

A cura di Giuseppe Avanzato

La rilevazione delle fatture ricevute a fine anno alla luce delle “regole dello Sdl”

Detrazione dell’IVA e deducibilità dei costi

Categoria: IVA
Sottocategoria: E-Fattura

L'introduzione del Sistema di Interscambio, che appone data certa alle fatture ricevute dalle imprese, ha rivoluzionato la gestione delle fatture a cavallo d'anno, con riferimento agli aspetti di registrazione contabile e i riflessi sul diritto alla detrazione dell'imposta e talvolta anche della deduzione costo.

Di cosa si tratta?

Premessa	2
Le norme in materia di detrazione dell’IVA	2
Fatturazione elettronica e momento di ricezione del documento fiscale	4
Fatture “2019” ricevute nel corso del 2019	4
Fatture “2019” ricevute nel corso del 2020	5
Deducibilità del costo nelle fatture di fine anno	6
Conclusioni	7
Allegato 1	
L’Esperto risponde...	8

Premessa

Al 31 dicembre di ciascun anno le imprese sono tenute a verificare la ricezione delle fatture di acquisto e l'invio delle fatture emesse, ai fini di una corretta imputazione in bilancio di costi e ricavi di competenza e del legittimo esercizio del diritto alla detrazione dell'Iva.



Tale verifica assume rilievo particolare a partire da quest'anno in considerazione del valore dirimente assunto dalla data di ricezione delle fatture sancita dallo Sdi per tutte le fatture elettroniche.



La data di ricezione indicata dal sistema di interscambio, infatti, fissa temporalmente in modo inderogabile la data di ricezione del documento e tale circostanza non può assolutamente essere trascurata con riferimento alle cosiddette fatture "a cavallo d'anno".

Le norme in materia di detrazione dell'IVA

L'art. 19 del D.P.R. n. 633/72 al comma 1, nel testo novellato dal D.L. n.50/2017, ad oggi in vigore dispone:

- ↳ *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.*

ESIGIBILITÀ IVA:

- **cessione di beni:** per i beni immobili alla stipula del contratto, beni mobili al momento della consegna/spedizione.
- **prestazioni di servizi:** al pagamento del corrispettivo

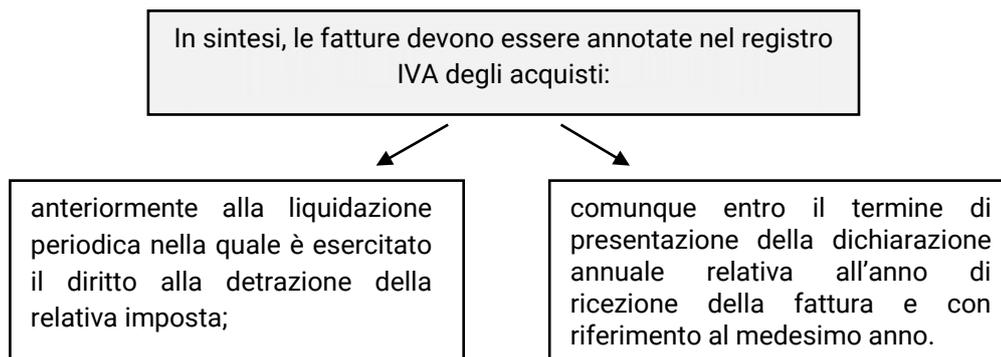


In base al comma 1 dell'art. 25, D.P.R. n. 633/72 il diritto a detrarre l'IVA è esercitabile previa annotazione della relativa fattura nel registro IVA acquisti.

La citata disposizione con riferimento ai termini per l'annotazione delle fatture prevede:

- *"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, **anteriamente 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**".



Infine l'art.1 comma 1 del D.P.R 100/98 sì come modificato dal D.L. 119/2018, prevede che il diritto alla detrazione possa essere esercitato con riferimento alla liquidazione nella quale si è verificato il presupposto per l'esigibilità, **purché il documento di acquisto sia ricevuto e registrato sul libro acquisti entro il giorno 15 del mese successivo a quello di riferimento, con esclusione, tuttavia, dei documenti "a cavallo d'anno"**.



Quindi in ossequio a tale norma se supponiamo che un soggetto abbia effettuato un acquisto di beni con consegna della merce il 22 marzo, e che la relativa fattura sia stata ricevuta ed annotata il 10 aprile alla luce delle modifiche in commento, l'IVA concorrerà alla liquidazione dell'IVA del mese di marzo da versare entro il 16 aprile.



NOTA BENE - Tale principio tuttavia rimane precluso con riferimento ai documenti ricevuti a cavallo d'anno ovvero i documenti d'acquisto relativi ad operazioni effettuate nell'anno precedente, ossia alle operazioni effettuate in un anno le cui fatture sono ricevute nell'anno successivo. In tal caso, infatti, l'IVA è detraibile nell'anno di ricevimento della fattura.

Fatturazione elettronica e momento di ricezione del documento fiscale



OSSERVA - Stante le modifiche normative testé brevemente passate in rassegna come è evidente, ai fini dell'esercizio del diritto alla detrazione dell'imposta, assume valore dirimente la data di ricezione della fattura elettronica individuata univocamente dallo Sdi.



In relazione al momento in cui la fattura si considera ricevuta l'agenzia delle entrate con il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate prot. 89757 del 30 aprile 2018 ha precisato che per i soggetti Iva, la data di ricezione della fattura elettronica varia a secondo della modalità con cui il destinatario ha deciso di ricevere i file XML da SDI.

In termini generali, il momento di ricezione della fattura elettronica coincide con la data in cui il Sistema di Interscambio consegna il documento al soggetto destinatario.

In caso di impiego della **PEC** da parte del soggetto ricevente, la fattura elettronica si considera ricevuta quando il file XML viene depositato nella casella PEC del medesimo.

Qualora il Sdi **non sia riuscito a recapitare il documento** e lo abbia messo a disposizione nell'area riservata fatture e corrispettivi del sito dell'Agenzia delle entrate la data di ricezione del documento coincide con la data di presa visione del file da parte del cessionario/committente soggetto Iva.

Fatture "2019" ricevute nel corso del 2019



NOTA BENE - Per le imprese che ricevono dai propri fornitori fatture 2019, seppur negli ultimi giorni dell'anno, le modalità di rilevazione dell'IVA da portare in detrazione sono piuttosto chiare.



In tal caso si potrà procedere alla contabilizzazione della fattura passiva in tale anno e quindi si potrà legittimamente detrarre l'imposta nella liquidazione IVA di dicembre 2019 o nel IV trimestre 2019 nel caso dei trimestrali.

Per comprendere meglio esaminiamo la ricezione, da parte di un'impresa, di fatture di acquisto con diverse date di riferimento, ma pur sempre nell'anno in corso:

Ipotesi A:
Fattura immediata datata 10/11/2019
Ricezione da parte dello Sdl in data 11/11/2019
Annotazione registro IVA acquisti 11/11/2019
La detrazione dell'IVA sarà fruibile nel mese di novembre 2019.

Ipotesi B:
Fattura immediata datata 12/10/2019
Ricezione da parte dello Sdl in data 13/11/2019
Annotazione registro IVA acquisti 15/11/2019
La detrazione dell'IVA sarà fruibile nel mese di ottobre 2019.

Fatture "2019" ricevute nel corso del 2020

Particolare attenzione meritano invece le fatture emesse sul finire dell'anno. In tal caso, infatti, possono verificarsi diverse ipotesi:

Ipotesi A:
Fattura immediata datata 30/12/2019
Ricezione da parte dello Sdl in data 30/12/2019
Annotazione registro IVA acquisti 31/12/2019
La detrazione dell'IVA sarà fruibile a partire nel mese di dicembre 2019.

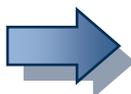
Ipotesi A:
Fattura immediata datata 31/12/2019
Ricezione da parte dello Sdl in data 03/01/2020
Annotazione registro IVA acquisti 03/01/2020
La detrazione dell'IVA sarà fruibile soltanto dal mese di gennaio 2020.

Ipotesi A:
Fattura immediata datata 31/12/2019
Ricezione da parte dello Sdl in data 31/12/2019
Annotazione registro IVA acquisti 03/01/2020
In questo caso poiché la fattura è stata ricevuta ma non annotata nel mese di dicembre 2019 la detrazione dell'IVA non sarà avvenuta nel mese di dicembre ma non potrà nemmeno avvenire nel mese di Gennaio 2020 stante la specifica preclusione valevole per le fatture a cavallo d'anno per cui al contribuente non rimane altra scelta che registrare la fattura tardiva nell'apposito registro sezionale ed esercitare il diritto alla detrazione dell'imposta nella dichiarazione Iva annuale relativa all'anno 2019, da presentare entro il 30 aprile 2020.



ATTENZIONE! – Le regole esposte non mutano qualora la fattura ricevuta sia un fattura differita.

Deducibilità del costo nelle fatture di fine anno



L'introduzione della fatturazione elettronica ha impatti rilevanti oltre che sulla detrazione dell'Iva anche sull'imputazione dei costi e dei ricavi con riferimento ai soggetti in contabilità semplificata che hanno optato per il cosiddetto criterio delle registrazioni di cui all'art. 18 co. 5 del D.P.R. 600/73.



RICORDA - che per tali contribuenti ai fini delle imposte dirette vige il c.d criterio di cassa ma costi e ricavi si considerano pagati/incassati al momento della registrazione della relativa fattura.

L'applicazione di detto principio implica che risulteranno deducibili dal reddito del 2019 solo i costi afferenti le fatture ricevute **dallo Sdl e annotate nel registro IVA entro il 31/12/2019.**



Secondo lo stesso principio le fatture d'acquisto datate 2019, ma ricevute **dallo Sdl e annotate nel registro IVA dopo il 31/12/2019** non saranno deducibili nel 2019 ma parteciperanno alla determinazione del reddito del **2020.**



INFORMA - Con l'introduzione della fattura elettronica infatti il momento di ricezione della fattura è attestato in modo inequivocabile dallo Sdi pertanto un costo relativo ad una fattura datata 29.12.2019 non potrà per tali contribuenti essere dedotto nel 2019 se la fattura è stata ricevuta in base alla data attribuita dallo sdi a gennaio 2020.

Al contrario se la fattura datata 30.12.2019 viene ricevuta in base alla data attribuita dallo Sdi al 31.12.2019 nulla vieta che essa sia registrata a gennaio 2020 (ad esempio perché il reddito del 2019 sarà presumibilmente molto basso o vi saranno meno costi nell'anno successivo).



In quest'ultimo caso, come illustrato più sopra, si ricorda però il contribuente dovrà annotare la fattura nell'apposito registro sezionale Iva esercitando il diritto alla detrazione dell'imposta nella dichiarazione Iva annuale.

Conclusioni

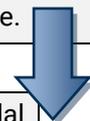
In considerazione del valore dirimente assunto dalla data di ricezione della fattura individuata dallo Sdi sia ai fini del diritto alla detrazione dell'Iva che, per taluni contribuenti, delle imposte dirette in vista del 31/12/2019, operativamente potrebbe essere consigliabile sollecitare l'emissione del documento fiscale ai propri fornitori, in particolare quando l'importo dell'IVA e del costo da portare in detrazione è particolarmente rilevante, affinché la fattura venga inviata al Sistema Di Interscambio entro la fine dell'anno, in modo da poter recuperare l'imposta o dedurre il costo già nel 2019.



NOTA BENE - Ovviamente scelte strategiche di questo tipo a partire da quest'anno avranno margini notevolmente ridotti rispetto al passato quando l'emissione e ricezione del mero documento in formato analogico permetteva più agevolmente "spostamenti" a cavallo d'anno.



Allo stesso tempo sarà fortemente consigliato controllare sul sito dell'Agenzia delle Entrate, nella sezione dedicata alle **fatture cosiddette "a disposizione"**, l'eventuale presenza di documenti la cui consegna dallo Sdi al cliente non è stata possibile per cause tecniche.



In tale circostanza, infatti, la **data di ricezione della fattura** (e quindi il momento dal quale esercitare il diritto alla detrazione) è rappresentata dalla **data di presa visione** della stessa sul sito web dell'Agenzia da parte del cliente.

Allegato 1**L'Esperto risponde...**

Oggetto: Detrazione IVA e data di ricezione della fattura elettronica

DOMANDA

L'azienda GAMMA riceve dallo SdI fattura acquisto di merci in data 28 dicembre 2019, la stessa viene annotata nel Registro Iva il 31 dicembre 2019. Quando potrà detrarre l'iva a credito?

RISPOSTA

Le norme vigenti riconoscono il diritto alla detrazione d'imposta nel trimestre/mese nella quale si è verificato il presupposto dell'esigibilità, a patto che il documento di acquisto sia ricevuto e registrato sul libro IVA entro il giorno 15 del mese successivo a quello di riferimento, con esclusione dei documenti a cavallo di anno.

Nel caso di specie, essendo la fattura acquisto pervenuta e contestualmente annotata nel Registro Iva entro l'anno in corso, l'azienda GAMMA potrà usufruire della detrazione dell'IVA a credito già a partire dal mese di Dicembre 2019