

Lì, 07/11/2023

CIRCOLARE 829/23

OGGETTO: FATTURE ELETTRONICHE DEPOSITATE DA SDI NELL'AREA RISERVATA - PER DETRARRE L'IVA È NECESSARIO PRENDERNE VISIONE

Per determinare l'IVA detraibile nell'ambito della liquidazione periodica va considerato che:

- l'art. 19, comma 1, DPR n. 633/72 dispone che:
 - il **diritto alla detrazione** dell'IVA a credito **sorge nel momento in cui l'imposta diviene esigibile**, ossia, ai sensi dell'art. 6, comma 5, DPR n. 633/72, alla data in cui **l'operazione si considera effettuata ai fini IVA** (per gli enti territoriali l'imposta diviene esigibile al momento del pagamento);
 - il **termine ultimo** entro cui è **possibile detrarre l'IVA** è individuato nel termine di presentazione del **mod. IVA relativo all'anno in cui il diritto alla detrazione è sorto**;
- l'art. 25, comma 1, DPR n. 633/72 dispone che **il diritto alla detrazione dell'IVA** è esercitabile **previa annotazione della relativa fattura nel registro IVA acquisti**. In particolare, le fatture devono essere annotate nel registro IVA degli acquisti:
 - anteriormente alla liquidazione periodica nella quale è esercitato il diritto alla detrazione della relativa imposta;
 - entro il termine di presentazione della **dichiarazione annuale relativa all'anno di ricezione della fattura** e con riferimento al medesimo anno;
- come specificato dall'Agenzia delle Entrate nella Circolare 17.1.2018, n. 1/E, **l'esercizio del diritto alla detrazione**, in ossequio ai principi comunitari, **è subordinato alla sussistenza dei seguenti 2 requisiti**:
 - presupposto sostanziale **dell'effettuazione dell'operazione** (esigibilità dell'IVA);
 - presupposto formale **del possesso della fattura d'acquisto**.

Di conseguenza, il diritto alla detrazione decorre **dal momento in cui** l'acquirente / committente **soddisfa i suddetti 2 requisiti**, ferma restando la necessità di annotare la fattura nel registro degli acquisti e di esercitare il diritto alla detrazione al più tardi **entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno in cui i predetti requisiti si sono verificati**, con riferimento al **medesimo anno**.

La necessità dei predetti requisiti / presupposti è stata recentemente ribadita dall'Agenzia delle Entrate nella Risposta 26.9.2023, n. 435, in cui è evidenziato che:

- i Giudici comunitari hanno sancito che quanto disposto e richiesto dalla normativa nazionale è "in linea" con la normativa IVA comunitaria;
- come già precisato nella citata Circolare n. 1/E, qualora l'acquirente / committente **non abbia esercitato il diritto alla detrazione dell'IVA assolta** sugli acquisti documentati **nelle fatture ricevute nei termini** anzidetti, lo stesso può recuperare l'imposta presentando la **dichiarazione integrativa** di cui all'art. 8, comma 6-bis, DPR n. 322/98 (c.d. "integrativa a favore"), entro i termini di cui all'art. 57, DPR n. 633/72 (**31.12 del quinto anno successivo** a quello in cui è stata presentata la dichiarazione).

12037 SALUZZO (CN)
Via Martiri Liberazione, 46
Tel. 0175.41253
Fax 0175.44248
sede.saluzzo@enti-rev.it

12037 SALUZZO (CN)
Via Bagni, 1/A
Tel. 0175.217342
tributi@enti-rev.it

12100 CUNEO
Piazza Galimberti, 2
Tel. 0171.698502
sede.cuneo@enti-rev.it

12051 ALBA (CN)
Piazza Cristo Re, 14 - 3° piano
Tel. 0173.284824
Fax 0173.380545
sede.alba@enti-rev.it

10138 TORINO
Via Susa, 31
Tel. 011.4340002

Codice fiscale - Partita Iva - Registro Imprese di Cuneo 02037190044 • R.E.A. n° 150846 • Cap. Soc. € 403.300 i.v.

enti-rev.it

DATA DI RICEVIMENTO DELLA FATTURA ELETTRONICA PER LA DETRAZIONE IVA

Per individuare il **momento di ricevimento** della fattura elettronica, rilevante per poter detrarre l'IVA, **rileva quanto attestato da SdI**, considerando che, come previsto dal Provvedimento dell'Agenzia delle Entrate 30.4.2018:

- **se SdI riesce a consegnare la fattura** al destinatario, la data di ricezione è quella **attestata dai sistemi di ricezione utilizzati dal destinatario**;
- **qualora SdI non riesca a recapitare la fattura** al destinatario per cause tecniche non imputabili al Sistema:
 - la fattura è **messa a disposizione** del destinatario nell'**area riservata del portale "Fatture e Corrispettivi"**;
 - la messa a disposizione del file con la relativa data è comunicata al soggetto trasmittente (cedente/prestatore), affinché quest'ultimo comunichi all'acquirente / committente, tempestivamente e per vie diverse da SdI, che la fattura elettronica è a disposizione nella predetta area riservata.

N.B. Nella Risposta n. 435 in esame, riprendendo quanto previsto dal citato Provvedimento, l'Agenzia ribadisce che la **data di ricevimento della fattura**, a partire dalla quale è possibile detrarre l'IVA (avendo provveduto alla relativa annotazione nel registro IVA degli acquisti), corrisponde alla **data di presa visione / scarico del file della fattura** e non a quella in cui il sistema ha messo a disposizione il file.

TARDIVA PRESA VISIONE DELLA FATTURA ELETTRONICA

Nel caso oggetto della citata Risposta n. 435, a seguito di un malfunzionamento del sistema di ricezione dell'acquirente, SdI non è riuscito a recapitare allo stesso una serie di fatture elettroniche e conseguentemente:

- SdI ha "depositato" le fatture nell'area riservata del portale "*Fatture e corrispettivi*" dell'acquirente;
- il **cedente ha inviato all'acquirente la copia di cortesia delle fatture** per le quali ha ricevuto da SdI la comunicazione di mancato recapito al destinatario e di messa a disposizione nell'area riservata dell'acquirente;
- l'acquirente, ricevuta la copia di cortesia delle fatture:
 - ha effettuato il relativo pagamento;
 - **non ha provveduto a "prendere visione" delle fatture messe a disposizione da SdI** nella propria area riservata.

Considerata la predetta situazione, l'Agenzia ha evidenziato che:

- i principi di carattere generale relativi all'individuazione del "dies a quo" per l'esercizio del diritto alla detrazione (coesistenza del presupposto sostanziale dell'esigibilità e di quello formale del possesso della fattura) sono volti a **salvaguardare il diritto di credito IVA dell'acquirente / committente** in buona fede che **riceve tardivamente la fattura, senza essere consapevole dell'avvenuta emissione**;
- nel caso in esame l'acquirente:
 - **era a conoscenza del fatto che le fatture erano state emesse** e che le stesse erano

state **messe a disposizione da SdI** nella propria area riservata.

In caso di non conoscenza dell'esistenza delle fatture, l'acquirente, entro 4 mesi dall'effettuazione dell'operazione, avrebbe dovuto provvedere a regolarizzare l'omessa fatturazione da parte del cedente ai sensi dell'art. 6, comma 8, D.Lgs. n. 471/97;

- ha tenuto un **comportamento omissivo** dal quale **non può derivare un differimento arbitrario del "dies a quo" per l'esercizio del diritto alla detrazione** (fino al momento in cui l'interessato decide di prendere visione delle fatture conservate nell'area riservata).

Da ciò consegue che l'acquirente:

- **non ha la possibilità** di fruire della **detrazione dell'IVA oltre il termine ordinariamente previsto**, ossia oltre il termine di presentazione della dichiarazione IVA relativa all'**anno in cui i requisiti richiesti erano / potevano essere soddisfatti**.

A tal fine l'Agenzia dà rilievo al fatto che l'acquirente sapeva dell'esistenza della fattura avendo ricevuto dal cedente la "copia di cortesia" e per alcune prestazioni aveva anche effettuato il pagamento.

Nel caso di specie, per le prestazioni effettuate nel 2021 e 2022, il termine per esercitare la detrazione è spirato con i termini di presentazione del mod. IVA 2022 e del mod. IVA 2023;

- **non ha la possibilità di ricorrere alla c.d. "dichiarazione integrativa a favore"** di cui all'art. 8, comma 6-bis, DPR n. 322/98, in quanto la stessa è contemplata **soltanto nel caso in cui si sia verificata la tempestiva ricezione della fattura**.

A disposizione per ulteriori chiarimenti in merito, si porgono cordiali saluti.

ENTI REV S.r.l.
