Studio
Pietro Vassallo
dottori commercialisti in Torino
revisore legale perito del tribunale consulente tecnico del giudice perito camera arbitrale lavori pubblici

Via Duchessa Jolanda, 5 - 10138 Torino
☎ 011 433.61.92 26.45.114 Telefax 011 434.77.17
segreteria@studiopietrovassallo.it

Circolare informativa
n. 02/2023
Detrazione corretta dell'IVA delle fatture di acquisto dell'anno 2022

§§§§§

Gentile Cliente,
a fine anno occorre monitorare attentamente la data di arrivo delle fatture di acquisto per poterne determinare correttamente il momento in cui è possibile detrarre l'Iva.

Come noto l'articolo 1, comma 1, D.P.R. 100/1998 così come modificato dal D.L. 119/2018, prevede che il contribuente, entro il giorno 16 di ciascun mese, determini la differenza tra l'ammontare complessivo dell'imposta sul valore aggiunto esigibile nel mese precedente, risultante dalle annotazioni eseguite o da eseguire nei registri relativi alle fatture emesse o ai corrispettivi delle operazioni imponibili, e quello dell'imposta, risultante dalle annotazioni eseguite nei registri relativi ai beni ed ai servizi acquistati, sulla base dei documenti di acquisto di cui è in possesso e per i quali il diritto alla detrazione viene esercitato nello stesso mese ai sensi dell'articolo 19 D.P.R. 633/1972. Quindi ***entro il medesimo termine* - giorno 16 di ciascun mese - *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***.

Il **diritto alla detrazione** dell'Iva sugli acquisti, come peraltro precisato dall'Agenzia delle Entrate con la Circolare 14/e del 17.06.2019, pertanto:

- → **sorge** nel momento in cui l'Iva diviene **esigibile** (alla **data di effettuazione dell'operazione**);
- → è subordinato alla sussistenza di due requisiti: quello **sostanziale** dell'effettuazione dell'operazione e quello **formale** di possesso della fattura d'acquisto;
- → può essere esercitato a partire dal mese di effettuazione dell'operazione a condizione che la fattura venga **registrata entro il 15 del mese successivo, fatta eccezione per i documenti di acquisto relativi ad operazioni effettuate nell'anno precedente**;
- → può essere esercitato **entro il termine di presentazione della dichiarazione Iva** relativa all'anno in cui è ricevuta la fattura.

Il diritto alla detrazione dell'imposta relativa ai beni e servizi acquistati o importati sorge, pertanto, nel momento in cui l'imposta diviene esigibile (cioè nel momento in cui il cedente diventa debitore verso l'Erario di quella Iva) 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. Quindi il momento a partire dal quale è possibile detrarre l'Iva acquisti è determinato dall'esigibilità dell'imposta, individuata dal momento di effettuazione dell'operazione ai sensi dell'articolo 6 D.P.R. 633/1972 (consegna o spedizione per la vendita di beni, pagamento o emissione della fattura per le prestazioni di servizi).

Il contribuente per poter detrarre l'Iva deve annotare nel Registro acquisti 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, anteriormente 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.

Per regola generale, quindi, le fatture di acquisto relative al mese o trimestre precedente, se annotate entro il giorno 15 del mese successivo, possono concorrere alla liquidazione IVA del mese o del trimestre di effettuazione. Se, invece, vengono annotate dopo il giorno 15, concorrono alla liquidazione del mese o del trimestre di annotazione.

Quanto detto lo si riporta in un esempio: DDT per acquisto di un bene datato 15.10.2022, fattura elettronica emessa il 31.10.2022 (in quanto differita) e pervenuta al cliente (su SDI) l'1.11.2022. L'Iva è esigibile (per il fornitore) con il mese di ottobre 2022 e la verserà il 16.11.2022. La detrazione dell'Iva (per il cliente) è fissata al momento in cui essa diventa esigibile (ottobre) per cui è possibile, pur se pervenuta in novembre, detrarla nel mese di ottobre.

Questa regola, inspiegabilmente, non vale però per le fatture d'acquisto a cavallo dell'anno.

La norma impone che l'Iva afferente alle fatture di acquisto datate Dicembre 2022 ma ricevute a Gennaio 2023 è detraibile solo a partire dalla liquidazione Iva di Gennaio 2023.

Occorre quindi procedere ad analizzare le fatture di acquisto dei mesi di dicembre 2022 e di gennaio 2023 distinguendo tra:

a) **fatture ricevute e registrate nel mese di dicembre**, che rientrano nella liquidazione Iva di dicembre 2022;
b) **fatture datate dicembre 2022 ricevute nel mese di gennaio 2023**, che saranno registrate nel mese di gennaio 2023 e confluiranno nella liquidazione Iva del mese di gennaio 2023;
c) **fatture ricevute nel mese di dicembre 2022 ma non registrate a dicembre 2022**: per tali fatture, salvo che vengano aggiunte a dicembre, è possibile detrarre l'Iva ma solo nella dichiarazione annuale Iva relativa all'anno 2022, da presentare entro il 30 aprile 2023, annotandole in apposito sezionale.
d) **fatture ricevute nel mese di dicembre 2022 e registrate dopo il 30 aprile 2023**: l'Iva sarebbe persa, salvo la presentazione di una dichiarazione annuale Iva integrativa per l'anno 2022.

Quanto detto lo si riporta negli esempi che seguono.

Per le **fatture datate dicembre 2022** e **ricevute nello stesso mese** la detrazione dell'Iva potrà essere esercitata:

- nella **liquidazione del mese di dicembre 2022** ove registrate nel mese di dicembre 2022;
- nella **dichiarazione Iva dell'anno 2022 in scadenza al 30.04.2023** ove non registrate nel mese di dicembre 2022. In tal caso, infatti, tali documenti andranno annotati "*separatamente*" in un apposito sezionale del registro Iva acquisti, procedendo alla detrazione solo nel **Modello Iva 2023 (per l'anno 2022)**, senza rientrare in una liquidazione Iva.

Esempio 1)
Data fattura: 27.12.2022
Data ricezione SDI: 30.12.2022
Annotazione registro Iva acquisti: 31.12.2022
La detrazione dell'Iva potrà essere esercitata nel mese di dicembre 2022.

Esempio 2)
Data fattura: 30.12.2022
Data ricezione SDI: 31.12.2022
Annotazione registro Iva acquisti: 07.01.2023
In questo caso poiché la fattura è stata **ricevuta ma non annotata** nel mese di dicembre 2022 la detrazione dell'Iva non potrà essere esercitata né nella liquidazione del mese di dicembre né in quella del mese di gennaio 2023: sarà invece possibile registrare la fattura nell'apposito registro sezionale ed esercitare il diritto alla detrazione dell'imposta nella dichiarazione Iva annuale relativa all'anno 2022, da presentare entro il 30 aprile 2023.

Il citato articolo 1, comma 1, D.P.R. 100/1998 prevede che, se l'emissione e la ricezione della fattura si verificano in anni diversi, non è possibile applicare la disposizione in base alla quale è possibile detrarre l'Iva relativa alle fatture ricevute ed annotate entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione.

Quindi nel caso in cui la fattura d'acquisto relativa ad operazioni effettuate nell'anno 2022 venga ricevuta nel 2023, l'Iva sarà detraibile nell'anno del ricevimento del documento. In particolare, per le fatture datate dicembre 2022 e ricevute nel mese di gennaio 2023 la detrazione dell'iva potrà essere esercitata nella liquidazione del mese di gennaio 2023 o, al più tardi, con la dichiarazione Iva relativa all'anno 2022. Tali documenti, pertanto, anche se ricevuti entro il 15.01.2023 non potranno essere annotati nella liquidazione Iva del mese di dicembre 2022.

Esempio 3)
Data fattura: 30.12.2022
Data ricezione SDI: 07.01.2023
Annotazione registro Iva acquisti: 07.01.2023
La detrazione dell'IVA potrà essere esercitata nel mese di gennaio 2023.

In sintesi:

Fattura emessa a dicembre 2022	Ricevuta e registrata a dicembre 2022	Detrazione in dicembre 2022
	Ricevuta nel 2022 ma registrata nel 2023 (entro aprile 2023)	Detrazione in Dichiarazione IVA del 2022 e registrazione tramite sezionale
	Ricevuta nel 2022 ma registrata nel 2023 (dopo aprile 2023)	Detrazione non ammessa
	Ricevuta e registrata a gennaio 2023	Detrazione ammessa a gennaio 2023

Nella sotto riportata tabella sono riportate le varie casistiche.

Effettuazione operazione	**Ricezione fattura**	**Registrazione fattura**	**Momento della detrazione IVA**	**Termine ultimo per la detrazione IVA**
23 ottobre 2022	30 ottobre 2022	30 ottobre 2022	IVA mese di Ottobre 2022	Dichiarazione annuale IVA relativa all'anno 2022 Entro il 30 aprile 2023
23 ottobre 2022	15 novembre 2022	15 novembre 2022	IVA mese di Ottobre 2022	
23 ottobre 2022	17 novembre 2022	17 novembre 2022	IVA mese di Novembre 2022	
23 ottobre 2022	17 novembre 2022	3 dicembre 2022	IVA mese di Dicembre 2022	
23 ottobre 2022	30 dicembre 2022	3 gennaio 2023	Dichiarazione annuale IVA relativa all'anno 2022 (registrazione della fattura in apposito sezionale)	
27 dicembre 2022	4 gennaio 2023	4 gennaio 2023	IVA mese di Gennaio 2023	Dichiarazione annuale IVA relativa all'anno 2022 Entro il 30 aprile 2023

In relazione al **momento in cui la fattura si considera ricevuta** l'Agenzia delle entrate nella **FAQ n. 129 del 10.07.2019** ha precisato che:

- *se il Sistema di Interscambio riesce a consegnare la fattura al destinatario,* ***la data di ricezione è quella attestata dai sistemi di ricezione utilizzati dal destinatario****, e non la data a partire dalla quale la fattura viene messa a disposizione del cessionario/committente sul portale Fatture e Corrispettivi;*
- *qualora il Sistema di Interscambio, per cause tecniche non imputabili ad esso, non sia riuscito a recapitare la fattura al ricevente, questa viene messa a disposizione sul portale Fatture e Corrispettivi e la* ***data di presa visione o di scarico del file fattura è quella a partire dalla quale l'Iva diventa detraibile.***

E, infine, qualora il cessionario/committente **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 dell'Agenzia delle entrate, nella sezione "Fatture e corrispettivi": in questi casi il SDI 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 al cessionario/committente che la fattura elettronica è a sua disposizione nella predetta area riservata.

In questa 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, che rappresenta il momento a partire dal quale sarà possibile detrarre l'Iva per quest'ultimo. SDI comunica, infine, al cedente/prestatore l'avvenuta presa visione della fattura elettronica da parte del cessionario/committente.

Lo Studio ringrazia per l'attenzione riservatagli e rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento, riservandosi la facoltà di tenervi costantemente aggiornati sulle novità e relativi adempimenti di interesse.

Molte cordialità.

Studio Vassallo