



# Detrazione Iva sugli acquisti per fatture di fine anno

*Si ricorda 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 "n" ricevute nell'anno "n+1", è detraibile entro la dichiarazione annuale **dell'anno di ricevimento della fattura** e quindi entro il 30 aprile dell'anno "n+2".*

*Risulta opportuno ricordare che il diritto alla detrazione si esercita in base alle condizioni esistenti al momento in cui l'Iva è divenuta esigibile (così in presenza ad esempio di un pro-rata di detrazione occorre applicare quello relativo all'anno in cui l'imposta è divenuta esigibile anche se la detrazione è operata l'anno successivo).*

## Indice

|   |        |
|---|--------|
| Schema di sintesi                                 | Pag. 2 |
| Fatture a cavallo d'anno                          | Pag. 3 |
| Liquidazioni periodiche Iva                       | Pag. 4 |
| Approfondimenti                                   | Pag. 5 |
| Requisiti preliminari per detrazione Iva acquisti | Pag. 8 |

## DETRAZIONE DELL'IVA PER LE FATTURE DI FINE ANNO

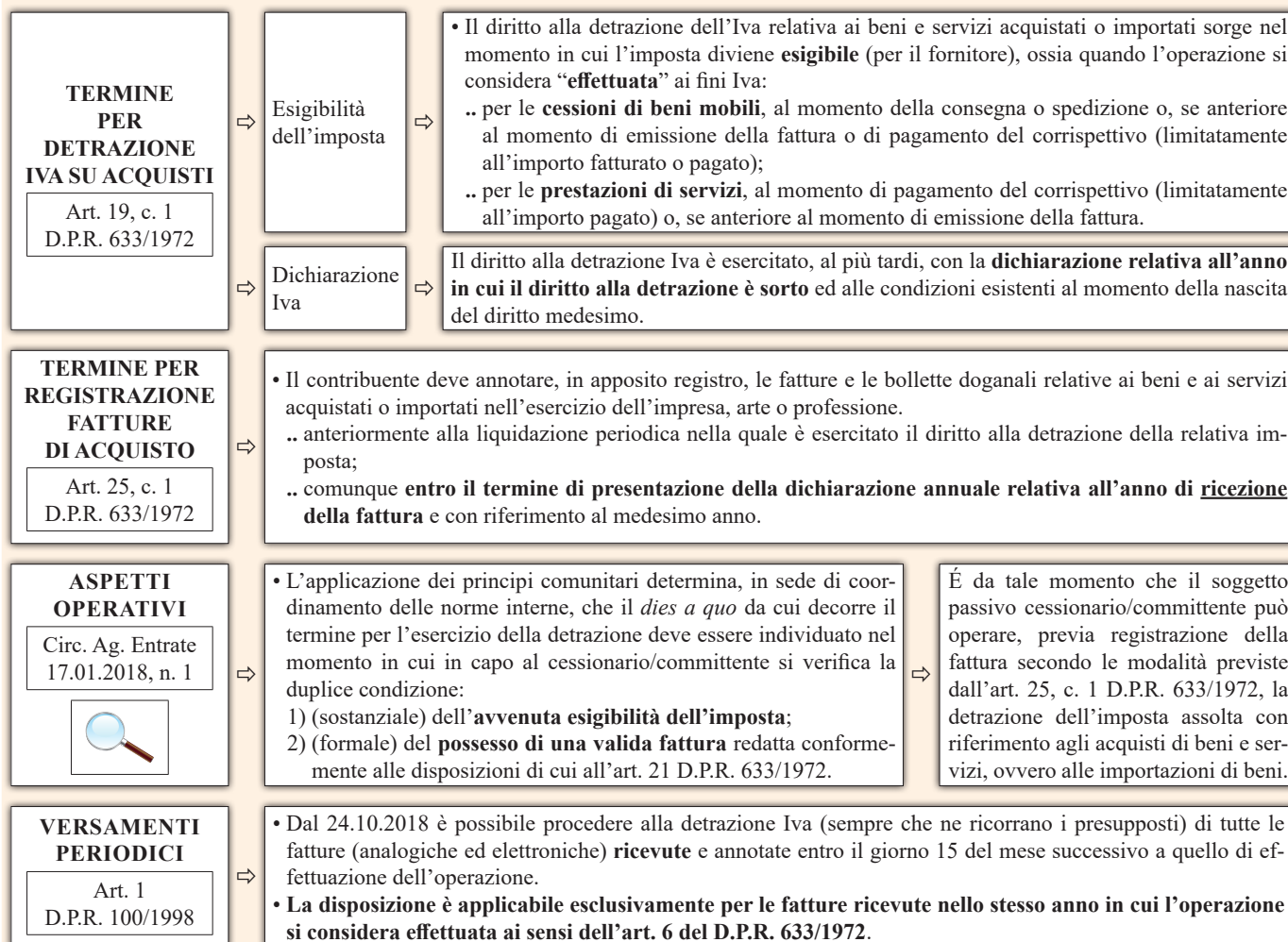
Art. 19 D.P.R. 26.10.1972, n. 633 - D.L. 24.04.2017, n. 50, conv. L. 21.06.2017, n. 96 - Art. 14 D.L. 23.10.2018, n. 119 - Circolare 17.01.2018, n. 1/E  
Nota CNDCEC-Confimi Industria 27.03.2018

La formulazione dell'art. 25, c. 1 del D.P.R. 633/1972 (a seguito delle modifiche introdotte dall'art. 2, c. 2 D.L. 50/2017) prevede che la fattura debba essere annotata in apposito registro **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.

Il dettato di tale disposizione deve essere coordinato con la formulazione dell'art. 19, c. 1 del D.P.R. 633/1972, che ammette l'esercizio del diritto alla detrazione dell'imposta assolta sugli acquisti o sulle importazioni **al più tardi con la dichiarazione Iva relativa all'anno in cui il diritto è sorto**.

Al riguardo, l'Agenzia delle Entrate ritiene che il coordinamento tra le due norme non possa che essere ispirata ai principi dettati per il diritto alla detrazione dal legislatore unionale, così come declinati dalla Corte di Giustizia Europea, subordinando l'esercizio del diritto alla detrazione, oltre che al presupposto sostanziale dell'effettuazione dell'operazione, anche al **presupposto formale del possesso della fattura di acquisto**. Al fine di evitare che il cessionario/committente subisca il pregiudizio finanziario derivante dall'allungamento dei tempi di emissione della fattura elettronica, l'art. 14 del D.L. 119/2018 ha apportato importanti semplificazioni in tema di detraibilità dell'Iva. In particolare, si prevede che entro il giorno 16 di ciascun mese (ovvero lo stesso termine per l'autoliquidazione Iva) potrà essere esercitato il diritto alla detrazione dell'Iva relativa ai documenti di acquisto che sono ricevuti e annotati entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione. **Tale regola, però, non si applica alle fatture "a cavallo d'anno"**.

### SCHEMA DI SINTESI



## 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 2021  | Dicembre 2021<br>Da registrare entro 30.04.2022 <sup>(1)</sup>       | Entro dicembre 2021   | <b>Liquidazione Iva di dicembre 2021 (16.01.2022).</b>  |
|                |  | Gennaio-aprile 2022   | <ul style="list-style-type: none"> <li>Nel modello Iva 2022, per il 2021.</li> <li>Annotazione separata nel registro Iva acquisti.</li> </ul>                   |
|                |  | Da maggio 2022<br>Fattura registrata oltre il termine del 30.04.2022 <sup>(2)</sup> | <ul style="list-style-type: none"> <li>No detrazione Iva acquisti<sup>(2)</sup>.</li> <li>È possibile presentare dichiarazione integrativa a favore.</li> </ul> |
|                | 2022 <sup>(3)</sup><br>Da registrare entro 30.04.2023 <sup>(1)</sup> | Gennaio-dicembre 2022   | <b>Nella liquidazione Iva del periodo 2022.</b>   |
|                |  | Da gennaio 2023 ad aprile 2023  | <ul style="list-style-type: none"> <li>Nel modello Iva 2023, per il 2022.</li> <li>Annotazione separata nel registro Iva acquisti.</li> </ul>                   |
|                |  | Da maggio 2023<br>Fattura registrata oltre il termine del 30.04.2023 <sup>(2)</sup> | <ul style="list-style-type: none"> <li>No detrazione Iva acquisti<sup>(2)</sup>.</li> <li>È possibile presentare dichiarazione integrativa a favore.</li> </ul> |

**Note**

<sup>(1)</sup> La registrazione deve avvenire **entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale** relativa all'anno di ricezione della fattura.

<sup>(2)</sup> **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.

<sup>(3)</sup> **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 2022    | 10.04.2022        | 15.04.2022    | 16.04.2022<br>(liquidazione marzo 2022)                |
| Dicembre 2021 | 31.12.2021        | 31.12.2021    | 16.01.2022<br>(liquidazione dicembre 2021)             |
| Dicembre 2021 | 9.01.2022         | 9.01.2022     | 16.02.2022<br>(liquidazione gennaio 2022)              |
| Dicembre 2021 | 31.12.2021        | 9.01.2022     | 30.04.2022<br>(dichiarazione Iva e apposito sezionale) |

### CONTABILITÀ SEMPLIFICATA

Opzione per il criterio di registrazione

- Se un'impresa in contabilità semplificata che ha esercitato l'opzione (art. 18, c. 5 D.P.R. 600/1973) acquista dei beni consegnati nel dicembre 2021 per i quali la fattura è ricevuta nel 2021 ma si decide di annotare la fattura a gennaio 2022, al fine di rinviare la deduzione del costo:

#### .. ai fini Iva

- La fattura può essere registrata in modo separato nel registro degli acquisti in modo che la detrazione sia possibile nel **mod. Iva 2022** (per l'anno 2021).

#### .. ai fini reddituali

- Il **costo sarà deducibile nell'anno 2022**, avendo effettuato la registrazione nell'anno 2022.

### LIQUIDAZIONI PERIODICHE IVA

### ASPETTI NORMATIVI

Ai sensi dell'art. 27, del D.L. 119/2018, la novità è applicabile dal 24.10.2018 (giorno successivo a quello di pubblicazione in Gazzetta ufficiale del D.L. 119/2018).

- Come si legge nella relazione accompagnatoria al collegato fiscale alla legge di bilancio 2019, al fine di evitare che il cessionario/committente subisca il pregiudizio finanziario derivante dall'allungamento dei tempi di emissione della fattura elettronica, la quale potrebbe essere recapitata al cessionario/committente oltre il periodo in cui l'imposta diviene esigibile, l'art. 14, del D.L. 119/2018, aggiungendo un nuovo periodo all'art. 1, c. 1 D.P.R. 100/1998, ha apportato importanti semplificazioni in tema di detraibilità dell'Iva.
- In particolare, viene previsto che entro il giorno 16 di ciascun mese (ovvero lo stesso termine per l'autoliquidazione Iva) potrà essere esercitato il diritto alla detrazione dell'Iva relativa ai documenti di acquisto che sono ricevuti e annotati entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione.
- Si tratta di un'importante intervento normativo che chiarisce definitivamente il regime di detrazione dell'imposta, introdotto dal D.L. 50/2017, successivamente commentato dall'Agenzia delle Entrate con la circolare 17.01.2018, n. 1/E. In particolare, aderendo alla tesi della Corte di Giustizia UE, secondo tale regime il diritto alla detrazione dell'Iva poteva essere esercitato relativamente al periodo di imposta nel corso del quale si verificava la duplice condizione di "esigibilità dell'imposta" e di formale "possesso della fattura". Inoltre, tale diritto poteva essere esercitato al più tardi entro la data di presentazione della dichiarazione relativa all'anno in cui si erano verificati entrambi i presupposti menzionati, e con riferimento al medesimo anno.

### ASPETTI OPERATIVI

- Pertanto, stante le indicazioni fornite dall'Amministrazione Finanziaria con la circolare 1/E/2018, un'operazione per cui il possesso della fattura, ad opera del cessionario/committente, si fosse realizzato nel mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione rischiava di posticipare il diritto alla detrazione dell'imposta al 16 del mese successivo (quindi 16 del secondo mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione).
- Quindi, al fine di evitare che il cessionario/committente subisca il pregiudizio derivante dal rinvio della detrazione, la modifica introdotta dall'art. 14, del D.L. 119/2018, consente entro il termine della liquidazione periodica di detrarre l'Iva a credito relativa alle fatture ricevute e annotate entro il 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione.
- Pertanto, a titolo di esempio nel caso di un acquisto di beni effettuato nel mese di marzo (per cui il diritto alla detrazione sorge in tale mese), con fattura ricevuta in data 10 aprile, l'acquirente potrà esercitare la detrazione, previa registrazione della fattura entro il 15 aprile, con la liquidazione mensile relativa al mese di marzo (entro il 16 aprile).

**Tale possibilità non è però ammessa per le operazioni effettuate in un anno d'imposta le cui fatture di acquisto siano ricevute nell'anno successivo.** In tale circostanza l'imposta deve essere detratta nell'anno di ricezione del documento. Pertanto, l'Iva relativa ad un acquisto di beni effettuato nel mese di **dicembre 2021** potrà essere portata in detrazione nella liquidazione di dicembre soltanto nel caso in cui la fattura sia **ricevuta e registrata** entro tale mese. Tale fattura può comunque essere annotata entro il 30.04.2022 (termine di presentazione della dichiarazione Iva relativa al 2021), in un'apposita sezione del registro Iva acquisti relativo alle fatture ricevute nel 2021. In questo caso l'Iva a credito andrà a confluire nel saldo della dichiarazione Iva relativa al 2021 (Dichiarazione annuale Iva 2022).

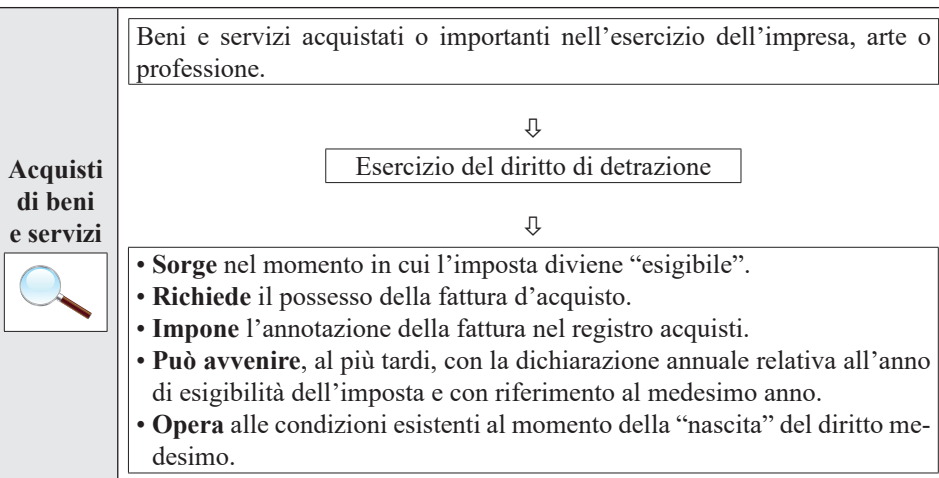




## APPROFONDIMENTI

### ESERCIZIO DEL DIRITTO DI DETRAZIONE

- Il diritto alla detrazione dell'Iva **sorge nel momento in cui l'imposta diviene esigibile**, individuato sulla base delle regole stabilite dall'art. 6, cc. 1-4 D.P.R. 633/72, ed è concretamente esercitabile dal momento in cui il contribuente entra in possesso della fattura (o della bolletta doganale); sulla base delle modifiche apportate dal D.L. 50/2017, il diritto alla detrazione **può essere esercitato**, al più tardi, **entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale** relativa all'anno di esigibilità dell'imposta e con riferimento al medesimo anno.



### Nota

- Il D.L. 119/2018:
  - .. modificando l'art. 1, c. 1 D.P.R. 23.03.1998. n. 100 avente ad oggetto la disciplina delle liquidazioni periodiche dell'Iva, **ha previsto che a decorrere dal 24.10.2018** risulta possibile procedere alla detrazione Iva (sempre che ne ricorrano i presupposti) di tutte le fatture (sia analogiche che elettroniche) ricevute ed annotate entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione. **Tale regola generale trova applicazione esclusivamente per le fatture ricevute nello stesso anno in cui l'operazione si considera effettuata ai sensi dell'art. 6 del D.P.R. 633/1972;**
  - .. in tema di fatture ricevute, **dal 24.10.2018**, ha previsto l'abrogazione dell'obbligo di **numerazione** delle fatture ricevute; tale obbligo viene meno sia con riferimento alle fatture analogiche che elettroniche.

### CONDIZIONI ESISTENTI NEL PERIODO DI ESIGIBILITÀ

Circ. Ag. Entrate  
17.01.2018, n. 1

- La detrazione dovrà essere esercitata - secondo le modalità sopra descritte - alle condizioni esistenti nel periodo di imposta in cui l'imposta medesima è divenuta esigibile.

|                |  |
|----------------|--|
| <b>Esempio</b> | Un soggetto che abbia acquistato un servizio nel 2021 (anno in cui aveva un pro rata di detraibilità del 75%), qualora possa esercitare la detrazione nel 2022 (anno in cui ha ricevuto la fattura dal proprio fornitore), dovrà applicare in sede di detrazione il <b>pro rata vigente nel 2021</b> . |
|----------------|--|

## MANCATA EMISSIONE DELLA FATTURA

Permane, in ogni caso, l'obbligo in capo al soggetto passivo cessionario/committente di procedere alla regolarizzazione della fattura di acquisto non emessa nei termini di legge o "irregolare".

- Nell'ipotesi di mancata emissione della fattura da parte del cedente/prestatore, il cessionario/committente, solidalmente responsabile del mancato versamento dell'imposta, deve regolarizzare l'operazione attraverso l'emissione della cd. autofattura-denuncia, da emettersi **entro il 30° giorno successivo alla scadenza dei 4 mesi** dalla data di effettuazione dell'operazione, unitariamente al versamento dell'Iva.
- Inoltre, il cessionario/committente che non procede alla regolarizzazione dell'operazione entro il suddetto termine, ha comunque a disposizione la più lunga scadenza costituita dagli ordinari termini per l'effettuazione del ravvedimento operoso (entro i termini per l'effettuazione dell'accertamento da parte dell'Agenzia delle Entrate).

In tali casi, in linea con quanto precisato anche dalla Cassazione (sent. 3.08.2001, n. 10646), deve comunque ritenersi esercitabile il diritto alla detrazione dell'Iva tardivamente versata entro la prima dichiarazione utile.

### Tavola n. 3

### Casi operativi

|                                |  |  |
|--------------------------------|--|--|
| Fattura 2021 ricevuta nel 2021 | Registrazione 2021   | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Si ponga il caso di un imprenditore (che effettua le liquidazioni dell'imposta mensilmente) che acquisti dei beni il 20.12.2021, con consegna della merce ed emissione dalla relativa fattura ricevuta nello stesso mese. L'imposta a credito, relativa a tale cessione di beni, confluirà, previa registrazione della fattura di acquisto nel 2021, nella liquidazione Iva relativa al mese di dicembre 2021 (da eseguire entro il 16.01.2022), dal momento che <b>nel mese di dicembre:</b> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) i <b>beni sono stati consegnati;</b></li> <li>2) la <b>fattura è stata ricevuta e registrata</b> dal soggetto passivo cessionario.</li> </ol> </li> </ul>   |
|                                | Registrazione 2022   | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Il medesimo soggetto, che avendo ricevuto la fattura relativa allo stesso acquisto entro il 31.12.2021 non abbia annotato la stessa nel 2021, potrà registrare il documento contabile, <b>al più tardi, entro il 30.04.2022</b> (termine di presentazione della dichiarazione Iva relativa all'anno 2021) in un'<b>apposita sezione del registro Iva degli acquisti<sup>(1)</sup></b> relativo a tutte le fatture ricevute nel 2021.</li> <li>• Il credito Iva concorrerà a formare il saldo della dichiarazione annuale Iva relativa al 2021.</li> </ul>   |
| Fattura 2021 ricevuta nel 2022 | Registrazione 2022   | <p>Nell'ipotesi in cui il soggetto passivo - avendo acquistato e pagato servizi nel mese di dicembre 2021 - riceva la fattura (emessa nel 2021) il 2.01.2022, potrà esercitare il diritto alla detrazione, previa registrazione della stessa, nella <b>liquidazione relativa al mese di gennaio 2022</b>, da effettuarsi entro il 16.02.2022 (pur nel rispetto delle condizioni cui il diritto alla detrazione era assoggettato nel 2021).</p>   |
|                                | Registrazione 2023   | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Il medesimo imprenditore in relazione allo stesso acquisto potrà detrarre l'imposta a credito mediante registrazione di tale documento contabile, al più tardi, <b>entro il 30.04.2023</b>.</li> </ul> <p>Nel caso in cui tale documento sia registrato nel corso del 2022, l'imposta in esso evidenziata concorrerà alla liquidazione periodica relativa allo stesso mese; qualora, invece, si effettui la registrazione del documento, ad esempio, in data 23.04.2023, detta registrazione dovrà essere effettuata in un'<b>apposita sezione del registro Iva degli acquisti<sup>(1)</sup></b> relativo a tutte le fatture ricevute nel 2022; ciò al fine di far concorrere la relativa Iva a credito alla determinazione del saldo d'imposta risultante dalla dichiarazione annuale Iva relativa al 2022, da presentare entro il 30.04.2023.</p> |
| Nota <sup>(1)</sup>            | <p>Resta ferma la possibilità per ciascun soggetto passivo di adottare soluzioni gestionali e informatiche diverse <b>dall'annotazione nel registro Iva sezionale</b>, a condizione che le stesse garantiscano tutti i requisiti richiesti per una corretta tenuta della contabilità, consentendo, altresì, un puntuale controllo nel tempo da parte dell'Amministrazione finanziaria.</p> |  |

## SPLIT PAYMENT

C.M. n. 1/E/2018

- Per i soggetti in **regime di split payment** (per i quali l'Iva è esigibile all'atto del pagamento del corrispettivo, ovvero all'atto del ricevimento o della registrazione della fattura se anteriore al pagamento del corrispettivo), l'esercizio del diritto alla detrazione può essere esercitato all'atto della ricezione o registrazione della fatture, fermo restando che se nelle more della registrazione della fattura interviene il pagamento occorrerà in ogni caso procedere al versamento dell'imposta con riferimento al mese di pagamento della fattura.

## REGIME IVA PER CASSA

C.M. n. 1/E/2018

- Il giorno, da cui decorre il termine per l'esercizio della detrazione relativa agli acquisti, è costituito dal momento in cui in capo al cessionario/committente (che ha esercitato l'opzione per l'applicazione del regime in esame) si verifica la duplice condizione del pagamento del relativo corrispettivo (ossia dell'avvenuta esigibilità dell'imposta) e del possesso della relativa fattura.

## NOTE DI VARIAZIONE

C.M. n. 1/E/2018

- A seguito delle modifiche normative, è possibile esercitare il diritto alla detrazione attraverso la variazione in diminuzione di cui all'art. 26 D.P.R. 633/1972 al più tardi entro la data di presentazione della dichiarazione Iva relativa all'anno in cui si è verificato il presupposto per operare la variazione in diminuzione (quindi entro il 30 aprile dell'anno successivo a quello in cui si realizza il presupposto per l'emissione della nota di credito).

## DETRAZIONE IN SEGUITO AD ACCERTAMENTO

Circ. Ag. Entrate 17.01.2018, n. 1

- **Normativa**
  - Il contribuente ha diritto di rivalersi dell'imposta o della maggiore imposta relativa ad avvisi di accertamento o rettifica nei confronti dei cessionari dei beni o dei committenti dei servizi **soltanto a seguito del pagamento dell'imposta o della maggiore imposta**, delle sanzioni e degli interessi.
  - In tal caso, il cessionario o il committente può esercitare il diritto alla detrazione, **al più tardi, con la dichiarazione relativa al 2° anno successivo a quello in cui ha corrisposto l'imposta** o la maggiore imposta addebitata in via di rivalsa ed alle condizioni esistenti al momento di effettuazione della originaria operazione.
- **Termini**
  - Non mutano i termini per l'esercizio del diritto alla detrazione dell'Iva addebitata in via di rivalsa in seguito ad accertamento divenuto definitivo.

### Esempio

- Si ipotizzi il caso di un cessionario/committente che abbia ricevuto una fattura o una nota di variazione emessa ai sensi dell'art. 26, c. 1 del D.P.R. 633/1972, attraverso cui è esercitata la rivalsa dell'imposta sul valore aggiunto accertata e pagata all'Erario dal fornitore medesimo.
- In tale ipotesi, il soggetto (originario committente i servizi o cessionario dei beni) può, anche successivamente alle modifiche recate dal D.L. n. 50, esercitare il diritto alla detrazione dell'Iva che gli è stata addebitata entro il termine previsto nel c. 7 dell'art. 60 del D.P.R. 633/1972, ovvero al più tardi con la **dichiarazione relativa al 2° anno successivo** a quello in cui ha corrisposto l'imposta o la maggiore imposta addebitata in via di rivalsa ed alle condizioni esistenti al momento di effettuazione della originaria operazione.

### DECORRENZA

Circ. Ag. Entrate 17.01.2018, n. 1

- **Fatture 2017**
  - La nuova disciplina della detrazione Iva si applica alle fatture ed alle bollette doganali **emesse dal 1.01.2017** sempreché le stesse siano relative ad operazioni (acquisti di beni e di servizi e importazioni di beni) effettuate, e la cui relativa imposta sia divenuta esigibile, a decorrere dalla medesima data.
- **Fatture anni precedenti**
  - Diversamente, continuano ad applicarsi le disposizioni previgenti in relazione agli acquisti di beni e di servizi (e per le importazioni di beni) effettuati, e per i quali l'imposta sia divenuta esigibile, **anteriormente al 1.01.2017**.
  - Pertanto, con riguardo all'imposta divenuta esigibile nel corso del 2016, resta impregiudicato l'esercizio del diritto alla detrazione che il contribuente abbia legittimamente maturato, al più tardi, entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale Iva relativa al **secondo anno successivo** a quello in cui l'imposta è divenuta esigibile.

|                |   |
|----------------|---|
| <b>Esempio</b> | Ne consegue che per gli acquisti effettuati nel corso del 2016 il termine ultimo entro il quale è possibile esercitare il diritto alla detrazione della relativa imposta è scaduto il 30.04.2019. |
|----------------|---|
- **Note di variazione**
  - Per quanto concerne le note di variazione in diminuzione, emesse ai sensi dell'art. 26 del D.P.R. 633/1972, si ritiene che la nuova disciplina, recata dal D.L. 50/2017, sia applicabile alle note di variazione emesse dal 1.01.2017, sempreché i relativi presupposti (vale a dire gli eventi che hanno determinato la variazione della base imponibile dell'operazione) si siano verificati a decorrere dalla medesima data.

### REQUISITI PRELIMINARI PER DETRAZIONE IVA ACQUISTI

### REQUISITI OGGETTIVI

- Affinché un determinato acquisto di beni e servizi possa dar luogo alla detrazione dell'Iva non è sufficiente che il medesimo avvenga nell'esercizio dell'attività d'impresa, artistica o professionale, ma è necessario anche che il bene o il servizio **non** sia impiegato per effettuare operazioni **esenti** o, comunque, **non soggette ad Iva**.
- In pratica, quindi, ai fini del giudizio della detraibilità dell'Iva "a monte" il contribuente deve tenere conto di **due elementi**:
  - .. l'acquisto deve essere effettuato nell'esercizio dell'impresa, arte o professione (inerenza);
  - .. il bene o servizio acquistato non deve essere concretamente utilizzato per effettuare operazioni esenti o non soggette (afferenza).

### PRINCIPIO DELL'AFFERENZA

- La detrazione dell'Iva è ammessa sempreché il bene o il servizio acquistato non sia utilizzato per l'effettuazione di operazioni esenti o non soggette. Poiché il termine "utilizzo" significa concreto impiego del bene o del servizio, l'applicazione di tale criterio comporterebbe, in linea di principio, il rinvio della detrazione al momento dell'effettivo impiego del bene o del servizio in operazioni soggette a Iva, con evidenti problematiche di natura contabile e finanziaria.
- Pertanto, è stato previsto che il contribuente possa detrarre l'Iva al momento dell'acquisto, senza dover attendere l'effettivo utilizzo del bene o del servizio, effettuando le opportune rettifiche nell'ipotesi di mutamento di destinazione degli stessi.
- Conseguentemente, la detrazione in base all'afferenza:
  - .. deve essere collegata alla previsione "oggettiva" circa il futuro impiego del bene o servizio (con possibilità di controlli e riscontri da parte dell'Amministrazione finanziaria);
  - .. è di natura provvisoria, in quanto dovrà poi essere posta a raffronto con l'effettivo utilizzo del bene o servizio. Se tale utilizzo è diverso dalla previsione iniziale, sulla scorta della quale è stata operata o meno la detrazione dell'imposta, il contribuente deve procedere alla "rettifica" della detrazione.



## MOMENTO DI EFFETTUAZIONE DELLE OPERAZIONI

Art. 6, c. 1 D.P.R. 633/1972

- Le **cessioni di beni mobili** si considerano effettuate nel momento di **consegna o spedizione** dei beni, o anteriormente a tale data se è emessa la fattura, o pagato in tutto o in parte il corrispettivo, limitatamente all'importo fatturato o pagato, alla data di emissione della fattura o a quella del pagamento del corrispettivo (anche in parte).
- Le **prestazioni di servizi**, invece, si considerano effettuate all'**atto del pagamento del corrispettivo**, ovvero se anteriormente al verificarsi di tale evento, sia emessa la fattura o pagato un acconto del prezzo pattuito, l'operazione si considera effettuata, limitatamente all'importo fatturato o pagato, alla data di emissione della fattura o a quella di pagamento dell'acconto.