 6 del DLgs. 471/97, come modificato dalla L. 205/2017, anche per i casi verificatisi prima dell'entrata in vigore della L. n. 205/2017 (art. 6 co. 3-bis del DL 34/2019).

Termine iniziale per l'esercizio del diritto alla detrazione

Il diritto alla detrazione dell'IVA sorge nel momento in cui **si sono verificate le seguenti due condizioni** (circ. 1/E/2018):

- **l'imposta è divenuta esigibile** ai sensi dell'art. 6 co. 5 del DPR 633/72 (requisito sostanziale);
- il cessionario o committente **è in possesso di una valida fattura di acquisto** (requisito formale).

La detrazione è esercitata, secondo le modalità sopra descritte, alle condizioni esistenti **nel periodo d'imposta in cui l'IVA è divenuta esigibile.** In tale momento s**ono verificati i presupposti che legittimano il diritto medesimo** (il requisito di inerenza e l'afferenza dell'acquisto all'effettuazione di operazioni che attribuiscono il diritto alla detrazione).

Osserva

Resta dovuta, nel caso di mutamento del regime IVA delle operazioni "a valle", la rettifica della detrazione operata a norma dell'art. 19-bis2 del DPR 633/72.

Detrazione nella prima liquidazione successiva all'effettuazione

Ai sensi dell'art. 1 co. 1 del DPR 100/98, modificato dall'art. 14 del DL 119/2018, **per le fatture ricevute e annotate entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione**, **è possibile esercitare il diritto alla detrazione entro il 16 del mese successivo a quello in cui l'imposta è divenuta esigibile**. Tale possibilità **non è ammessa per i documenti di acquisto relativi ad operazioni effettuate**

nell'anno precedente. Si tratta, infatti, di un documento di acquisto relativo all'anno precedente per cui, anche se la fattura si riferisce ad un'operazione del mese precedente (dicembre), non vale la regola che consente la detrazione nel medesimo mese in caso di annotazione entro il giorno 15 del mese successivo. Di conseguenza, **l'Iva potrà essere legittimamente detratta dall'acquirente soltanto a partire dal mese di gennaio 2021**, ad avvenuta registrazione.

Termine finale per l'esercizio del diritto alla detrazione

Il diritto alla detrazione dell'IVA **può essere esercitato al più tardi entro la data di presentazione della dichiarazione IVA relativa all'anno in cui il diritto medesimo è sorto**, vale a dire il momento in cui si è verificato il duplice presupposto:

- **dell'esigibilità dell'imposta** (determinato ai sensi dell'art. 6 co. 5 del DPR 633/72);
- del **possesso della fattura di acquisto** da parte del cessionario o committente.

Osserva

Prima delle modifiche di cui all'art. 2 del DL 50/2017, il termine per esercitare il diritto alla detrazione dell'IVA era fissato nel termine di presentazione della **dichiarazione IVA relativa al secondo anno successivo a quello in cui il diritto medesimo era sorto**.

Per **le fatture ricevute nel 2020** e riferite ad operazioni **la cui esigibilità si è verificata in tale anno**, **la detrazione dell'IVA può essere esercitata entro il 30.4.2021** (termine di presentazione della dichiarazione IVA relativa al 2020), **registrando le fatture di acquisto**:

- **entro il 31.12.2020**, secondo le modalità ordinarie;
- **tra l'1.1.2021 e il 30.4.2021**, **in un'apposita sezione del registro IVA acquisti**, **facendo concorrere l'imposta** medesima **alla formazione del saldo IVA della dichiarazione relativa al 2020**.

ESEMPIO

La società Beta **consegna dei beni alla società Alfa in data 20.12.2020**, **con emissione di fattura accompagnatoria.**

La fattura viene registrata solamente in data 21.2.2021, in un apposito sezionale del registro IVA **acquisti riferito alle fatture del 2020**. **L'imposta a credito** non è esposta nelle liquidazioni periodiche ma **concorre alla determinazione dell'IVA risultante dalla dichiarazione relativa al 2020**, da presentare entro il 30.4.2021 (termine ultimo per esercitare il diritto alla detrazione IVA per l'acquisto in esame).

Per **le fatture ricevute nel 2021** ma relative ad operazioni **la cui esigibilità si è verificata nel 2020** (es. beni consegnati nel 2020), **la detrazione dell'IVA può avvenire mediante la registrazione delle fatture passive in una delle liquidazioni periodiche del 2021**. È anche possibile effettuare **la registrazione delle fatture passive tra l'1.1.2022 e il 30.4.2022**, in **un'apposita sezione del registro IVA acquisti**, facendo concorrere l'imposta medesima alla formazione **del saldo IVA della dichiarazione relativa al 2021**.

Osserva

Mediante **l'istituto della dichiarazione integrativa "a favore"**, è comunque possibile, per coloro che non avessero esercitato il diritto alla detrazione dell'IVA entro i termini sopra descritti, **esercitare il diritto alla detrazione entro il termine del 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui è stata presentata**

la dichiarazione (fermo restando l'obbligo di regolarizzare l'acquisto e l'applicabilità delle sanzioni per l'irregolare registrazione delle fatture d'acquisto).

Fattura elettronica e data di avvenuta consegna

È giusto il caso di precisare, a conclusione della presente informativa, che **l'introduzione del regime della fattura elettronica ha reso certa e dimostrabile la data di avvenuta consegna della fattura** alla controparte. Si ricorda, al riguardo, che:

- **la fattura immediata deve essere emessa entro 12 giorni dall'effettuazione dell'operazione** determinata ai sensi dell'art. 6 del DPR 633/1972;
- per **la fattura differita**, la trasmissione del documento **può invece avvenire entro il giorno 15 del mese successivo rispetto a quello in cui sono state effettuate le operazioni**, sempre considerando l'art. 6 del D.P.R. 633/1972 per la determinazione del momento dell'effettuazione.

Osserva

Alla luce di tale regole potrebbe accadere che **la data esposta nella fattura elettronica e la data di effettiva consegna della stessa potrebbe non coincidere**, ma **per poter detrarre l'Iva sugli acquisti è necessario che la fattura sia ricevuta e contabilizzata,**

Dunque, riassumendo, in considerazione della regola secondo cui la detrazione può essere esercitata in relazione ai documenti di acquisto pervenuti e annotati entro il 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione ma **non per le operazioni dell'anno precedente,** ribadiamo che:

- per la fattura datata dicembre 2020 e ricevuta a dicembre 2020: la detrazione può essere esercitata nella liquidazione che include dicembre 2020 (mese o trimestre) o, al più tardi con la dichiarazione IVA dell'anno 2020 (scadenza 30 aprile 2021);
- per la fattura datata dicembre 2020 e **ricevuta il 15 gennaio 2021**: la detrazione può essere esercitata nella liquidazione che include gennaio 2021 (mese o trimestre) o, al più tardi con la dichiarazione IVA dell'anno 2021 (scadenza 30 aprile 2022).

Per A.GI.SCO.

Studio dott. Francesco Lerro