

Il commercialista telematico

IVA IN DETRAZIONE: SE CONSENTITA È INDIPENDENTE DALL'UTILIZZO DEI BENI

a cura Federico Gavioli

Con la risoluzione n. 321/E del 29 luglio, l'agenzia delle Entrate torna sull'argomento che disciplina l'esercizio del diritto alla detrazione dell'imposta sul valore aggiunto, ribadendo che per avvalersi di questa possibilità è sufficiente che i beni e i servizi acquisiti siano riconducibili a operazioni che danno diritto alla detrazione, mentre non è necessario attendere la loro effettiva utilizzazione. L'istanza di interpello nasce a seguito della richiesta di un Comune che, dopo aver iniziato nel 2005 i lavori per la realizzazione della nuova rete urbana di distribuzione del gas metano, lavori a tutt'oggi ancora in corso, chiede di sapere se sia detraibile, nel rispetto del termine biennale previsto dall'articolo 19, primo comma, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, l'IVA assolta per la costruzione della rete di distribuzione del gas metano iniziata nel 2005.

Secondo l'ente, il diritto alla detrazione nasce in coincidenza con l'acquisizione di beni e servizi destinati a essere usati in attività per cui spetta la detrazione; per converso, sempre secondo il Comune istante, è invece indifferente, da questo punto di vista, il momento del loro effettivo utilizzo.

Il parere delle Entrate

La disciplina della detrazione dell'imposta sul valore aggiunto è contenuta negli artt. 19 e seguenti del DPR n. 633 del 1972, i quali prevedono le condizioni, i limiti, i termini e le modalità di esercizio del diritto stesso.

www.commercialistatelematico.com

E' vietata ogni riproduzione totale o parziale di qualsiasi tipologia di testo, immagine o altro.
Ogni riproduzione non espressamente autorizzata è violativa della Legge 633/1941 e pertanto perseguibile penalmente

Il commercialista telematico

In particolare, l'art. 19 del citato D.P.R. n. 633 del 1972 stabilisce, al primo comma, che 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 (...) acquistati nell'esercizio dell'impresa (...)”*. La disposizione richiamata evidenzia, fra l'altro, che il soggetto passivo d'imposta può esercitare il diritto alla detrazione dell'IVA ad esso addebitata a titolo di rivalsa per i beni e i servizi acquistati nell'esercizio d'impresa.

Il secondo periodo del primo comma dello stesso art. 19 disciplina i termini e le modalità di esercizio del diritto alla detrazione, stabilendo che *“il diritto alla detrazione dell'imposta relativa ai beni e servizi acquistati o importati sorge nel momento in cui l'imposta diviene esigibile e può essere esercitato, al più tardi, con la dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui il diritto alla detrazione è sorto ed alle condizioni esistenti al momento della nascita del diritto medesimo”*.

Quando sorge il diritto alla detrazione IVA ?

Con riferimento al diritto alla detrazione IVA occorre fare riferimento al momento di esigibilità dell'imposta come individuato dall'art. art.6 del DPR n. 633 del 1972. Tale norma afferma che l'imposta relativa alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi diviene esigibile nel momento in cui le operazioni si considerano effettuate in base allo stesso art. 6. In pratica il cd. momento di esigibilità coincide, in via generale:

- con il momento di effettuazione dell'operazione che è costituito, per le cessioni di beni dal momento della stipulazione dell'atto traslativo (in caso beni immobili) o di consegna o spedizione (in caso di beni mobili);
- per le prestazioni di servizi, dal momento del pagamento del corrispettivo,

fatte salve le eccezioni indicate, per alcune tipologie di operazioni, nel medesimo art. 6 del DPR n. 633 del 1972.

Il commercialista telematico

Entro quale termine si può esercitare la detrazione IVA ?

Il termine ultimo entro il quale è possibile esercitare la detrazione IVA coincide con il termine previsto per la dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui il diritto è sorto. In merito all'individuazione delle condizioni di esercizio del diritto alla detrazione, l'Agenzia delle Entrate osserva che, se il diritto è esercitato, nel rispetto del termine sopra indicato, in un periodo successivo a quello in cui l'imposta è divenuta esigibile, ai fini delle eventuali limitazioni alla detrazione, valgono le condizioni esistenti al momento della nascita dello stesso diritto alla detrazione.



ai sensi del secondo comma del citato art. 19 del D.P.R. n. 633 del 1972, la detrazione non spetta per l'IVA assolta in relazione agli acquisti di beni e servizi afferenti operazioni esenti o comunque non soggette ad imposta

L'orientamento ministeriale

Con la circolare n. 328/E del 24 dicembre 1997 l'Agenzia delle Entrate ha affermato che, per poter esercitare il diritto alla detrazione, il contribuente *“non deve attendere l'effettiva utilizzazione dei beni e dei servizi nella propria attività (...) essendo a tal fine sufficiente che i beni ed i servizi siano «afferenti», cioè destinati ad essere utilizzati in operazioni che danno (...) diritto a detrazione (...)”*.

Con riferimento all'istanza oggetto del presente commento ai fini dell'esercizio del diritto alla detrazione dell'IVA assolta per la costruzione della rete di distribuzione del gas metano iniziata nel 2005, il Comune istante dovrà verificare, il momento in cui il diritto alla detrazione è sorto e potrà operare la detrazione dell'imposta secondo le condizioni, le modalità e i termini sopra richiamati, previsti dal citato art. 19 del DPR n. 633 del 1972, annotando in apposito registro le fatture di acquisto di beni e servizi ai sensi dell'art. 25, primo comma, del DPR n. 633 del 1972.

Il commercialista telematico

Utilizzo in compensazione del credito IVA per un ente locale

Con riferimento all'utilizzo in compensazione del credito complessivo risultante dalle liquidazioni annuali IVA, con le ritenute sui redditi da lavoro autonomo, con le ritenute sui redditi da lavoro dipendente, con l'IRAP e con le addizionali comunali e regionali, l'art. 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, prevede, al comma 1, che: *“I contribuenti eseguono versamenti unitari delle imposte, dei contributi dovuti all'INPS e delle altre somme a favore dello Stato, delle regioni e degli enti previdenziali, con eventuale compensazione dei crediti, dello stesso periodo, nei confronti dei medesimi soggetti, risultanti dalle dichiarazioni e dalle denunce periodiche presentate successivamente alla data di entrata in vigore del presente decreto. Tale compensazione deve essere effettuata entro la data di presentazione della dichiarazione successiva”*.

Detta disposizione, in sostanza, consente di compensare tra loro gli importi a debito ed a credito relativi ad imposte, contributi e altre somme dovute a favore dello Stato. Le imposte, i contributi e le altre somme dovute a favore dello Stato ammesse alla compensazione sono espressamente elencate dal comma 2 del citato art. 17 dello stesso decreto legislativo n. 241 del 1997. In particolare, tra le somme compensabili ai sensi del citato art. 17 rientrano:

- ✓ le ritenute alla fonte operate per l'imposta sul reddito delle persone fisiche (IRPEF);
- ✓ le ritenute alla fonte operate per le addizionali comunale e regionale all'IRPEF;
- ✓ l'imposta regionale sulle attività produttive (IRAP).

I crediti risultanti dalle dichiarazioni annuali possono essere utilizzati in compensazione a partire dal primo giorno del periodo d'imposta successivo a quello in cui i crediti stessi sono maturati.

Il commercialista telematico

Il termine entro il quale è possibile compensare i crediti risultanti dalle dichiarazioni coincide con il termine di presentazione della dichiarazione successiva. La compensazione è consentita, come previsto dall'art. 34, comma 1, della legge 23 dicembre 2000, n. 388, fino all'importo massimo di euro 516.456,90 per ciascun anno solare. Con riferimento all'istanza di interpello presentata, l'Agenzia delle Entrate ritiene che il credito IVA relativo alle liquidazioni degli anni 2006 e 2007 possa essere compensato, da parte del Comune istante, con le ritenute sui redditi da lavoro autonomo e dipendente, con le ritenute operate per le addizionali comunale e regionale all'IRPEF e con l'IRAP, nel rispetto delle condizioni, dei termini e dei limiti sopra richiamati.

Tale comportamento trova, da parte dell'amministrazione finanziaria, un riscontro positivo fermo restando che la compensazione dovrà essere effettuata attraverso il modello F24. Se da questa operazione dovessero risultare ancora debiti relativi alle ritenute alla fonte di Irpef e relative addizionali comunale e regionale e di Irap, le somme dovute dovranno essere versate con l'F24 Enti pubblici o con l'F24 semplice, a seconda se il Comune rientra o meno tra gli enti pubblici di cui alla tabella A allegata alla legge 720/1984, titolari di conti presso le tesorerie provinciali dello Stato.

Federico Gavioli

8 Agosto 2008