

La circolare tributaria n. 49/2019

Detrazione Iva nel 2019 solo con ricezione del documento entro il 31 dicembre

di Centro studi tributari

Il caso

Alfa Srl emetterà in data 29 dicembre 2019 nei confronti di Beta Srl una fattura di 1.000 euro.

Tale fattura verrà regolarmente inviata tramite il sistema di interscambio; se tale fattura fosse ricevuta da Beta Srl in data 2 gennaio 2020, quando Beta Srl potrebbe detrarre l'imposta addebitata? È possibile far valere la detrazione sul periodo d'imposta 2019 tramite indicazione nella dichiarazione dei redditi? Medesimo problema esiste anche per le fatture ricevute a dicembre e registrate nel mese di gennaio 2020?

Inoltre, cosa accade nel caso in cui la fattura non venga recapitata ma sia messa disposizione sul portale web?

La soluzione

L'articolo 19, comma 1, D.P.R. 633/1972 prevede che *"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"*.

Al fine di garantire l'esercizio del diritto alla detrazione alla luce delle modifiche intervenute con il D.L. 50/2017, che hanno notevolmente ridotto il termine ultimo per il suo esercizio, l'Agenzia delle entrate con la circolare n. 1/E/2018 ha affermato che, nel rispetto delle regole comunitarie, la detrazione può essere esercitata a partire dal momento nel quale si intendono verificati entrambi i seguenti requisiti: esigibilità (coincidente di regola con il momento di effettuazione dell'operazione); ricezione della fattura.

Quindi, è solo a partire dalla materiale ricezione del documento di acquisto (che segue l'esigibilità) che il contribuente può esercitare correttamente il diritto alla detrazione dell'Iva assolta su tale acquisto.

L'articolo 14, D.L. 119/2018, al fine di consentire un più rapido recupero della detrazione in relazione agli acquisti con riferimento al momento di effettuazione dell'operazione, ha modificato la disposizione contenuta nell'articolo 1, D.P.R. 100/1998 aggiungendo un periodo che afferma *"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"*.

Conseguentemente, in relazione a ciascuna liquidazione periodica, è ammessa la detrazione dell'Iva anche per le fatture ricevute entro i 15 giorni successivi. Ad esempio, una fattura emessa dal fornitore il 30 novembre 2019 e ricevuta il 3 dicembre 2019, dà diritto al cessionario/committente di detrarre l'imposta addebitata già nello scorso mese di novembre.

Principio analogo vale anche con riferimento ai contribuenti che liquidano trimestralmente l'imposta: come chiarito dall'Agenzia delle entrate il riferimento alle fatture d'acquisto ricevute e annotate entro il 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione, per tali soggetti deve intendersi riferito al giorno 15 del secondo mese successivo in linea con il relativo termine della liquidazione. Quindi, a fronte di una fattura di acquisto emessa, ad esempio, in febbraio 2019 e ricevuta entro il termine ultimo del 15 maggio, tali soggetti hanno potuto detrarre la relativa imposta nell'ambito della liquidazione Iva relativa al primo trimestre 2019.

Come evidenziato nella disposizione richiamata, tali previsioni non operano con riferimento alle fatture emesse/ricevute a cavallo d'anno; si legge infatti *"fatta eccezione per i documenti di acquisto relativi ad operazioni effettuate nell'anno precedente"*.

Pertanto, le descritte procedure applicate nelle altre liquidazioni dell'anno, non potranno trovare applicazione con riferimento alle fatture di dicembre 2019 o del quarto trimestre 2019 che saranno ricevute tramite il sistema di interscambio nel mese di gennaio 2020. Non vi sono soluzioni per detrarre nel 2019 una fattura ricevuta nel 2020, neppure attraverso la dichiarazione Iva.

Da notare che il rinvio al 2020 della detrazione dell'Iva riguarda solo le fatture ricevute nel 2020 e non anche quelle ricevute nel 2019 ma registrate nel 2020; queste ultime, qualora il contribuente dovesse decidere di far valere la detrazione nella dichiarazione nel 2019, lo potrà fare tramite idonea compilazione di questa.

Il cessionario/committente che non ha ricevuto la fattura dovrà inoltre verificare se eventualmente tale fattura sia stata emessa dal cedente/prestatore e semplicemente non recapitata ma messa a disposizione nell'area riservata del portale dell'Agenzia delle entrate, nella sezione "fatture e

corrispettivi". Per l'individuazione del termine di ricezione della fattura e la verifica dell'eventuale mancata ricezione della fattura di acquisto, il provvedimento direttoriale n. 89757 del 30 aprile 2018, come modificato (da ultimo) dal provvedimento del 30 ottobre 2019 precisa che *"dopo l'effettuazione dei controlli con esito positivo, il Sdl recapita la fattura elettronica al soggetto ricevente e in caso di esito positivo del recapito invia al soggetto trasmittente una ricevuta di consegna della fattura elettronica che contiene anche l'informazione della data di ricezione da parte del destinatario"*.

Va, infine, ricordato che in taluni casi la consegna della fattura elettronica da parte del Sdl non è possibile per cause tecniche come, ad esempio, quando:

il canale telematico (*web service* o sistema di trasmissione dati tra terminali remoti basato su protocollo SFTP) non è attivo e funzionante;

la casella pec indicata risulta piena o non attiva;

il cliente non abbia comunicato al cedente/prestatore il codice destinatario ovvero la pec attraverso cui intende ricevere la fattura elettronica dal Sdl.

In questi casi il Sdl rende comunque disponibile al cessionario/committente la fattura elettronica nella sua area riservata del sito *web* dell'Agenzia delle entrate, comunicando tale informazione, unitamente alla data di messa a disposizione del *file*, al soggetto trasmittente, affinché il cedente/prestatore comunichi – per vie diverse dal Sdl – al cessionario/committente che la fattura elettronica è a sua disposizione nella predetta area riservata.

In tale circostanza, ai fini fiscali, la data di ricezione della fattura è rappresentata dalla data di presa visione della stessa sul sito *web* dell'Agenzia delle entrate da parte del cessionario/committente; da questo momento sarà possibile detrarre l'Iva per il cliente. Pertanto, se la fattura emessa il 29 dicembre non fosse recapitata e fosse visionata il 10 gennaio 2020, la relativa imposta risulterebbe detraibile solo a partire da gennaio 2020.