

Gestione delle fatture a cavallo d'anno

Con la fine dell'anno, particolare attenzione deve essere posta alla gestione delle fatture attive e passive, anche per i **riflessi** che il momento di emissione e di ricezione possiedono rispetto all'esigibilità dell'imposta e al diritto alla detrazione.

Occorre innanzitutto ricordare che l'art. 1 comma 1 del Dpr 100/98 stabilisce che, per le fatture "**a cavallo d'anno**", non si applica la regola generale che consente l'esercizio del diritto alla detrazione per i documenti di acquisto ricevuti e annotati entro il 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione.

In termini fattuali, ciò sta a significare che non può essere portata in detrazione, nella liquidazione riferita al mese di dicembre 2021 (per i mensili, da effettuarsi entro il 17 gennaio 2022), l'imposta relativa a una cessione di beni o prestazione di servizi il cui momento di effettuazione si verifica nel mese di **dicembre 2021**, qualora la corrispondente fattura sia ricevuta e annotata nei primi quindici giorni di gennaio 2022.

Sul tema, è da rammentare che il momento di effettuazione **non coincide** necessariamente con la data di l'emissione della fattura, poiché quest'ultima può essere emessa entro "dodici giorni dal momento di effettuazione dell'operazione determinata ai sensi dell'articolo 6", ai sensi dell'art. 21 comma 4 del Dpr 633/72.

La data corrispondente al momento di effettuazione dell'operazione deve, comunque, essere indicata sul documento, se diversa da quella di emissione (art. 21 comma 2 lett. g-bis) del Dpr 633/72).

L'Agenzia delle Entrate, con circolare n. 14/2019, ha

sottolineato come il Sistema di Interscambio attesti “inequivocabilmente e trasversalmente (all’emittente, al ricevente e all’Amministrazione finanziaria)” la data e l’orario di avvenuta trasmissione di una **fattura elettronica**. È, pertanto, possibile ammettere che nel campo “Data” della sezione “Dati generali” del file della e-fattura, venga riportata la data di effettuazione dell’operazione, che, come detto, non sempre corrisponde con quella di emissione/trasmissione del documento.

Esemplificando, quindi, per una cessione di beni posta in essere il 30 dicembre 2021, la relativa fattura potrà essere generata e trasmessa entro i successivi 12 giorni (entro l’11 gennaio 2022). Nel campo “Data” sarà comunque valorizzata la data di effettuazione (30 dicembre 2021), mentre la **data di emissione** sarà quella in cui la fattura viene trasmessa mediante il SdI.

In una circostanza simile a quella appena rappresentata, mentre il fornitore è tenuto a far confluire l’imposta nella liquidazione dell’ultimo periodo del 2021 (l’operazione è infatti effettuata il 30 dicembre), il cessionario o committente, che avrà ricevuto la fattura successivamente al 31 dicembre 2021, non potrà esercitare il **diritto alla detrazione** nell’ultimo periodo 2021, neppure se procedesse all’annotazione entro il 15 del mese, atteso che l’art. 1 del Dpr 100/98, nel caso di specie, non prevede la “retro-imputazione” dell’imposta.

Il limite previsto per le sole fatture di “fine anno”, diversamente a quanto avviene negli altri mesi, è stato oggetto di **critiche** sul piano dei principi di equivalenza e neutralità dell’Iva, portando anche alla presentazione di una denuncia alla Commissione europea da parte di ANC e Confimi.

Secondo la denuncia presentata, infatti, la normativa interna di cui all’art. 1 del Dpr 100/98 **violerebbe**:

- il principio di equivalenza, per il fatto che il diritto alla detrazione non sarebbe esercitabile uniformemente nel corso dell'anno;
- il principio di neutralità, giacché una fattura elettronica trasmessa a fine anno e riferita a operazioni per cui il cessionario/committente ha a tutti gli effetti già subito la rivalsa dell'imposta potrebbe risultare recapitata dal Sistema di Interscambio (SdI) solo nell'anno successivo.

Vale la ricezione per gli acquisti in reverse charge

Nel caso di acquisti in reverse charge esterno che richiedano l'**integrazione** della fattura ricevuta, l'Iva deve essere assolta nelle liquidazioni periodiche riferite al mese di ricezione del documento.

Per effetto dell'art. 47 del Dl 331/93, cui fa rinvio anche l'art. 17 comma 2 del Dpr 633/72, la fattura deve essere annotata nel registro delle fatture emesse "entro il giorno 15 del mese successivo a quello di ricezione della fattura, e con riferimento al mese precedente".

Solamente dopo l'annotazione dell'imposta "a debito" potrà essere esercitato il diritto alla detrazione.

Come aveva indicato la circ. Agenzia delle Entrate n. 35/2012, nel caso di reverse charge per servizi ricevuti da soggetti non residenti, "è al momento di ricezione della fattura che va ricondotta l'**esigibilità dell'imposta** (a cui è collegata la debenza e la detrazione dell'Iva) che deve essere assolta dal committente, a prescindere dall'effettuazione del pagamento".

(MF/ms)