

Venerdi' 30/11/2018

Il punto sulla detrazione dell'IVA

A cura di: Studio Meli S.r.l.

Premesso che per le fatture (elettroniche) emesse dal 1° gennaio 2019 questo problema sarà risolto, venendo di fatto quasi a coincidere il momento di emissione e ricezione di una fattura (e quindi anche quello della sua registrazione), riepiloghiamo le regole dei termini di registrazione e detrazione dell'IVA.

Per farlo dobbiamo partire dalla lettura combinata del 1° comma dell'art. 19 DPR 633/72 con quella del 1° comma art. 1 DPR 100/1998 e del 1° comma dell'art. 25 DPR 633/72

- Art. 19 DPR 633/72 - Detrazione - Per la determinazione dell'imposta dovuta a norma del primo comma dell'articolo 17 o dell'eccedenza di cui al secondo comma dell'articolo 30, è detraibile dall'ammontare dell'imposta relativa alle operazioni effettuate, quello dell'imposta assolta o dovuta dal soggetto passivo o a lui addebitata a titolo di rivalsa in relazione ai beni ed ai servizi importati o acquistati nell'esercizio dell'impresa, arte o professione. Il diritto alla detrazione dell'imposta relativa ai beni e servizi acquistati o importati sorge nel momento in cui l'imposta diviene esigibile ed è esercitato al più tardi con la dichiarazione relativa all'anno in cui il diritto alla detrazione è sorto ed alle condizioni esistenti al momento della nascita del diritto medesimo.

-Art. 1 DPR 100/1998 - Dichiarazioni e versamenti periodici - 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 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633. 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. Il contribuente, qualora richiesto dagli organi dell'Amministrazione finanziaria, fornisce gli elementi in base ai quali ha operato la liquidazione periodica.

- Art. 25 DPR 633/72 - Registrazione degli acquisti - Il contribuente deve annotare in un apposito registro le fatture e le bollette doganali relative ai beni e ai servizi acquistati o importati nell'esercizio dell'impresa, arte o professione, comprese quelle emesse a norma del secondo comma dell'articolo 17, anteriormente alla liquidazione periodica nella quale è esercitato il diritto alla detrazione della relativa imposta e comunque entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale relativa all'anno di ricezione della fattura e con riferimento al medesimo anno.

Il DI 50/2017 (e la circolare 1/E/2018) avevano già determinato e chiarito che l'esercizio del diritto alla detrazione dell'IVA sorge ed è ammesso solo nel caso in cui si verificano due condizioni:

- l'Iva relativa ad una determinata operazione deve essere già divenuta esigibile;
- il cessionario/committente deve avere il possesso della fattura emessa dal fornitore o per suo conto.

La prima condizione si verifica sulla base alle regole fissate dall'art. 6 del Dpr 633/72 (ad esempio quando, nel caso di cessioni di beni, i beni sono spediti o consegnati al cessionario o, in caso di prestazioni di servizi, al momento del pagamento da parte del committente).

La seconda è rappresentata:

- dal ricevimento della fattura che può avvenire in qualsiasi data, fatto salvo quanto previsto dall'articolo 6, comma 8, lettera a), del DLgs 471/97
- e dalla registrazione della fattura che può avvenire 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 e comunque al più tardi entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale relativa all'anno di ricezione della fattura e con riferimento al medesimo anno.

La distinzione tra data di ricezione della fattura e data della sua registrazione non è banale, soprattutto in caso di fatture non elettroniche. La fattura potrebbe essere stata ricevuta, per esempio, a novembre di un anno da un incaricato della ditta e per dimenticanza arrivata in amministrazione soltanto a maggio dell'anno dopo.

Quindi, in sintesi, potrebbero presentarsi questi casi:

Fattura emessa nel 2017
Ricevuta e registrata nel 2018 (dopo aprile)
Detrazione nel 2018

Ricevuta nel 2018 ma registrata nel 2019 (entro aprile 2019)
Detrazione nel 2018 tramite sezionale

Ricevuta nel 2018 ma registrata nel 2019 (dopo aprile 2019)
Detrazione non ammessa

Ricevuta e registrata nel 2019 (o successivi)

Detrazione ammessa nell'anno di registrazione salvo sanzione ex articolo 6, comma 8 DLgs 471/97

Fattura emessa nel 2018
Ricevuta nel 2018 ma registrata nel 2019 (entro aprile 2019)
Detrazione nel 2018 tramite sezionale

Ricevuta nel 2018 ma registrata nel 2019 (dopo aprile 2019)
Detrazione non ammessa

Ricevuta e registrata nel 2019 (o successivi)
Detrazione ammessa nell'anno di registrazione salvo sanzione ex articolo 6, comma 8 DLgs 471/97

ATTENZIONE

Con l'attuale normativa sembrerebbe che l'IVA di una fattura passiva possa diventare indetraibile solo nel caso in cui una volta ricevuto il documento non si proceda alla sua registrazione entro il termine di presentazione della dichiarazione IVA relativa all'anno in cui è stato ricevuto (con eventuale possibilità di presentare una dichiarazione Integrativa «a favore»).

Quindi, una fattura emessa nel 2017 ma ricevuta, ad esempio, dopo 3 anni, resterebbe comunque detraibile, nell'anno di ricevimento e registrazione.

L'articolo 6, comma 8, lettera a), del DLgs 471/97, sanziona però la mancata regolarizzazione con autofattura decorsi 4 mesi dalla data di effettuazione/esigibilità dell'operazione.

8. Il cessionario o il committente che, nell'esercizio di imprese, arti o professioni, abbia acquistato beni o servizi senza che sia stata emessa fattura nei termini di legge o con emissione di fattura irregolare da parte dell'altro contraente, è punito, salva la responsabilità del cedente o del commissionario, con sanzione amministrativa pari al cento per cento dell'imposta, con un minimo di euro 250, sempreché non provveda a regolarizzare l'operazione con le seguenti modalità:

a) se non ha ricevuto la fattura, entro quattro mesi dalla data di effettuazione dell'operazione, presentando all'ufficio competente nei suoi confronti, previo pagamento dell'imposta, entro il trentesimo giorno successivo, un documento in duplice esemplare dal quale risultino le indicazioni prescritte dall'articolo 21 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, relativo alla fatturazione delle operazioni;

b) se ha ricevuto una fattura irregolare, presentando all'ufficio indicato nella lettera a), entro il trentesimo giorno successivo a quello della sua registrazione, un documento integrativo in duplice esemplare recante le indicazioni medesime, previo versamento della maggior imposta eventualmente dovuta.