

Dott. Francesco Ferri de Lazara
Dott. Enrico Grigolin
Avv. Filippo Lo Presti

Avv. Vincenza Valeria Cicero

Dott.ssa Hillary Romanato
Avv. Silvia Segato
Dott.ssa Francesca Sturba
Avv. Giulia Bassanini
Dott.ssa Giulia Veronese
Dott.ssa Alessia Segliani
Avv. Elisa Mardegan
Avv. Ilaria Manin
Avv. Gianmarco Sarto
Dott. Nicola Cantarello
Rag. Monica Massironi

Padova, 22 gennaio 2025
Spett.li
Sig.ri Clienti

OGGETTO: CIRCOLARE INFORMATIVA N. 02/2025

FATTURE DI FINE 2024: DETRAZIONE IVA IN BASE ALLA DATA DI RICEVIMENTO

Gentili Clienti,

per le operazioni effettuate **nell'ultima parte dell'anno con fattura ricevuta l'anno successivo**, come gli anni scorsi, opera la limitazione alla c.d. "**retro-detrazione**" e pertanto, al fine di individuare il momento in cui può essere detratta l'IVA, va considerato che, se il documento è ricevuto:

- **entro il 31.12.2024**, l'IVA è detraibile nella **liquidazione di dicembre** ovvero, da ultimo, nell'ambito del mod. IVA 2025 relativo al 2024;
- **nel 2025**, l'IVA è detraibile nella **liquidazione del mese di ricevimento** (o dei mesi successivi), ovvero, da ultimo, nell'ambito del mod. IVA 2026 relativo al 2025.

In altre parole, **permane l'impossibilità di detrarre nell'ultima liquidazione del 2024 l'IVA relativa ad una fattura datata 2024 ricevuta nei primi giorni del 2025.**

In tale contesto non è stata ancora recepita la revisione della già menzionata "limitazione" temporale alla detrazione, prevista nell'ambito dalla Riforma fiscale.

L'Agenzia delle Entrate nella Circolare 17.1.2018, n. 1/E ha specificato che l'esercizio del diritto alla detrazione, in ossequio ai principi comunitari, è subordinato ai seguenti 2 requisiti:

- presupposto (sostanziale) dell'effettuazione dell'operazione (esigibilità dell'IVA);
- presupposto (formale) del possesso della fattura d'acquisto.

La possibilità di detrarre l'IVA a credito, pertanto, **decorre dal momento in cui l'acquirente / committente soddisfa i suddetti due requisiti**, ferma restando la necessità di annotare la fattura nel registro degli acquisti ed effettuare il diritto alla detrazione entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno in cui i già menzionati requisiti si sono verificati, con riferimento al medesimo anno.

Ai sensi dell'art. 1, comma 1, DPR n. 100/98, nella liquidazione periodica può essere detratta l'IVA relativa alle fatture ricevute e annotate:

- **entro il giorno 15 del mese successivo** a quello di effettuazione dell'operazione;
- **entro il giorno 15 del secondo mese successivo al trimestre** di effettuazione dell'operazione, per i contribuenti trimestrali.



La "retro-detrazione" non è applicabile ai documenti di acquisto relativi ad operazioni effettuate nell'anno precedente, ossia alle operazioni effettuate in un anno le cui fatture sono ricevute nell'anno successivo. Conseguentemente, al ricorrere di tale fattispecie, **l'IVA è detraibile nell'anno di ricevimento della fattura**. Nell'ambito della Riforma fiscale, l'art. 7, Legge n. 111/2023 prevede, tra l'altro, la revisione della già menzionata "limitazione" temporale all'esercizio della detrazione. Tale previsione, ad oggi, non è ancora stata recepita.

FATTURE 2024 RICEVUTE NEL 2024 / 2025

Applicando quanto sopra esposto alle fatture datate 2024, al fine di individuare il momento in cui è possibile detrarre la relativa IVA, è necessario distinguere tra:

- fatture 2024 **ricevute nel 2024**;
- fatture 2024 **ricevute nel 2025**.

Per individuare il **momento di ricevimento** della fattura elettronica assume rilevanza quanto attestato da SdI considerando che:

- **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 sul portale Fatture e Corrispettivi e la data di ricevimento (a partire dalla quale è possibile detrarre l'IVA) corrisponde alla **data di presa visione / scarico del file fattura**.

In merito si rammenta che nella Risposta 26.9.2023, n. 435 l'Agenzia delle Entrate, dopo aver ribadito che per poter detrarre l'IVA non rileva la data in cui la fattura è stata messa a disposizione dal Sistema, ma la data in cui il destinatario prende visione / scarica la stessa, ha precisato che se l'acquirente / committente, pur essendo a conoscenza della fattura emessa e "a disposizione", non provvede a prenderne visione, non può differire arbitrariamente il "dies a quo" a decorrere dal quale è possibile detrarre l'IVA.

FATTURE 2024 RICEVUTE NEL 2024

Se la fattura datata 2024 è stata **ricevuta entro il 31.12.2024**, l'imposta può essere detratta:

- nella **liquidazione del mese di dicembre / quarto trimestre 2024**, previa annotazione nel registro degli acquisti (tale fattura va ricompresa nella LIPE del quarto trimestre);

ovvero

- **nell'ambito della dichiarazione IVA relativa al 2024** (mod. IVA 2025), annotando la fattura entro il 30.4 in un apposito sezionale del registro acquisti relativo alle fatture ricevute nel 2024.

FATTURE 2024 RICEVUTE NEL 2025

Come sopra evidenziato, se la ricezione della fattura si verifica **l'anno successivo rispetto a quello di effettuazione dell'operazione** (data fattura), **non** trova applicazione la c.d. "retro-detrazione" che consente di detrarre l'IVA relativa alle fatture ricevute ed annotate entro il giorno 15 del mese successivo al mese di effettuazione dell'operazione (entro il giorno 15 del secondo mese successivo al trimestre di effettuazione dell'operazione per i contribuenti trimestrali).

Pertanto, se la fattura datata dicembre 2024 è acquisita dall'acquirente / committente a gennaio 2025, l'imposta può essere detratta:

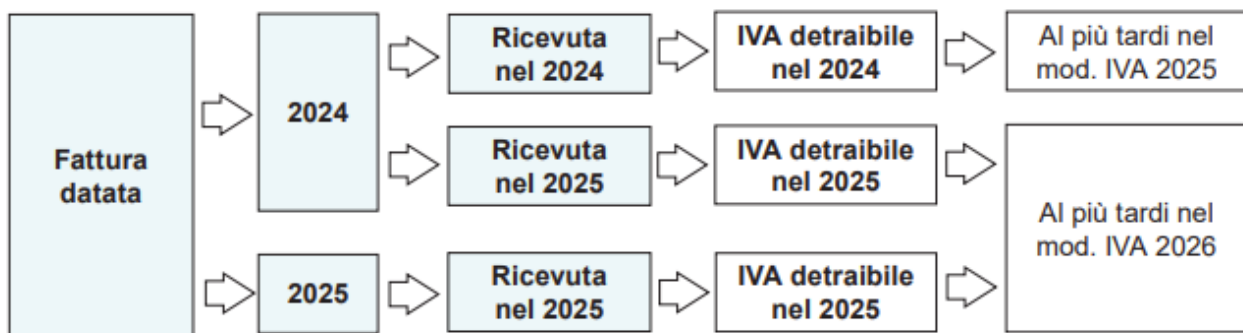
- nella **liquidazione del mese di gennaio / primo trimestre** (rispettivamente, entro il 16.2 e 16.5.2025) **o dei mesi / trimestri successivi**, previa annotazione nel registro degli acquisti;

ovvero, da ultimo,

- **nell'ambito della dichiarazione IVA relativa al 2025** (mod. IVA 2026). In tal caso la fattura va annotata entro il 30.4.2026 in un apposito sezionale del registro IVA acquisti relativo alle fatture ricevute nel 2025.

Tale situazione si riscontra:

- non soltanto per le fatture **datate 2024, emesse** (inviate a SdI) **entro il 31.12.2024** e ricevute dall'1.1.2025;
- ma anche per le fatture **datate 2024 ed emesse** (inviate a SdI) **nei primi giorni del 2025** (entro 12 giorni dall'effettuazione dell'operazione se fattura immediata / entro il giorno 15 del mese successivo se fattura differita).



Esempio 1:

Il 12.12 e il 19.12.2024 la Alfa Srl ha effettuato degli acquisti dalla Beta Srl, documentati da ddt. Per tali cessioni il 31.12.2024 la Beta Srl ha emesso / inviato a SdI la fattura differita datata 31.12.2024. Tale fattura è stata "recapitata" da SdI alla Alfa Srl il 2.1.2025. Trattandosi di operazioni effettuate a dicembre 2024, per il fornitore (Beta Srl) l'IVA a debito è da imputare al mese di dicembre 2024. La Alfa Srl, acquirente, avendo ricevuto la fattura a gennaio 2025 (ancorché prima del 15.1) ed effettuando liquidazioni IVA mensili, potrà detrarre la relativa IVA nella liquidazione di gennaio 2025 (da effettuare entro il 16.2) previa annotazione nel registro degli acquisti.

Esempio 2:

Il 12.12 e il 19.12.2024 la Gamma Srl ha effettuato degli acquisti dalla Beta Srl, documentati da ddt. Per tali cessioni il 10.1.2025 la Beta Srl ha emesso / inviato a SdI la fattura differita datata 31.12.2024. Tale fattura è stata "recapitata" da SdI alla Gamma Srl l'11.1.2025. Trattandosi di operazioni effettuate a dicembre 2024, per il fornitore (Beta Srl) l'IVA a debito è da imputare al mese di dicembre 2024. La Gamma Srl, acquirente, avendo ricevuto la fattura a gennaio 2025 (ancorché prima del 15.1) ed effettuando liquidazioni IVA trimestrali, potrà detrarre la relativa IVA nella liquidazione del primo trimestre 2025 (da effettuare entro il 16.5) previa annotazione nel registro degli acquisti.

Esempio 3:

Il 30.12.2024 la Delta snc ha effettuato degli acquisti dalla Beta Srl, per i quali quest'ultima ha emesso / inviato a SdI la fattura immediata datata 30.12.2024. Tale fattura è stata "recapitata" da SdI alla Delta snc il 31.12.2024. Trattandosi di operazioni effettuate a dicembre 2024, per il fornitore (Beta Srl) l'IVA a debito è da imputare al mese di dicembre 2024. La Delta snc, acquirente, avendo ricevuto la fattura a dicembre 2024 ed effettuando liquidazioni IVA trimestrali, potrà detrarre la relativa IVA nella liquidazione del "quarto trimestre" 2024 (da effettuare nell'ambito del mod. IVA 2025), previa annotazione nel registro degli acquisti.

Esempio 4:

Il 31.12.2024 la Omega spa ha effettuato degli acquisti dalla Beta Srl, per i quali quest'ultima ha emesso / inviato a SdI la fattura immediata datata 31.12.2024. Tale fattura è stata "recapitata" da SdI alla Omega spa il 2.1.2025. Trattandosi di operazioni effettuate a dicembre 2024, per il fornitore (Beta Srl) l'IVA a debito è da imputare al mese di dicembre 2024. La Omega spa, acquirente, avendo ricevuto la fattura a gennaio 2025 (ancorché prima del 15.1) ed effettuando liquidazioni IVA mensili, potrà detrarre la relativa IVA nella liquidazione di gennaio 2025 (da effettuare entro il 16.2), previa annotazione nel registro degli acquisti.



Merita evidenziare che la non applicabilità della c.d. "retro-detrazione" può comportare una penalizzazione per i soggetti, in regime ordinario nel 2024, che dal 2025 adottano il regime forfetario. In tal caso, infatti, l'IVA della fattura datata 2024 ricevuta nel 2025 risulta indetraibile (per adozione del regime forfetario).

RIFLESSI REDDITUALI

I costi relativi alle fatture in esame sono deducibili in base agli ordinari criteri previsti e pertanto nel rispetto della competenza per i soggetti in contabilità ordinaria, del principio di cassa per i soggetti in contabilità semplificata ovvero della presunzione "registrato = incassato" per i soggetti che hanno esercitato tale opzione.

Lo Studio rimane a disposizione per eventuali chiarimenti,
Cordiali saluti.