

Dichiarazione Iva 2021: 30 aprile 2021 il termine per la detrazione Iva sugli acquisti 2020

Entro il prossimo 30 aprile dovrà essere presentata la **dichiarazione Iva 2021 relativa al 2020**, come previsto in via ordinaria dall'art. 8 comma 1 del Dpr 322/98.

Il termine di presentazione della dichiarazione annuale Iva rappresenta altresì il limite temporale per l'esercizio del diritto alla detrazione dell'imposta, posto che, ai sensi dell'art. 19 comma 1 del Dpr 633/72, esso è esercitato al più tardi con la dichiarazione relativa all'anno in cui è sorto.

Come chiarito nella circ. Agenzia delle Entrate n. 1/2018, tale anno è da individuarsi sulla base del momento in cui si è verificato il **duplice presupposto**:

- dell'esigibilità dell'imposta (art. 6 comma 5 del Dpr 633/72);
- del possesso della fattura di acquisto da parte del cessionario o committente (art. 178 della direttiva 2006/112/Ce).

Ciò sta a significare che, per gli acquisti di beni e/o servizi il cui diritto è sorto nell'anno 2020 (e il documento ricevuto entro la fine di tale anno), la detrazione potrà essere operata con la dichiarazione Iva riferita al 2020, vale a dire – senza sanzioni – entro il 30 aprile 2021.

Per chi non dovesse esercitare il diritto alla detrazione nel termine anzidetto, il **recupero dell'imposta** potrà avvenire esclusivamente presentando una dichiarazione Iva integrativa "a favore" (art. 8 comma 6-bis del Dpr 322/98), entro il **31 dicembre 2026**.

Quanto esposto non vale per le fatture che siano state ricevute a inizio 2021, relative a operazioni la cui esigibilità si è verificata nel 2020; in questa evenienza l'esercizio del diritto alla detrazione è possibile sino alla dichiarazione Iva 2022 relativa al 2021 (anno di ricezione del documento di acquisto), atteso che la contemporanea presenza dei requisiti sostanziale (esigibilità dell'imposta) e formale (possesso della fattura), si è potuta verificare soltanto nel 2021.

Il termine di presentazione della dichiarazione Iva annuale incide, inoltre, sui termini per emettere le note di variazione in diminuzione di cui all'art. 26 comma 2 ss. del DPR 633/72.

Secondo quanto indicato nella richiamata circ. Agenzia delle Entrate n. 1/2018, la nota di variazione in diminuzione deve essere emessa (e la maggiore imposta a suo tempo versata può essere detratta), 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.

Sul punto, sono da evidenziare, tuttavia, due recenti interventi di prassi dell'**Agenzia delle Entrate** che paiono discostarsi rispetto al principio di cui alla circolare n. 1/2018.

Nella risposta a interpello n. 192/2020, per un verso viene ribadito che la nota di variazione in diminuzione, per una procedura la cui "infruttuosità" si è manifestata nel 2019, può essere emessa entro il termine di presentazione della dichiarazione Iva 2020 per il 2019 (il cui termine era stato differito al 30 giugno 2020).

Per altro verso, il documento di prassi indica che l'Iva detratta dovrebbe confluire "nella dichiarazione annuale Iva 2021 relativa al periodo d'imposta 2020" (qualora la nota sia

emessa nel 2020)

Si tratta di un'affermazione che desta qualche perplessità: non risulta del tutto comprensibile, difatti, per quale ragione la nota di variazione debba essere emessa entro il termine per la presentazione della dichiarazione Iva riferita al periodo 2019, se il diritto alla detrazione è esercitato nella dichiarazione successiva.

Analoghe considerazioni sono contenute nella risposta a interpello n. 119/2021, con riferimento a un caso di risoluzione contrattuale, da parte di una società di fornitura di energia elettrica (in mancanza del pagamento del corrispettivo da parte del cessionario), avvenuta nel 2019, con emissione della nota di variazione nel 2020, entro il termine per la presentazione del modello Iva.

Anche in questa circostanza, si sostiene che l'Iva detratta avrebbe dovuto confluire nella liquidazione relativa al periodo di emissione del documento "o, al più tardi, nella dichiarazione annuale Iva di riferimento (ossia, nella fattispecie in esame, la dichiarazione 2021 relativa al periodo d'imposta 2020)".

La conclusione a cui sono pervenute le due recenti risposte a interpello non appare coerente neppure con le istruzioni contenute nel modello dichiarativo (si veda, ad esempio, il modello Iva 2021, riferito al 2020).

In tale sede, è precisato che nei righi da Ve1 a Ve12 devono essere riportate le operazioni per le quali si è verificata **l'esigibilità** dell'imposta nell'anno, "tenendo conto delle variazioni di cui all'art. 26 registrate per lo stesso anno".

La predetta locuzione lascerebbe intendere che, nei righi da Ve1 a Ve12 del modello Iva 2021 relativo al 2020 possano essere incluse anche le note di credito registrate con riferimento all'anno cui la dichiarazione si riferisce.

(MF/ms)