



Partners associati:
Mantovani Dott. Rag. Sergio
Scaini Rag. Andrea
Mantovani Dott. Rag. Michele
Mantovani Rag. Matteo
Scaini Dott. Fabio
Vecchi Rag. Cristina

Professional partners:
Arveti D.ssa Nives
Camprotrini Rag. Barbara
Lodigiani Rag. Angelo
Mondadori Rag. Mara
Monesi Rag. Arianna
Pinzetta D.ssa Luisa
Scassa D.ssa Sara
Sega D.ssa Barbara
Barretta Dott. Stefano
Freddi D.ssa Katia

Mantova – Palazzo Magni
Via Acerbi 35
Telefono 0376369448 224070/1
Telefax 0376/369449
Codice fiscale e P. IVA 01681060206
Email: stumant@mantovaniassociati.it
PEC: stumant@legalmail.it
Sito: www.mantovaniassociati.it

Mantovani & Associati



Studio Professionale Certificato ISO
9001:2015 per le procedure relative a:

- Progettazione ed erogazione di:
 - Servizi contabili e fiscali inclusa la gestione degli adempimenti relativi;
 - Servizi di consulenza tecnico professionale in materia di:
 - Operazioni societarie straordinarie,
 - Predisposizione ed analisi di bilanci,
 - Sistemi contabili e finanziari,
 - Valutazione di aziende,
 - Diritto societario.
 - Servizi di assistenza e rappresentanza nel contenzioso tributario;
 - Servizi amministrativi;
- Erogazione di servizi di Controllo legale dei conti
- Erogazione di servizi di revisione legale di società

Responsabile Sistema Qualità
RAG. ANDREA SCAINI



Certificato n° 50 100 3610 - Rev.006



CIRCOLARI DI AGGIORNAMENTO

Anno 2023 n. 03

Detrazione IVA per operazioni di fine anno



DETRAZIONE IVA SU FATTURE DI ACQUISTO RICEVUTE ELETTRONICAMENTE A CAVALLO D'ANNO

Con l'approssimarsi della liquidazione periodica di dicembre, particolare attenzione deve essere posta alla gestione delle fatture attive e passive, anche per i riflessi che il momento di emissione e di ricezione possiedono rispetto all'esigibilità dell'imposta e al diritto alla detrazione.

Occorre innanzitutto ricordare che l'art. 1 comma 1 del DPR 100/98 stabilisce che, per le fatture "a cavallo d'anno", non si applica la regola generale che consente l'esercizio del diritto alla detrazione per i documenti di acquisto ricevuti e annotati entro il 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione.

In termini fattuali, ciò sta a significare **che non può essere portata in detrazione**, nella liquidazione riferita al mese di dicembre 2022 (per i mensili, da effettuarsi entro il 16 gennaio 2023), l'imposta relativa a una cessione di beni o prestazione di servizi il cui momento di effettuazione si verifica nel mese di dicembre 2022, qualora la corrispondente fattura sia ricevuta e annotata nei primi quindici giorni di gennaio 2023.

Sul tema, è da rammentare che il momento di effettuazione non coincide necessariamente con la data di l'emissione della fattura, poiché quest'ultima può essere emessa entro "dodici giorni dal momento di effettuazione dell'operazione determinata ai sensi dell'articolo 6", ai sensi dell'art. 21 comma 4 del DPR 633/72.

FATTURE EMESSE A CAVALLO D'ANNO

La data corrispondente al momento di effettuazione dell'operazione deve, comunque, essere indicata sul documento, se diversa da quella di emissione (*art. 21 comma 2 lett. g-bis*) del DPR 633/72).

L'Agenzia delle Entrate, con circolare n. 14/2019, ha sottolineato come il Sistema di Interscambio attesti "inequivocabilmente e trasversalmente (all'emittente, al ricevente e all'Amministrazione finanziaria)" la data e l'orario di avvenuta trasmissione di una fattura elettronica. È, pertanto, possibile ammettere che nel campo "Data" della sezione "Dati generali" del file della e-fattura, venga riportata la data di effettuazione dell'operazione, che, come detto, non sempre corrisponde con quella di emissione/trasmissione del documento.

Esemplificando, quindi, per una cessione di beni posta in essere il 30 dicembre 2022, la relativa fattura potrà essere generata e trasmessa entro i successivi 12 giorni (entro l'11 gennaio 2023). Nel campo "Data" sarà comunque valorizzata la data di effettuazione (30 dicembre 2022), mentre la data di emissione sarà quella in cui la fattura viene trasmessa mediante il Sdl.

In una circostanza simile a quella appena rappresentata, mentre il fornitore è tenuto a far confluire l'imposta nella liquidazione dell'ultimo periodo del 2022 (l'operazione è infatti effettuata il 30 dicembre), il cessionario o committente, che avrà ricevuto la fattura successivamente all'11 gennaio 2023, non potrà esercitare il diritto alla detrazione nell'ultimo periodo 2022, neppure se procedesse all'annotazione entro il 15 del mese, atteso che l'art. 1 del DPR 100/98, nel caso di specie, non prevede la "retro-imputazione" dell'imposta.

Il limite previsto per le sole fatture di "fine anno", diversamente a quanto avviene negli altri mesi, è stato oggetto di critiche sul piano dei principi di equivalenza e neutralità dell'IVA, portando anche alla presentazione di una denuncia alla Commissione europea da parte di ANC e Confimi.



Secondo la denuncia presentata, infatti, la normativa interna di cui all'art. 1 del DPR 100/98 violerebbe:

- il principio di equivalenza, per il fatto che il diritto alla detrazione non sarebbe esercitabile uniformemente nel corso dell'anno;
- il principio di neutralità, giacché una fattura elettronica trasmessa a fine anno e riferita a operazioni per cui il cessionario/committente ha a tutti gli effetti già subito la rivalsa dell'imposta potrebbe risultare recapitata dal Sistema di Interscambio (SdI) solo nell'anno successivo.

Nel caso di acquisti in reverse charge esterno che richiedano l'integrazione della fattura ricevuta, l'IVA deve essere assolta nelle liquidazioni periodiche riferite al mese di ricezione del documento.

Per effetto dell'art. 47 del DL 331/93, cui fa rinvio anche l'art. 17 comma 2 del DPR 633/72, la fattura deve essere annotata nel registro delle fatture emesse "entro il giorno 15 del mese successivo a quello di ricezione della fattura, e con riferimento al mese precedente".

Solamente dopo l'annotazione dell'imposta "a debito" potrà essere esercitato il diritto alla detrazione.

Come aveva indicato la circ. Agenzia delle Entrate n. 35/2012, nel caso di reverse charge per servizi ricevuti da soggetti non residenti, "è al momento di ricezione della fattura che va ricondotta l'esigibilità dell'imposta (a cui è collegata la debenza e la detrazione dell'IVA) che deve essere assolta dal committente, a prescindere dall'effettuazione del pagamento".

DETRAZIONE IVA SU FATTURE DI ACQUISTO RICEVUTE ELETTRONICAMENTE IN DICEMBRE 2022

Diversa e completamente opposta è la questione del vincolo della detrazione per le fatture di acquisto ricevute elettronicamente nel Dicembre 2022.

Si ricorda infatti che a seguito delle modifiche introdotte dal D.L. 24.04.2017, n. 50 convertito con modificazioni dalla L. 21.06.2017, n. 96 il diritto alla detrazione dell'Iva (*ai sensi dell'art. 19 D.P.R. 633/1972*) sulle fatture di acquisto e sulle bollette doganali va esercitato entro la dichiarazione Iva dell'anno in cui l'imposta è divenuta esigibile (generalmente coincidente con il momento di effettuazione delle operazioni ai fini Iva, vale a dire la consegna o spedizione per le cessioni dei beni e con il pagamento del corrispettivo per le prestazioni di servizi, ovvero, se anteriormente a tali eventi sia emessa fattura o sia pagato in tutto o in parte il corrispettivo, l'operazione si considera effettuata per l'importo fatturato o pagato alla data della fattura o del pagamento).

Per l'esercizio del diritto alla detrazione, così come previsto dall'art. 25 D.P.R. 633/1972, è necessario aver ricevuto la fattura che deve essere annotata in apposito registro anteriormente alla liquidazione periodica nella quale è esercitato il diritto alla detrazione e comunque entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale relativa all'anno di ricezione della fattura e con riferimento al medesimo anno.

Con la Circolare 17.01.2018, n. 1/E l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che l'esercizio del diritto alla detrazione è subordinato alla sussistenza di due presupposti:

- il primo (sostanziale) relativo all'effettuazione dell'operazione;
- il secondo (formale) relativo al possesso della regolare fattura da annotare sul registro Iva.



L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che l'imposta relativa a fatture con Iva esigibile nell'anno "2022" occorre comportarsi secondo lo schema sotto esposto, in funzione della data di ricevimento elettronico della fattura stessa.

FATTURE A CAVALLO D'ANNO

Tavola n. 1

Tavola operativa per fatture a cavallo dell'anno

Fattura	Cliente	Registrazione	Detrazione Iva acquisti
Data emissione	Data ricezione		
Dicembre 2022	Dicembre 2022 Da registrare entro 30.04.2023 ⁽¹⁾	Entro dicembre 2022	Liquidazione Iva di dicembre 2022 (16.01.2023).
		Gennaio-aprile 2023	• Nel modello Iva 2023, per il 2022. • Annotazione separata nel registro Iva acquisti.
		Da maggio 2023 Fattura registrata oltre il termine del 30.04.2023 ⁽²⁾	• No detrazione Iva acquisti ⁽²⁾ . • È possibile presentare dichiarazione integrativa a favore.
	2023 ⁽³⁾ Da registrare entro 30.04.2024 ⁽¹⁾	Gennaio-dicembre 2023	Nella liquidazione Iva del periodo 2023.
		Da gennaio 2024 ad aprile 2024	• Nel modello Iva 2024, per il 2023. • Annotazione separata nel registro Iva acquisti.
		Da maggio 2024 Fattura registrata oltre il termine del 30.04.2024 ⁽²⁾	• No detrazione Iva acquisti ⁽²⁾ . • È possibile presentare dichiarazione integrativa a favore.
Note	⁽¹⁾ La registrazione deve avvenire entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale relativa all'anno di ricezione della fattura. ⁽²⁾ La detrazione è consentita solo nella dichiarazione Iva relativa all'anno in cui l' operazione è effettuata e si è venuti in possesso della fattura. ⁽³⁾ In caso di mancato ricevimento della fattura , il cliente deve emettere autofattura , da presentare all'Agenzia delle Entrate e versare l'Iva entro il termine di 30 giorni successivi ai 4 mesi dall'effettuazione dell'operazione.		

DATA RICEZIONE FATTURA

- Fattura elettronica

- La data di ricevimento è certificata dall'**esito di ricezione SDI.**



- Fattura cartacea
Minimi, forfettari, ecc.

- È sufficiente provare la ricezione del documento tramite la "corretta tenuta dalla contabilità".

Circolare 1/E/2018

Tavola n. 2

Possibile inquadramento delle varie fattispecie

Esigibilità	Ricezione fattura	Registrazione	Detrazione
Marzo 2023	10.04.2023	15.04.2023	16.04.2023 (liquidazione marzo 2023)
Dicembre 2022	31.12.2022	31.12.2022	16.01.2023 (liquidazione dicembre 2022)
Dicembre 2022	9.01.2023	9.01.2023	16.02.2023 (liquidazione gennaio 2023)
Dicembre 2022	31.12.2022	9.01.2023	30.04.2023 (dichiarazione Iva e apposito sezionale)

Lo Studio rimane a disposizione per qualsiasi ulteriore chiarimento si dovesse rendere necessario.

Studio Mantovani & Associati s.s.

Dr. Sergio Mantovani