
Fatture di fine anno: la detrazione IVA si esercita in base alla data di ricezione della fattura

di

Publicato il 29 Dicembre 2018

Se la merce è consegnata, ad esempio, nel mese di dicembre dell'anno 2018, e la fattura perviene a destinazione nel mese di gennaio 2019, la detrazione potrà essere fatta valere con decorrenza dal mese di gennaio e non potrà retroagire al mese di dicembre dell'anno precedente. La fattura di acquisto potrà essere registrata entro il 30 aprile 2020. In tal caso il diritto dovrà essere fatto valere direttamente nella dichiarazione Iva annuale relativa al periodo d'imposta 2019.

Liquidazione IVA: per le operazioni a cavallo d'anno la detrazione si esercita con la ricezione della fattura

Capita che i contribuenti ricevano, durante i primi giorni del nuovo anno (es. 2019), le fatture riguardanti alcune operazioni la cui esigibilità del tributo si è verificata nell'anno precedente (2018).

In tali ipotesi l'imposta sul valore aggiunto potrà essere considerata in detrazione con decorrenza dal mese di gennaio 2019 fino al 30 aprile del 2020.

Nonostante le predette operazioni si considerino effettuate, ai sensi dell'art. 6 del D.P.R. n. 633/1972, nel corso del mese di dicembre dell'anno 2018, **non sarà possibile far retroagire la detrazione rispetto al mese precedente di gennaio durante il quale la fattura di acquisto è stata ricevuta.**

La circolare n. 1/E del 2018

L'Amministrazione finanziaria ha affrontato il problema dei limiti temporali e della decorrenza dell'esercizio del diritto alla detrazione con la Circolare n. 1/E del 2018. Secondo L'Agenzia delle entrate

“L'applicazione dei principi unionali determina quindi, in sede di coordinamento delle norme interne (articoli 19, comma 1, e 25, primo comma, del d.P.R. n. 633 del 1972, come riformulati dal D.L. n. 50), che il dies a quo da cui decorre il termine per l'esercizio del diritto alla detrazione deve essere individuato nel momento in cui il capo al cessionario/committente si verifica la duplice condizione i) (sostanziale) dell'avvenuta esigibilità dell'imposta e ii) (formale) del possesso di una valida fattura redatta conformemente alle disposizioni di cui all'articolo 21 del menzionato D.P.R. n. 633.”

Solo a partire da questo momento il soggetto passivo cessionario/committente può operare, effettuando preventivamente la registrazione della fattura ai sensi dell'art. 25 del d.P.R. n. 633/1972, la detrazione del tributo.

Esempio pratico

Questa interpretazione consente così di superare il problema delle fatture di acquisto ricevute tardivamente. Ad esempio, se il contribuente ha ricevuto la fattura di acquisto emessa nel corso del mese di dicembre dell'anno 2018, nel corso del mese di marzo del successivo anno 2019, il diritto alla detrazione potrà essere esercitato con decorrenza dalla medesima liquidazione periodica di marzo dell'anno 2019 e fino al termine del 30 aprile dell'anno 2020. In tale ipotesi, però, l'Iva a credito dovrà confluire nella dichiarazione Iva relativa annuale relativa al periodo d'imposta 2019.

La "vecchia" interpretazione

L'Agenzia delle entrate ha fornito inizialmente una lettura restrittiva dell'art. 19 in rassegna nel senso che, una volta ricevuta la fattura di acquisto, il contribuente non potrà retrodatare, in sede di liquidazione periodica, l'esercizio del diritto alla detrazione. Se il contribuente ha ricevuto, ad esempio, una fattura di acquisto datata 18 marzo 2018, entro il 10 aprile dello stesso anno, potrà far confluire l'Iva a credito nella liquidazione periodica dello stesso mese di aprile.

Non potrà, invece, secondo questa interpretazione retrodatare l'esercizio di tale diritto nel periodo di liquidazione durante il quale si è verificata l'esigibilità del tributo, cioè nel mese di marzo.

La nuova interpretazione

Questa interpretazione risulta ora superata per effetto della novità introdotta dall'**art. 14 del Decreto Legge 23 ottobre 2018, n. 119** ([convertito nella Legge 136/2018 - vedi testo coordinato](#)), che ha modificato la disciplina della liquidazione periodica di cui all'art. 1, comma 1 del D.P.R. 23 marzo 1998, n. 100.

L'interpretazione restrittiva ha attirato le critiche di numerosi operatori i quali, pur riconoscendo la necessità di entrare materialmente in possesso della fattura di acquisto, ritenevano fosse possibile far retroagire l'esercizio di tale diritto in corrispondenza con il momento di effettuazione dell'operazione.

Il "decreto collegato" 119/2018 ha modificato, come anticipato, la disciplina della liquidazione Iva periodica accogliendo le istanze degli operatori.

Conseguentemente, **se la fattura di acquisto viene ricevuta e registrata entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione, è possibile far retroagire l'esercizio di tale diritto.**

Esempio pratico

Se la partita di merce oggetto di acquisto viene consegnata, ad esempio, nel mese di marzo 2019, e la fattura perviene nelle mani dell'acquirente il 12 aprile del medesimo anno, la detrazione potrà essere fatta valere nel periodo di liquidazione di marzo.

Il legislatore ha individuato come termine limite da non superare il giorno 15 del mese successivo a quello di esigibilità proprio con l'intento di rendere possibile l'inclusione del credito Iva nella liquidazione periodica del mese precedente.

Adempimenti formali

Non è sufficiente, però, aver ricevuto il documento entro il giorno 15, ma il contribuente deve aver effettuato entro lo stesso termine la registrazione della fattura nel libro degli acquisti.

Conseguentemente, se la fattura ricevuta, ad esempio il 12 aprile, viene registrata il 20 dello stesso mese, la detrazione del tributo potrà essere esercitata con decorrenza dal periodo di liquidazione di aprile e non più di marzo, cioè dal periodo durante il quale il tributo è divenuto esigibile.

La disposizione è in vigore dal 24 ottobre scorso 2018, e quindi potrebbe essere stata correttamente utilizzata già a partire dalla liquidazione periodica del mese di novembre.

Invece la norma non fornisce alcuna indicazione specifica con riferimento alle liquidazioni periodiche i cui termini sono già scaduti alla data di entrata in vigore del decreto - legge in rassegna.

La modifica delle regole che disciplinano la liquidazione periodica dell'Iva non ha però interessato le fatture ricevute nell'anno successivo rispetto a quello di esigibilità del tributo.

L'art. 14 del decreto legge in rassegna riporta il seguente inciso: "fatta eccezione per i documenti di acquisto relativi ad operazioni effettuate nell'anno precedente".

Esempio

Tornando all'esempio iniziale, **se la merce è consegnata, ad esempio, nel mese di dicembre dell'anno 2018, e la fattura perviene a destinazione nel mese di gennaio 2019, la detrazione potrà essere fatta valere con decorrenza dal mese di gennaio e non potrà retroagire al mese di dicembre dell'anno precedente. La fattura di acquisto potrà essere registrata entro il 30 aprile 2020. In tal caso il diritto dovrà essere fatto valere direttamente nella dichiarazione Iva annuale relativa al periodo d'imposta 2019.**

Sul punto deve però osservarsi che, a seguito dell'introduzione dell'obbligo di emissione della fattura in [formato elettronico](#), il lasso di tempo intercorrente tra il momento di effettuazione dell'operazione e la materiale ricezione del documento di acquisto, è destinato a ridursi sensibilmente.

Nicola Forte

- Sullo stesso argomento vedi anche: [Le fatture datate 31/12/2018 ma emesse in gennaio 2019](#)
- I nostri [mini-video - curati dal Dott. Luca Salvetti - dedicati alla fatturazione elettronica ==>](#)