

FLASH REPORT

Fattura elettronica e fine anno

Detrazione IVA e aspetti reddituali

*l'*Approfondimento



STUDIO VALENTI ASSOCIATO
PROFESSIONISTI D'IMPRESA
COMMERCIALISTI – AVVOCATI – REVISORI LEGALI

Fattura elettronica e fine anno: detrazione IVA e aspetti reddituali

Premessa

La fatturazione elettronica non è stata una rivoluzione che ha interessato esclusivamente le modalità di emissione e trasmissione delle fatture. Infatti, molteplici sono i riflessi dell'introduzione dello strumento e-fattura anche in ordine al momento in cui può essere operata la detrazione IVA, dal momento che la data di avvenuta consegna della fattura è ora un elemento certo e dimostrabile.

Questo vuol dire che vi è certezza del momento in cui la fattura viene effettivamente recapitata al destinatario. L'informazione è infatti memorizzata nel SdI, sia che si tratti di recapito sia che la fattura venga "messa a disposizione", nel qual caso viene ad essere considerato come data di recapito il momento in cui il destinatario prende visione del file XML, accedendo alla propria area riservata nella piattaforma Fatture e Corrispettivi (fatture messe a disposizione).

Tutto ciò può influenzare il momento a partire dal quale è possibile considerare l'IVA assolta sugli acquisti in sede di liquidazione IVA.

I tempi di emissione e trasmissione a SdI delle "e-fatture"

Secondo la normativa vigente, la fattura (immediata) deve essere emessa entro 12 giorni dall'effettuazione dell'operazione, determinata ai sensi dell'art. 6 del decreto IVA.

Se il soggetto emittente è un soggetto obbligato alla fatturazione elettronica, la fattura si dà per emessa quando il file XML viene trasmesso a SdI e da questi consegnato al destinatario della fattura stessa.

Nel caso di fattura immediata, la "data" del documento corrisponde al momento di effettuazione della prestazione, determinata ai sensi della vigente normativa IVA e a partire da tale data sono concessi 12 giorni per la trasmissione del file XML a SdI.

Nel caso di fattura differita, invece, la trasmissione può avvenire entro il giorno 15 del mese successivo rispetto a quello in cui sono state effettuate le operazioni.

Può dunque intercorrere un certo tempo tra la “data” esposta nella fattura elettronica e la data di effettiva consegna della stessa, tempo derivante dai tempi concessi per la trasmissione e che può ulteriormente dilatarsi. Infatti, il file fattura può anche essere respinto da SdI (entro cinque giorni dall’invio) e re-inviato nei successivi cinque giorni seguenti lo scarico, sempre mantenendo la medesima data fattura.

Il meccanismo stesso della fatturazione elettronica fa sì che una fattura immediata possa portare una determinata data (corrispondente all’esecuzione dell’operazione), e che tuttavia questa fattura giunga diversi giorni dopo alla controparte, posto che vi sono 12 giorni per la trasmissione (tale sfasamento temporale diventa ancora più rilevante nel caso di fatturazione differita). Tutto ciò, se da un lato concede un certo respiro per gli adempimenti a carico dei soggetti emittenti, dall’altro comporta importanti conseguenze in ordine all’esercizio del diritto alla detrazione dell’IVA assolta sugli acquisti in capo al soggetto ricevente, che diventano particolarmente importanti quando la data della fattura differisce dalla data di consegna e quest’ultima cada nell’anno successivo.

Ricezione della fattura passiva e detrazione IVA

La rilevanza del momento di ricezione della fattura passiva, per quanto riguarda l’aspetto della detrazione dell’IVA assolta, è divenuta una questione di cruciale importanza, infatti, è stato stabilito che l’IVA assolta sugli acquisti può essere legittimamente portata in detrazione, a condizione che:

- l’operazione risulti essere stata effettivamente effettuata;
- la fattura di acquisto sia stata registrata in contabilità (circostanza questa che non può verificarsi prima che il documento sia stato ricevuto).

Inoltre, l’imposta assolta sugli acquisti deve essere computata nel dichiarativo annuale dell’anno nel quale la fattura d’acquisto è stata ricevuta e, ovviamente, sempre nel rispetto

delle condizioni essenziali di inerenza, posto che la data di avvenuta ricezione è ora un dato certo e presente negli archivi dell'Agenzia delle entrate.

Contabilizzazione degli acquisti e detrazione IVA

Per potere detrarre l'IVA sugli acquisti è necessario che la fattura sia ricevuta e contabilizzata. La data della fattura è quindi solo uno degli elementi da prendere in considerazione, che passa in secondo piano rispetto alla data di ricezione, il tutto in un quadro che, alla luce dei tempi concessi per l'emissione delle e-fatture, comporta normalmente uno sfasamento temporale tra data della fattura e data di ricezione da parte del destinatario.

Per fare fronte a questo aspetto, è stato modificato l'art. 1, comma 1, del D.P.R. 23 marzo 1998, n. 100, che, nella sua formulazione attuale, prevede che:

Comma 1 – “Entro il giorno 16 di ciascun mese, il contribuente determina 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 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633. 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. ...”.

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

Questo meccanismo costituisce una facoltà per i contribuenti, pensata al fine di evitare che la detrazione IVA venga portata in avanti nel tempo a causa dei ritardi connessi alla consegna della fattura, dovuti al meccanismo della fatturazione elettronica. Non si tratta comunque di un obbligo.

Affinché la detrazione possa essere computata nel mese di effettuazione dell'operazione, anche se la fattura viene ricevuta nel mese successivo, la norma prescrive che l'annotazione deve avvenire entro il giorno 15 del mese successivo.

Occorre anche considerare il caso in cui la fattura, recapitata nell'anno corrente, non venga registrata in tale anno. Se cambia anno, infatti, posto che la fattura è senza dubbio stata ricevuta nell'anno corrente, affinché sia possibile portare in detrazione l'IVA, l'annotazione dovrà essere effettuata entro il termine previsto per la dichiarazione IVA, ovvero entro il 30 aprile dell'anno successivo, in apposito sezionale – o comunque con una tecnica che consenta di distinguerla dalle fatture “correnti”. L'IVA dovrà concorrere al modello IVA dell'anno successivo riferimento anno precedente, e non essere invece considerata nella liquidazione periodica dell'anno successivo, nella quale viene effettuata la registrazione.

Tornando alla regola generale, secondo la quale la fattura ricevuta ed annotata entro il giorno 15 del mese successivo può essere considerata nella liquidazione del mese precedente, se l'operazione è stata effettuata in tale mese, viene anche stabilita un'eccezione di fondamentale importanza: la disposizione **non vale** per i documenti di acquisto relativi ad operazioni effettuate nell'anno precedente.

Ciò significa che la regola dei 15 giorni in più per ricevere ed annotare, potendo “retrodatare” la detrazione IVA, non vale per i documenti relativi al mese di dicembre, ma ricevuti a gennaio, anche se ricevuti ed annotati entro il giorno 15 di gennaio.

Pertanto, anche se la fattura si riferisce ad operazione del mese precedente (dicembre anno precedente), non vale la regola che consente la detrazione nel medesimo mese in caso di annotazione entro il giorno 15 del mese successivo (anno successivo).

Ne consegue che l'imposta potrà essere legittimamente detratta a partire dal mese di gennaio dell'anno successivo, ad avvenuta registrazione.

I riflessi reddituali

Per quanto riguarda le aziende che determinano il reddito in base al principio di competenza, la data di avvenuta ricezione della fattura passiva non comporta riflessi in ordine alla determinazione del risultato di esercizio. In sede di scritture di assestamento, infatti, le componenti negative di competenza dell'esercizio potranno essere riprese (fatture da ricevere), rendendo ininfluenza dal punto di vista reddituale la data di avvenuta consegna della fattura da parte del Sistema di Interscambio.

Per quanto riguarda, invece, i soggetti a contabilità semplificata, la questione si pone in termini differenti. Per coloro che hanno optato per la determinazione del reddito secondo il principio di "cassa virtuale", infatti, un elemento reddituale (nel nostro caso un costo) viene ad esistere nel momento in cui la fattura viene annotata nei registri contabili, indipendentemente dal momento in cui si è verificato l'effettivo esborso o dalla relativa "competenza". Posto che l'annotazione di un documento non può avvenire prima dell'avvenuta ricezione dello stesso, lo sfasamento tra la data della fattura e la data di consegna della fattura stessa farà sì che elementi che magari si presume vadano a concorrere alla determinazione del risultato economico dell'anno corrente non possano invece essere considerati prima dell'anno successivo, semplicemente in conseguenza della data di consegna del file XML.

Tutte le fatture, infatti, anche datate anno corrente, che perverranno nell'anno successivo e che pertanto saranno registrabili solo a partire da tale anno concorreranno obbligatoriamente alla determinazione del reddito dell'anno di annotazione (anno successivo).

Lo STUDIO VALENTI ASSOCIATO resta a disposizione per ogni eventuale chiarimento.