



Dott. Enrico Spanu

RAGIONIERE COMMERCIALISTA
REVISORE LEGALE

Via Leonardo da Vinci, 50 • 08100 NUORO
Tel. 0784/31373-33819 - Fax 0784/235373 - Cellulare 348/3860238
www.studiospanu.it • e-mail: enricospanu@studiospanu.it

OGGETTO: Regole di applicazione imposta I.V.A. in materia di fatturazione, registrazione, liquidazione e dichiarazione del tributo.

Si riepilogano le regole da applicare in materia di trasmissione delle fatture e di detrazione dell'IVA sugli acquisti, e in particolare di quelle (diverse dalla regola generale) applicabili per le fatture ricevute “a cavallo d'anno”¹.

La fattura immediata deve essere emessa entro 12 giorni dall'effettuazione dell'operazione, determinata ai sensi dell'art. 6 del decreto IVA.

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, sempre considerando l'art. 6 del D.P.R. n. 633/1972 per la determinazione del momento di “effettuazione” dell'operazione ai fini IVA.

Può dunque intercorrere un certo tempo tra la “data” esposta nella fattura elettronica e la data di effettiva consegna della stessa.

Con la Circolare n. 1/E del 17 gennaio 2018 l'Agenzia 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.

Quindi **per potere detrarre l'IVA sugli acquisti è necessario che la fattura sia ricevuta e contabilizzata**.

La data della fattura è 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.

L'art. 1, comma 1, del D.P.R. 23 marzo 1998, n. 100, nella sua formulazione attuale, prevede che “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

¹ La legge delega di riforma fiscale (L. 111/2023), nell'ambito della revisione della disciplina relativa alla detrazione IVA prevede un correttivo che consentirà di esercitare il diritto anche con riferimento all'imposta indicata su fatture di acquisto relative a operazioni effettuate nell'anno precedente, ma ricevute dal cessionario o committente nei primi quindici giorni di gennaio (art. 7 comma 1 lett. d) n. 3 della L. 111/2023). Verrà quindi a decadere il limite che non permette di applicare la “retro imputazione” con riguardo ai documenti emessi a cavallo d'anno ma soltanto quando saranno adottate le necessarie norme attuative.

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'art. 19 del D.P.R. 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.**”.

La regola generale quindi prevede che 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, ma l'ultima parte dell'art. 1, comma 1, del D.P.R. 23 marzo 1998, n. 100, stabilisce 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.

Esempio: un bene viene consegnato in data 23 dicembre 2023. Il fornitore emette fattura immediata, avente data 23 dicembre 2023, ma, avendo 12 giorni a disposizione per la trasmissione del file XML al Sistema di Interscambio, procede all'invio in data 2 gennaio 2024. La fattura viene consegnata dal Sdl al destinatario ed annotata dallo stesso in pari data.

Si tratta di documento di acquisto relativo all'anno precedente per cui, **anche se la fattura si riferisce ad operazione del mese precedente (dicembre 2023), non vale la regola che consente la detrazione nel medesimo mese in caso di annotazione entro il giorno 15 del mese successivo.**

Ne consegue che l'imposta potrà essere legittimamente detratta a partire dal mese di gennaio 2024, ad avvenuta registrazione.

Inoltre, nel caso in cui una fattura, **recapitata nel 2023**, non venga registrata in tale anno, 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 2024, in **apposito sezionale** - o comunque con una tecnica che consenta di distinguerla dalle fatture “correnti”. L'IVA dovrà concorrere al modello IVA 2024 riferimento 2023, e non essere invece considerata nella liquidazione periodica del 2024, nella quale viene effettuata la registrazione.

SINTESI

Fattura emessa a dicembre 2023	Ricevuta e registrata a dicembre 2023	Detrazione in dicembre 2023
	Ricevuta nel 2023 ma registrata nel 2024 (entro aprile 2024)	Detrazione in Dichiarazione IVA del 2023 e registrazione tramite sezionale
	Ricevuta nel 2023 ma registrata nel 2024 (dopo aprile 2024)	Detrazione non ammessa
	Ricevuta e registrata a gennaio 2024	Detrazione ammessa a gennaio 2024

Dichiarazioni con saldo IVA a debito

Il saldo a debito della dichiarazione annuale, se superiore a 10 euro, dovrà essere versato **entro il 18 marzo 2024 (il 16 marzo 2024 cade di sabato)**; non ha subito modifiche la possibilità di versare il saldo IVA annuale entro il termine previsto per le imposte relative alla dichiarazione dei redditi, applicando una maggiorazione dello 0,40% per ogni mese successivo al termine ordinario. È pertanto possibile:

- versare in un'unica soluzione **entro il 18 marzo** oppure rateizzare maggiorando dello 0,33% mensile l'importo di ogni rata successiva alla prima; l'ultima rata non può essere versata oltre il 16 dicembre 2024 (per effetto del Decreto legislativo Adempimenti, Decreto Legislativo 8 gennaio 2024, n. 1, articolo 8, che è intervenuto in modifica ai termini di versamento rateali delle imposte. Più nel dettaglio, è stato modificato l'articolo 20 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, sostituendo il termine ultimo del "mese di novembre" con "16 dicembre");
- versare in unica soluzione **entro il 1° luglio (il 30 giugno 2024 cade di domenica)** con la maggiorazione dello 0,40% per ogni mese o frazione di mese successivi al 16 marzo oppure rateizzare dalla data di pagamento, maggiorando dapprima l'importo da versare con lo 0,40% per ogni mese o frazione di mese successivi al 16 marzo e quindi aumentando dello 0,33% mensile l'importo di ogni rata successiva alla prima.
- avvalersi dell'ulteriore differimento del versamento del saldo IVA al termine fissato dal comma 2 dell'art. 17 del D.P.R. n. 435 del 2001 (**30 luglio**), applicando sulla somma dovuta al 30 giugno (al netto delle compensazioni) gli ulteriori interessi dello 0,40% (cfr. risoluzione n. 73/E del 20 giugno 2017).

Dichiarazioni con saldo IVA a credito

Il credito IVA maturato al 31 dicembre 2023 (comprensivo di quello riferito a fatture 2023 registrate nel 2024 per i motivi e con le modalità sopra indicate) può essere utilizzato in compensazione con altre imposte e contributi (compensazione "orizzontale" o "esterna"), già **a decorrere dalla scadenza del 16 gennaio 2024** (codice tributo 6099 - anno di riferimento 2022), ma solo **fino al limite massimo di 5.000 euro**.

L'eventuale credito eccedente i 5.000 euro **potrà invece essere utilizzato a partire dal decimo giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione annuale IVA ma soltanto se la dichiarazione IVA annuale riporterà il visto di conformità rilasciato da un professionista abilitato**. In alternativa all'apposizione del visto di conformità è possibile far sottoscrivere la dichiarazione dall'organo incaricato ad effettuare il controllo contabile, il limite è elevato a 50.000 euro per le start-up innovative.

I contribuenti che hanno applicato gli ISA e, sulla base delle relative risultanze hanno ottenuto un punteggio riferito al 2022 almeno pari a 8, sono esonerati dall'apposizione del visto di conformità così come dalla prestazione della garanzia per le compensazioni o per il rimborso del credito IVA annuale per un importo non superiore a 50.000 euro annui, ai sensi dell'art. 9-bis, comma 11, lett. a) e b), del D.L. n. 50 del 2017.

È possibile accedere al medesimo regime premiale con un livello di affidabilità complessivo almeno pari a 8,5, calcolato attraverso la media semplice dei livelli di affidabilità ottenuti a seguito dell'applicazione degli ISA per i periodi d'imposta 2021 e 2022.

Ai sensi delle novità introdotte dal D.L. n. 50/2017, in tutti i casi di utilizzo a compensazione del credito IVA, il pagamento di ogni singolo modello F24 dovrà avvenire esclusivamente con modalità telematiche (Fisconline/Entratel) e non è più consentito l'utilizzo dell'home banking.

Chi avesse maturato nel 2022 un credito IVA compensabile, non interamente utilizzato in compensazione nel corso del 2023, potrà proseguirne l'utilizzo (codice tributo 6099 - anno 2022) fino a quando non sarà presentata la dichiarazione annuale IVA per il 2023, all'interno della quale il credito dell'anno precedente sarà, per così dire, "rigenerato" andandosi a sommare al credito IVA maturato nel 2023.

Ricordiamo, sempre in tema di compensazioni, che dal 2011 sono operative le disposizioni contenute nell'art. 31 del D.L. n. 78/2010, che ha previsto:

- da un lato il divieto di utilizzare in compensazione i crediti erariali in presenza di debiti superiori a 1.500 euro per i quali sia scaduto il termine di pagamento (pena l'applicazione di una sanzione del 50% dell'importo indebitamente compensato),
- e, dall'altro, la possibilità di pagare, anche in parte, i ruoli erariali tramite compensazione.

Si precisa anche che la disciplina sulla compensazione dei crediti IVA sopra illustrata riguarda soltanto la compensazione "orizzontale" o "esterna" dei crediti IVA, e non anche la compensazione cosiddetta "verticale" o "interna", ossia la compensazione dei predetti crediti con l'IVA dovuta a titolo di acconto, di saldo o di versamento periodico.

L'art. 1, comma 72, della legge di Bilancio 2022 (Legge n. 234/2021) aveva **elevato il limite di compensazione orizzontale dei crediti di imposta e dei contributi in F24 a 2.000.000 di euro.**

Il limite è lo stesso fissato dal decreto "Sostegni" per il solo 2021, ma con l'ultimo intervento è stato confermato a regime.

L'ammontare di eccedenza IVA a credito che può essere richiesta a **rimborso** senza la necessità di prestare la garanzia e senza altri adempimenti è pari a 30.000 euro.

Siamo a disposizione per eventuali ulteriori chiarimenti.

Cordiali saluti



Ai sensi del REG.UE. 679/2016, la informiamo che il trattamento dei dati personali forniti allo studio, è finalizzato a soddisfare le richieste che comprendono a scopo esemplificativo ma non esaustivo: servizi offerti, preventivi, reclami, consulenza, fatture, et etc.

Ai sensi dell'articolo 13 la informiamo che i suoi dati personali verranno trattati al solo scopo di poter offrire un servizio adeguato e congruente alle richieste da lei avanzate. IL TRATTAMENTO avverrà presso la nostra sede in via Leonardo da Vinci n.50, mediante l'utilizzo di mezzi automatizzati e non, per la durata necessaria alle finalità perseguite. Lo studio mette in atto specifiche norme di sicurezza per evitare e prevenire la perdita dei dati, l'uso di questi per scopi illeciti (o non corretti) e l'accesso ai non autorizzati.

La informiamo che ai sensi dell'art. 7 del codice della privacy, in qualsiasi momento le viene riconosciuto il diritto di: accesso (art. 15), rettifica (art.16), cancellazione (art. 17) limitazione(art.18) portabilità(art.20), revoca (art 7) e proporre reclamo(art.51).

L'invio di posta elettronica agli indirizzi indicati su questo sito comporta la successiva acquisizione dell'indirizzo del mittente, necessario per rispondere alle richieste, nonché degli eventuali altri dati personali inseriti nel messaggio. I trattamenti connessi ai servizi di questo sito sono curati solo dal personale incaricato del trattamento. I dati personali forniti dagli utenti che inoltrano richieste di invio di materiale informativo sono utilizzati al solo fine di eseguire il servizio o la prestazione richiesta e sono comunicati a terzi nel solo caso in cui ciò sia a tal fine necessario.

L'utente è libero di fornire i dati personali riportati nei moduli di richiesta allo Studio Enrico Spanu o per sollecitare l'invio di materiale informativo o di altre comunicazioni o per aderire ai servizi sul sito. Il loro mancato conferimento può comportare l'impossibilità di ottenere quanto richiesto.

Il titolare del trattamento è il Dott. Enrico Spanu, iscritto all'ordine dei Dottori Commercialisti di Nuoro al numero 14.

L'esercizio dei premessi diritti può essere esercitato mediante comunicazione scritta da inviare a mezzo per all' indirizzo enricospanu@pec.it o con lettera raccomandata all' indirizzo sopra riportato.

AVVISO DI RISERVATEZZA

Questo messaggio di posta è ad uso esclusivo di colui al quale è indirizzato, e potrebbe contenere informazioni riservate.

Se avete ricevuto questo messaggio per errore, ci scusiamo per l'accaduto e Vi invitiamo cortesemente a darcene notizia e a distruggere il messaggio ricevuto. Su Vostra esplicita richiesta rimborseremo eventuali costi da Voi sostenuti.

Vi ricordiamo che la diffusione, l'utilizzo e/o la conservazione dei dati ricevuti per errore costituiscono violazioni alle disposizioni del Decreto legislativo n. 196/2003 denominato "Codice in materia di protezione dei dati personali".