

LE FATTURE DI FINE 2018 E LA DETRAZIONE DELL'IVA

RIFERIMENTI

- **Artt. 19 e 25, DPR n. 633/72**
- **Art. 1, DPR n. 100/98**
- **Art. 14, DL n. 119/2018**
- **Circolare Agenzia Entrate 17.1.2018, n. 1/E**
- **FAQ sito Internet Agenzia Entrate**

IN SINTESI

In questo periodo dell'anno risulta di particolare rilevanza individuare il momento in cui è detraibile l'IVA relativa alle fatture emesse nel 2018, alla luce delle recenti modifiche apportate alla relativa normativa.

In particolare è determinante la data di ricezione da parte dell'acquirente / committente. Infatti, se tali fatture sono state ricevute:

- *entro il 31.12.2018, la relativa IVA è detraibile con la liquidazione di dicembre ovvero nell'ambito del mod. IVA 2019 relativo al 2018;*
- *nel 2019, la relativa IVA è detraibile con la liquidazione del mese di ricevimento (o dei mesi successivi), ovvero, da ultimo, nell'ambito del mod. IVA 2020 relativo al 2019.*

Per tali fatture non trova applicazione la nuova disposizione che consente la "retro-detrazione" dell'IVA introdotta dal "Collegato alla Finanziaria 2019".

Come noto:

- ai sensi dell'art. 19, comma 1, DPR n. 633/72:
 - il **diritto alla detrazione** dell'IVA a credito **sorge nel momento in cui l'imposta diviene esigibile**, ossia, come stabilito dall'art. 6, comma 5, DPR n. 633/72, alla data in cui **l'operazione si considera effettuata ai fini IVA**;
 - il **termine ultimo** entro il quale è **possibile esercitare la detrazione dell'IVA** è individuato nel termine di presentazione del mod. IVA **relativo all'anno in cui il diritto alla detrazione è sorto**;
- ai sensi dell'art. 25, comma 1, DPR n. 633/72 il **diritto a detrarre l'IVA** è esercitabile **previa annotazione della relativa fattura nel registro IVA acquisti**. In particolare, le fatture devono essere annotate nel registro IVA degli acquisti:
 - anteriormente alla liquidazione periodica nella quale è esercitato il diritto alla detrazione della relativa imposta;
 - comunque entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale relativa all'anno di ricezione della fattura e con riferimento al medesimo anno;
- come evidenziato dall'Agenzia delle Entrate nella Circolare 17.1.2018, n. 1/E, **l'esercizio del diritto alla detrazione è subordinato alla sussistenza dei seguenti 2 requisiti**:
 - presupposto (sostanziale) dell'**effettuazione dell'operazione**;
 - presupposto (formale) del **possesso della fattura d'acquisto**.

Di conseguenza, il diritto alla detrazione decorre **dal momento in cui** in capo all'acquirente / committente **si verificano i suddetti 2 requisiti** (ferma restando la necessità di provvedere all'annotazione della fattura nel registro degli acquisti) e può essere esercitato al più tardi **entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno in cui si sono verificati i predetti requisiti** e con riferimento al **medesimo anno**;

- l'art. 14, DL n. 119/2018, c.d. "Collegato alla Finanziaria 2019", ha aggiunto un nuovo periodo all'art. 1, comma 1, DPR n. 100/98 in base al quale **entro il termine della liquidazione periodica** può essere **detratta l'IVA a credito** relativa alle fatture **ricevute e annotate entro il 15 del mese successivo a quello di effettuazione**.



Tale nuova previsione **non è applicabile** ai documenti di 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 l'IVA è **detraibile nell'anno di ricevimento della fattura**

FATTURE EMESSE NEL 2018 E RICEVUTE NEL 2018 / 2019

Applicando quanto sopra esposto alle **fatture emesse nell'ultima parte del 2018**, al fine di individuare il momento in cui è possibile detrarre l'IVA, risulta **determinante la data di ricezione della fattura da parte dell'acquirente / committente**, ed in particolare se quest'ultima è ricevuta nel 2018 ovvero nel 2019.

FORMATO CARTACEO / ELETTRONICO

Ai fini della detrazione dell'IVA a credito va innanzitutto considerato che, nell'ambito delle FAQ pubblicate sul proprio sito Internet, l'Agenzia delle Entrate ha specificato che:

- se il **fornitore** (rientrante tra i soggetti obbligati ad emettere fattura elettronica) **emette una fattura cartacea**, la stessa **non si considera fiscalmente emessa** e pertanto **l'acquirente / committente**, non disponendo di un documento fiscalmente corretto, **non può esercitare il diritto alla detrazione dell'IVA**.

Al ricorrere di tale fattispecie, l'acquirente / committente è quindi tenuto a **richiedere al fornitore l'emissione della fattura elettronica** e, **se non la riceve**, deve **emettere autofattura** ex art. 6, comma 8, D.Lgs. n. 471/97 per poter detrarre la relativa imposta;

- in considerazione del fatto che, per la generalità dei soggetti, l'obbligo di emissione della fattura elettronica decorre dall'1.1.2019:
 - le fatture **emesse nel 2018** possono essere in formato **cartaceo** (anche se ricevute nel 2019);
 - soltanto con riferimento alle fatture **emesse dall'1.1.2019**, il ricevimento di una **fattura cartacea** da parte di un **soggetto obbligato** ad emetterla elettronicamente, comporta per l'acquirente / committente **l'impossibilità di dedurre il costo e detrarre la relativa IVA**.

Così, ad esempio, una fattura differita emessa il 10.1.2019, relativa a beni consegnati a dicembre 2018, deve essere (stata) emessa in formato elettronico ancorché l'IVA a debito sia da imputare al mese di dicembre 2018.

In particolare, nella FAQ 27.11.2018, n. 20, l'Agenzia conclude che:

"in definitiva, se la fattura o la nota di variazione riporta una data dell'anno 2018, la fattura potrà non essere elettronica; se la fattura o la nota di variazione riporta una data dell'anno 2019, la fattura dovrà essere elettronica".



Tale precisazione porta a concludere che se la fattura è stata **emessa entro il 31.12.2018** ma è stata trasmessa e ricevuta dall'acquirente / committente nel 2019, è **ammesso / valido il formato cartaceo**.

Al fine di individuare il **momento in cui l'IVA è detraibile**, come sopra evidenziato, è necessario distinguere tra:

- fatture emesse e ricevute nel 2018;
- fatture emesse nel 2018 e ricevute nel 2019.

FATTURE EMESSE E RICEVUTE NEL 2018

Se la fattura è stata emessa e ricevuta **entro il 31.12.2018**, l'imposta può essere detratta:

- con la **liquidazione del mese di dicembre / quarto trimestre 2018** (trimestrali "speciali"), previa annotazione nel registro degli acquisti;
- ovvero
- **con la dichiarazione IVA relativa al 2018** (mod. IVA 2019). In tal caso la fattura va annotata entro il 30.4.2019 in un apposito sezionale del registro IVA acquisti relativo alle fatture ricevute nel 2018.

FATTURE EMESSE NEL 2018 E RICEVUTE NEL 2019

Come sopra evidenziato, nei casi in cui l'emissione e la ricezione della fattura si verificano **in anni diversi**, **non** è possibile applicare la nuova 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.

Conseguentemente, se la fattura d'acquisto relativa ad operazioni effettuate nell'anno precedente (2018) è ricevuta l'anno successivo (2019), **l'IVA è detraibile nell'anno di ricevimento (2019)**.

In altre parole, se la fattura è stata emessa a dicembre 2018 ma è acquisita dall'acquirente / committente a gennaio 2019, l'imposta può essere detratta:

- con la **liquidazione del mese di gennaio / primo trimestre** (da effettuare, rispettivamente, entro il 16.2 e 16.5.2019) **o dei mesi / trimestri successivi**, previa annotazione nel registro degli acquisti;
- ovvero, da ultimo,
- **con la dichiarazione IVA relativa al 2019** (mod. IVA 2020). In tal caso la fattura va annotata entro il 30.4.2020 in un'apposita sezione del registro IVA acquisti relativo alle fatture ricevute nel 2019.



Quanto sopra trova applicazione **a prescindere dal formato**, cartaceo / elettronico, con il quale la fattura è stata emessa.

Esempio 1 La Beta srl, per gli acquisti effettuati dalla Alfa srl il 12.12 e il 19.12.2018 (documentati con i relativi ddt), ha emesso la fattura differita (cartacea) il 28.12.2018.



Tale fattura è arrivata alla Alfa srl il 7.1.2019.

Considerato che la fattura è stata emessa dal fornitore nel 2018, l'emissione in formato cartaceo è corretta.

Trattandosi di operazioni effettuate a dicembre 2018, per il fornitore l'IVA a debito è da imputare al mese di dicembre 2018.

La Beta srl, acquirente, avendo ricevuto la fattura a gennaio 2019 (ancorché prima del 15.1), potrà detrarre la relativa IVA dalla liquidazione di gennaio 2019 (da effettuare entro il 16.2), previa annotazione nel registro degli acquisti.

Esempio 2 La Beta srl, per gli acquisti effettuati dalla Gamma srl il 20.12 e il 27.12.2018 (documentati con i relativi ddt), ha emesso la fattura differita il 4.1.2019 in formato elettronico.



Tale fattura è stata "consegnata" dal Sdl alla Alfa srl il 7.1.2019.

Trattandosi di operazioni effettuate nel 2018, per il fornitore l'IVA a debito è da imputare al mese di dicembre 2018.

La Beta srl, acquirente, avendo ricevuto la fattura a gennaio 2019, potrà detrarre la relativa IVA dalla liquidazione di gennaio 2019 (da effettuare entro il 16.2), previa annotazione nel registro degli acquisti.

Esempio 3 La Beta srl, per l'acquisto effettuato dalla Delta srl il 27.12.2018 (documentato con il relativo ddt), ha emesso fattura immediata il 27.12.2018.



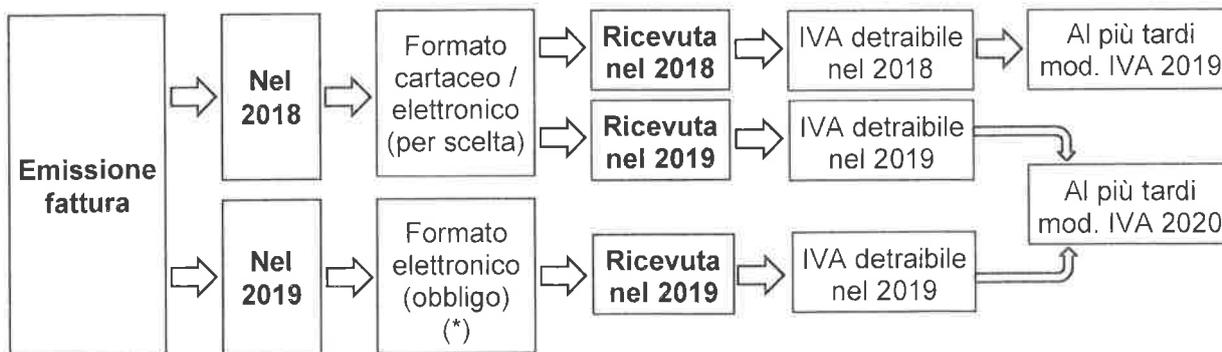
Tale fattura è arrivata alla Alfa srl il 31.12.2018.

Considerato che la fattura è stata emessa dal fornitore nel 2018, l'emissione in formato cartaceo è corretta.

Trattandosi di operazioni effettuate nel 2018, per il fornitore l'IVA a debito è da imputare al mese di dicembre 2018.

La Beta srl, contribuente trimestrale, avendo ricevuto la fattura nel 2018, può annotarla nel registro degli acquisti entro il 31.12.2018 e quindi detrarla nell'ambito della dichiarazione IVA relativa al 2018 (mod. IVA 2019).

Tale fattura può essere annotata nel 2019, entro il 30.4, nell'apposito sezionale del registro degli acquisti riservato alle operazioni 2018, con detrazione della relativa IVA nell'ambito della dichiarazione IVA relativa al 2018 (mod. IVA 2019).



(*) Ferma restando l'emissione delle fatture cartacee per i soggetti esclusi dalla fatturazione elettronica.

