

**Ai Signori Clienti
Loro sedi**

Si ricorda che tutte le circolari le trovate archiviate nel nostro sito in archivio News
www.studiocomma.it/archivio-news

Accortezze di fine anno

Inventario di magazzino

Il regime fiscale degli omaggi: Imposte sui redditi, IRAP e IVA

Fatture di fine 2025: Determinazione iva in base alla data di ricevimento

Inventario di magazzino

La redazione dell'inventario 2025 è un adempimento obbligatorio dettato dalle norme civilistiche e fiscali.

Una corretta predisposizione dell'inventario è indispensabile per avere la chiara ed esatta conoscenza delle giacenze di magazzino dell'impresa, anche presso terzi, alla fine dell'esercizio.

Si ricorda che il dettaglio delle rimanenze con l'indicazione dei criteri di valutazione utilizzati dovrà essere stampato nel libro inventari ed essere conservato ed esibito nel caso di richiesta da parte degli organi verificatori dell'Amministrazione Finanziaria.

Si precisa che le imprese che adottano la contabilità semplificata, pur essendo obbligate alla redazione dell'inventario, sono esonerate dalla tenuta del libro inventari ai sensi del D.P.R. 600/73.

È importante che tutti i clienti procedano analiticamente all'inventario di tutti i beni in giacenza al 31/12.

Si ricorda che il libro inventari (laddove obbligatorio) deve essere stampato e sottoscritto dall'imprenditore entro tre mesi dal termine per la presentazione della dichiarazione dei redditi ai fini delle imposte dirette.

Si invitano pertanto i clienti che hanno affidato allo studio l'aggiornamento dei libri obbligatori a consegnare una versione dell'inventario per la stampa e, in caso di gestione interna della contabilità, anche copia del bilancio del programma contabile interno, con il dettaglio di tutti i clienti e fornitori.

Si ricorda che, le seguenti violazioni:

- ☐ ☐ mancata esibizione delle distinte utilizzate per la redazione del libro inventari;
- ☐ ☐ mancanza di pagine del libro inventari;
- ☐ ☐ omessa compilazione dell'inventario delle rimanenze di magazzino specie se rappresenta violazioni plurime e ripetute,

costituiscono indice di inattendibilità della contabilità nel suo complesso, rendendo legittimo l'accertamento induttivo da parte dell'Amministrazione Finanziaria (sentenze Corte Cassazione n. 16724 del 26.5.2005 e n. 23694 del 15.11.2007) ai sensi dell'art. 39, comma 2, lettera b) del D.p.r. 633/72.

Va segnalato (sentenza Corte Cassazione n. 8273 del 26.5.2003) come l'incompleta redazione dell'inventario non possa considerarsi sanata dalla redazione del bilancio d'esercizio.

BREVE SINTESI NORME DI VALUTAZIONE DEL MAGAZZINO

NORMA GENERALE: ai sensi dell'art. 2426 punto 9 del Codice civile, le rimanenze vanno iscritte in bilancio al costo d'acquisto o di produzione, oppure, se minore, al valore di realizzazione desumibile dall'andamento del mercato. Oltre al metodo puntuale, con il quale sono valutati

singolarmente tutti i beni, è possibile calcolare il costo dei beni fungibili (cioè beni identici anche se acquistati in momenti diversi) utilizzando le metodologie FIFO, LIFO e Costo Medio Ponderato. Queste ultime metodologie vengono generalmente utilizzate dalle aziende che dispongono di un programma informatico dedicato alla gestione del magazzino.

Categoria contribuente	Profilo	Metodo utilizzabile
Ditte individuali, società di persone (Snc, Sas)	Fiscale	Costo specifico (metodo puntuale) FIFO, LIFO e Costo Medio Ponderato
Società di Capitali (Spa, Srl, Sapa)	Civilistico	L'art. 2426 punto 9 impone di valutare le rimanenze al valore minore tra costo di acquisto o di produzione o di vendita desumibile dall'andamento del mercato. Per il costo di beni fungibili possono essere utilizzati i seguenti metodi: Costo specifico, FIFO, LIFO e Costo Medio Ponderato; in tutti gli altri casi il Costo Specifico
	Fiscale	Per le categorie omogenee di beni potranno essere utilizzati i metodi: Costo specifico, FIFO, LIFO e Costo Medio Ponderato

L'impresa dovrà redigere l'inventario analitico del magazzino con riferimento alla situazione esistente al 31.12 nel quale dovranno essere indicate le giacenze secondo i seguenti criteri:

Merci: distinta analitica di tutte le merci raggruppate secondo categorie omogenee (per natura e valore) con l'indicazione del criterio valutativo adottato (Costo Specifico, LIFO, FIFO, Costo medio ponderato).

Materie prime: distinta analitica di tutte le materie prime raggruppate secondo categorie omogenee con l'indicazione del criterio valutativo adottato (Costo Specifico, LIFO, FIFO, Costo medio ponderato).

Prodotti in corso di lavorazione: distinta analitica dei prodotti in corso di lavorazione con l'indicazione dei costi di produzione sostenuti fino al 31.12. Devono essere imputati anche i costi indiretti di produzione per la quota ragionevolmente attribuibile, ad es. ammortamenti degli impianti, costo della manodopera indiretta, manutenzioni ed assicurazioni degli impianti, ecc. NON vanno imputati gli oneri finanziari.

Lavori e servizi in corso su ordinazione: distinta analitica di tutti i lavori e servizi su ordinazione in corso d'esecuzione al 31.12 con l'indicazione del criterio valutativo adottato (costo di produzione

se non di durata pluriennale o corrispettivo pattuito in caso di durata pluriennale). Va quindi indicato nel primo caso il costo sostenuto fino alla data del 31.12 o il corrispettivo ragionevolmente maturato nel secondo.

Prodotti finiti: (Beni che formano oggetto dell'attività dell'impresa) distinta analitica di tutti i prodotti finiti con l'indicazione dei costi di produzione sostenuti per l'ottenimento dei prodotti stessi.

Si ricorda che concorrono alla formazione delle rimanenze di fine esercizio tutti i beni di cui l'impresa è proprietaria, indipendentemente che essi siano:

- fisicamente esistenti nei magazzini dell'impresa;
- in viaggio (merci o materie acquistate e non ancora ricevute);
- presso terzi (ad es. in c.to deposito, visione, lavorazione ecc.);
- merci o materie ricevute, la cui fattura non è ancora stata ricevuta (fatture da ricevere).

Devono invece essere esclusi i beni esistenti presso la società ma giuridicamente di proprietà di terzi, per esempio ricevuti in deposito, lavorazione o visione, che troveranno opportuna indicazione in appositi registri. Anche per i beni propri presso terzi, al fine della corretta indicazione in bilancio, è opportuna la rilevazione in appositi registri.

Si ricorda che anche ai sensi dell'art. 92 del Testo Unico delle Imposte sui redditi, le rimanenze devono essere indicate in inventario raggruppando i beni in categorie omogenee per natura e valore.

L'Amministrazione Finanziaria riconosce libertà nell'adozione del criterio di valutazione delle rimanenze, ma questo non può significare che i criteri di valutazione cambino da un esercizio all'altro, solo sulla base di mere convenienze di ordine fiscale. Una volta adottato un criterio di valutazione questo non potrà essere mutato negli esercizi successivi, se non in casi eccezionali che andranno adeguatamente motivati e comunicati all'Agenzia delle Entrate competente. In ogni caso, i criteri di valutazione delle rimanenze devono comunque essere indicati nel Libro degli inventari e nella Nota integrativa (per le società di capitali). La mancanza di tale indicazione comporta la possibilità per il Fisco di considerare inattendibile la contabilità ordinaria delle imprese e di procedere ad accertamento secondo criteri presuntivi.

Il regime fiscale degli omaggi: Imposte sui redditi, IRAP e IVA

La concessione di omaggi da parte delle imprese e degli esercenti arti e professioni rappresenta un fatto usuale, in special modo in occasione di festività e ricorrenze.

Di seguito si riepilogano i principali aspetti del regime fiscale di tali cessioni nell'ambito delle imposte sui redditi, dell'IRAP e dell'IVA.

Gli oneri sostenuti per la distribuzione di omaggi possono assumere diversa natura reddituale a seconda che il bene venga ceduto:

- ai clienti;
- ai dipendenti e ai soggetti fiscalmente assimilati (es. collaboratori coordinati e continuativi).

Dal 2025, le spese di rappresentanza e quelle per omaggi ai clienti sono deducibili, sia ai fini delle imposte sui redditi che dell'IRAP, se effettuate **con versamento bancario o postale ovvero mediante altri sistemi di pagamento tracciabili**. Si tratta, ad esempio, di pagamenti effettuati mediante:

- carte di debito, di credito e prepagate;
- assegni bancari e circolari;
- app come Satispay e Paypal.

OMAGGI AI CLIENTI

In linea generale, gli oneri sostenuti per omaggi distribuiti ai clienti sono deducibili:

- interamente, se il valore unitario dei beni in omaggio destinati ad uno stesso soggetto non supera i 50 euro;
- se il pagamento è eseguito con i suddetti strumenti di pagamento tracciabile
- nell'esercizio di sostenimento della spesa nel rispetto dei limiti percentuali previsti dall'art. 108 co. 2 del TUIR, se il valore unitario dell'omaggio supera i 50 euro ovvero vengono dati in omaggio prestazioni di servizi o titoli rappresentativi delle stesse (es. tessere per entrare al cinema, *carnet* per centro benessere), in quanto rientrano tra le c.d. "spese di rappresentanza".

Queste ultime sono deducibili in misura pari:

- all'1,5% dei ricavi e altri proventi fino a 10 milioni di euro;
- allo 0,6% dei ricavi e altri proventi per la parte eccedente 10 milioni di euro e fino a 50 milioni di euro;
- allo 0,4% dei ricavi e altri proventi per la parte eccedente 50 milioni di euro.

Tanto premesso, al fine di determinare il "valore unitario" dell'omaggio consegnato, occorre fare riferimento:

- al regalo nel suo complesso (es. cesto natalizio), e non ai singoli beni che lo compongono;
- al valore di mercato del bene.

Beni autoprodotti

Per i beni autoprodotti dall'impresa (beni alla cui ideazione, produzione e commercializzazione è diretta l'attività d'impresa che vengono prodotti dalla società o che sono commissionati a lavoratori esterni e acquistati dall'impresa per la successiva rivendita):

- al fine di individuare le spese di rappresentanza da sottoporre al regime di deducibilità limitata, rileva il valore di mercato dell'omaggio;
- una volta qualificata la spesa come di rappresentanza (se, quindi, il valore di mercato risulta superiore a 50 euro), ai fini del calcolo del limite di deducibilità concorre invece, per intero, il costo di produzione effettivamente sostenuto dall'impresa, indipendentemente dal fatto che lo stesso sia inferiore o meno a 50 euro.

Ad esempio, nel caso in cui l'omaggio autoprodotto abbia un valore di mercato pari a 80 euro e un costo di produzione di 40 euro:

- l'omaggio costituisce una spesa di rappresentanza da sottoporre alla verifica del limite di deducibilità (valore di mercato superiore al limite di 50 euro);
- ai fini del calcolo del *plafond* di deducibilità rileva l'importo di 40 euro, vale a dire il costo di produzione effettivo.

Nel caso in cui il valore normale dell'omaggio autoprodotto sia inferiore o uguale a 50 euro, il costo effettivamente sostenuto per la produzione beneficia della deduzione integrale. Pertanto, ad esempio, qualora l'omaggio autoprodotto abbia un valore di mercato pari a 40,00 euro e un costo di produzione pari a 30 euro, l'omaggio è interamente deducibile per 30 euro.

OMAGGI AI DIPENDENTI E AI SOGGETTI ASSIMILATI

In linea generale, il costo sostenuto dal datore di lavoro per l'acquisto di beni da destinare in omaggio ai dipendenti e ai soggetti assimilati (es. collaboratori) è deducibile dal reddito d'impresa secondo le norme relative ai costi per le prestazioni di lavoro.

Tale regola non si applica alle spese di istruzione, educazione, ricreazione, di assistenza sociale e di culto che sono deducibili dal reddito d'impresa nel limite del 5 per mille delle spese per prestazioni di lavoro dipendente.

Lato dipendenti, gli omaggi ricevuti in relazione al rapporto di lavoro concorrono a formare il reddito per il lavoratore dipendente; risultano non imponibili gli omaggi ricevuti che, nel periodo d'imposta 2025, non superino, insieme all'ammontare degli altri fringe benefit (art. 1 co. 16 - 17 della L. 213/2023):

- 1.000,00 euro, per i dipendenti senza figli fiscalmente a carico;
- 2.000,00 euro, per i dipendenti con figli fiscalmente a carico.

Nella soglia dei fringe benefit per il periodo d'imposta 2025 è possibile includere anche le somme erogate o rimborsate ai dipendenti dai datori di lavoro per il pagamento;

- delle utenze domestiche del servizio idrico integrato, dell'energia elettrica e del gas naturale;
- delle spese per l'affitto o per gli interessi sul mutuo relativamente alla prima casa.

REGIME FORFETTARIO

Non assumono alcuna rilevanza nella determinazione del reddito le spese per omaggi acquistati nell'ambito del regime forfetario, di cui alla L. 190/2014 (legge di stabilità 2015), poiché, in tale regime, il reddito imponibile è quantificato tramite l'applicazione del coefficiente di redditività previsto per la specifica attività svolta all'ammontare dei ricavi o compensi percepiti nel periodo d'imposta.

Ciò significa che le spese eventualmente sostenute non sono deducibili analiticamente, essendo il loro ammontare predefinito nel coefficiente di redditività.

ESERCENTI ARTI E PROFESSIONI

Omaggi ai clienti

Il costo dei beni oggetto di cessione gratuita od omaggio alla clientela è deducibile dal reddito del professionista a titolo di spesa di rappresentanza, nel limite dell'1% dei compensi percepiti nel periodo d'imposta.

Anche per artisti e professionisti le spese di rappresentanza e quelle per omaggi sono deducibili, se effettuate con versamento bancario o postale ovvero mediante altri sistemi di pagamento tracciabili.

Il nuovo obbligo per gli esercenti arti e professioni si applica alle spese sostenute dal 18.6.2025

Omaggi ai dipendenti o ai collaboratori

Per i professionisti, il costo sostenuto per l'acquisto di beni dati in omaggio ai propri dipendenti (o collaboratori) non è specificamente disciplinato.

Il costo di tali omaggi dovrebbe essere integralmente deducibile dal reddito di lavoro autonomo professionale, al pari di ogni altra spesa per prestazioni di lavoro dipendente o assimilato sostenuta dal professionista, dal momento che le liberalità ai dipendenti non rientrano tra le spese di rappresentanza, secondo la nozione fornita dal DM 19.11.2008 (applicabile anche al reddito di lavoro autonomo).

Ai fini IRAP, la riconduzione di tali oneri tra le spese per prestazioni di lavoro dovrebbe escluderne la deducibilità in capo a studi associati e associazioni tra professionisti, salvo che essi:

- risultino funzionali all'attività di lavoro autonomo e non assumano natura retributiva per il dipendente o il collaboratore;
- oppure siano destinati a dipendenti a tempo indeterminato o altri lavoratori per i quali è prevista la deducibilità dei relativi costi (es. addetti alla ricerca e sviluppo).

IVA

Le cessioni gratuite di beni ai clienti seguono la disciplina generale di imponibilità IVA, ad eccezione dei beni non rientranti nell'attività propria dell'impresa, per i quali sono previsti alcuni casi di esclusione.

BENI RIENTRANTI NELL'ATTIVITÀ PROPRIA DELL'IMPRESA

Gli acquisti di beni destinati ad essere ceduti gratuitamente, la cui produzione o commercio rientra nell'attività dell'impresa, non costituiscono spese di rappresentanza. Pertanto, l'IVA assolta all'atto dell'acquisto è detraibile senza limitazioni.

Ai fini della determinazione della base imponibile, il valore da prendere a riferimento, a seguito delle modifiche introdotte dalla L. 7.7.2009 n. 88 (legge Comunitaria 2008), è il prezzo d'acquisto dei beni e non più il loro "valore normale".

Documentazione per la cessione

La rivalsa dell'IVA non è obbligatoria per le cessioni gratuite di beni.

In assenza di rivalsa, l'operazione può essere certificata, alternativamente:

- emettendo, in un unico esemplare, un'autofattura con l'indicazione del prezzo di acquisto dei beni, dell'aliquota applicabile e della relativa imposta, specificando anche che trattasi di "autofattura per omaggi". Tale documento, che deve essere annotato esclusivamente sul registro IVA delle vendite, può essere emesso singolarmente per ciascuna cessione, ovvero mensilmente per tutte le cessioni effettuate nel mese;
- annotando, su un apposito "registro degli omaggi", l'ammontare globale dei prezzi di acquisto dei beni ceduti gratuitamente, riferito alle cessioni effettuate in ciascun giorno, distinte per aliquota.

Per la documentazione delle operazioni al dettaglio soggette a memorizzazione e trasmissione dei corrispettivi (art. 2 co. 5 del DLgs. 127/2015), risulta, tuttavia, consentita l'emissione della sola autofattura singola (e non anche di quella "mensile"), mentre non si potrà ricorrere al registro degli omaggi.

Le autofatture per omaggi devono essere emesse in modalità elettronica ai sensi dell'art. 1 co. 3 del DLgs. 127/2015:

- riportando i dati del cedente/prestatore sia nella sezione "Dati del cedente/prestatore" sia nella sezione "Dati del cessionario/committente";
- indicando "TD27" nel campo "tipo documento" ("Fattura per autoconsumo o cessioni gratuite senza rivalsa");
- riportando nel campo "Data" della sezione "Dati generali" la data di effettuazione dell'operazione; se si tratta di fattura riepilogativa può essere la data dell'ultima operazione o comunque una data del mese.

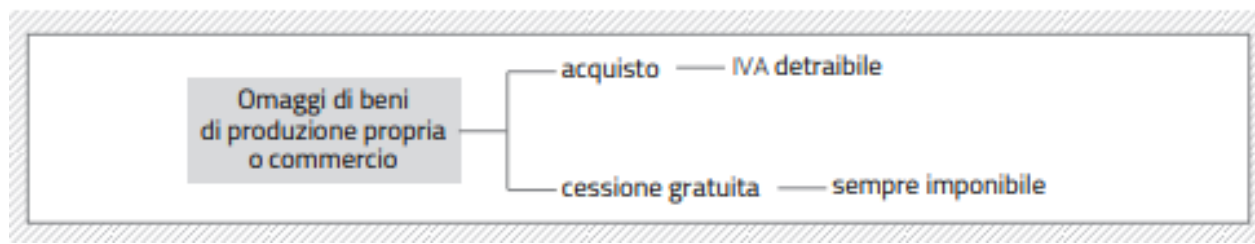
L'IVA non addebitata in rivalsa è indeducibile ai fini delle imposte sui redditi.

Campioni gratuiti

Sono escluse da IVA le cessioni gratuite di campioni:

- di modico valore;
- appositamente contrassegnati, in maniera indelebile; l'obbligo può essere correttamente assolto anche mediante l'apposizione di un'etichettatura, benché rimuovibile, sui beni o sull'involucro che li contiene;
- che avvengono *"per promuovere il bene, al fine di migliorarne la conoscenza e la diffusione presso gli utilizzatori, attuali e potenziali"*.

Resta ferma la detraibilità dell'imposta assolta sull'acquisto dei beni o servizi afferenti tali operazioni.



BENI NON RIENTRANTI NELL'ATTIVITÀ PROPRIA DELL'IMPRESA

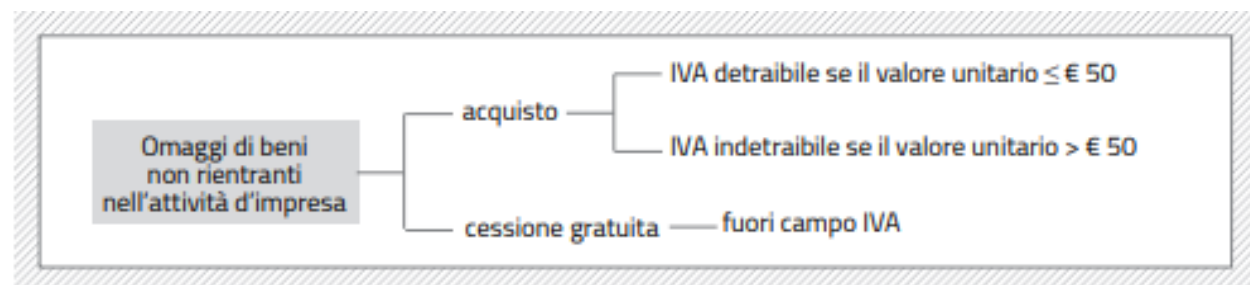
Gli acquisti di beni destinati ad essere ceduti gratuitamente, la cui produzione o il cui commercio non rientra nell'attività propria dell'impresa, costituiscono sempre spese di rappresentanza, indipendentemente dal costo unitario dei beni stessi.

Per i beni non rientranti nell'attività propria dell'impresa (non essendo di propria produzione o commercio), la cessione gratuita è sempre esclusa da IVA.

L'IVA relativa alle spese di rappresentanza, invece, è detraibile solo in relazione all'acquisto di beni di costo unitario non superiore a 50 euro.

Pertanto, l'IVA "a monte" è:

- detraibile, se il valore unitario del bene non è superiore a 50 euro;
- indetraibile, se il valore unitario del bene è superiore a 50 euro.



OMAGGI AI DIPENDENTI E AI SOGGETTI ASSIMILATI

I beni acquistati per essere ceduti a titolo di omaggio ai propri dipendenti e ai soggetti assimilati (es. collaboratori) non sono inerenti all'attività d'impresa e non possono nemmeno essere qualificati come spese di rappresentanza; di conseguenza, la relativa IVA è indetraibile, mentre la loro cessione gratuita è esclusa dal campo di applicazione dell'imposta.

Le medesime considerazioni valgono, altresì, per i servizi acquistati per essere resi a titolo di omaggio ai propri dipendenti e soggetti assimilati (indetraibilità dell'imposta relativa all'acquisto del servizio e successiva prestazione gratuita fuori campo IVA).

Se gli omaggi sono rappresentati da beni oggetto dell'attività d'impresa, spetta la detrazione dell'imposta, mentre la cessione gratuita è imponibile.



CONCESSIONE DI “BUONI ACQUISTO” (*VOUCHER*)

È ormai prassi diffusa concedere omaggi anche sotto forma di “buoni acquisto” (*voucher*), che consentono l’acquisto di beni/servizi negli esercizi convenzionati.

TRATTAMENTO AI FINI IVA

La disciplina IVA applicabile all’emissione, al trasferimento e al riscatto dei *voucher* è contenuta negli artt. 6-bis, 6-ter, 6-quater e 13 co. 5-bis del DPR 633/72 e si applica ai buoni emessi successivamente al 31.12.2018. Essa è stata infatti riformata dal D.Lgs. 141/2018 al fine di recepire le novità della direttiva 2016/1065/UE.

In base alle disposizioni richiamate, i *voucher* (o “buoni corrispettivo”) sono strumenti che contengono l’obbligo di essere accettati come corrispettivo o parziale corrispettivo a fronte di una cessione di beni o di una prestazione di servizi e che riportano sul supporto utilizzato o sulla relativa documentazione le informazioni necessarie a individuare i beni o servizi da cedere o prestare o le identità dei potenziali cedenti o prestatori, ivi incluse le condizioni generali di utilizzo dei buoni medesimi.

Inoltre, si distingue tra:

- buoni “monouso”, se al momento dell’emissione risultano già noti tutti gli elementi che consentono di determinare il trattamento IVA applicabile all’operazione ad essi sottesa (es. natura, qualità, quantità dei beni o servizi forniti). In tal caso la cessione di beni o la prestazione di servizi cui il buono-corrispettivo “monouso” dà diritto si considera effettuata all’atto dell’emissione del buono-corrispettivo, nonché all’atto di ciascun trasferimento dello stesso antecedentemente al riscatto;
- buoni “multiuso”, se la disciplina applicabile, ai fini IVA, alla cessione di beni o alla prestazione di servizi cui il buono-corrispettivo dà diritto non è nota al momento della sua emissione (ad esempio perché è possibile utilizzare il buono presso un dettagliante che cede beni soggetti ad aliquote IVA diverse). In tale ipotesi, l’operazione si considera effettuata solo nel momento in cui il buono è riscattato, dando luogo ad una cessione di beni o una prestazione di servizi (l’esigibilità dell’imposta sorge, quindi, secondo le ordinarie regole di cui all’art. 6 del DPR 633/72).

TRATTAMENTO AI FINI DELLE IMPOSTE DIRETTE

La deducibilità delle spese sostenute per l'acquisto di *voucher* che le imprese omaggiano ai propri clienti segue il trattamento delle spese di rappresentanza.

Nel caso in cui i buoni acquisto siano concessi ai dipendenti, gli stessi costituiscono *fringe benefit* per i dipendenti per effetto del co. 3-*bis* dell'art. 51 del TUIR e i relativi costi rientrerebbero tra quelli deducibili per la società.

Fatture di fine 2025: Determinazione iva in base alla data di ricevimento

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 alla data in cui l'operazione si considera effettuata ai fini IVA ai sensi dell'art. 6, DPR n. 633/72;
 - 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. Le fatture, infatti, 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;

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 2 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 predetti 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.

FATTURE 2025 RICEVUTE NEL 2025/2026

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 2025 ricevute nel 2025;
- fatture 2025 ricevute nel 2026.

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 (così la FAQ 19.7.2019, n. 129);
- 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 (Informativa SEAC 6.10.2023, n. 301).

FATTURE 2025 RICEVUTE NEL 2025

Se la fattura datata 2025 è stata ricevuta entro il 31.12.2025, l'imposta può essere detratta:

- nella liquidazione del mese di dicembre / quarto trimestre 2025, previa annotazione nel registro degli acquisti (tale fattura va ricompresa nella LIPE del quarto trimestre);
- nell'ambito della dichiarazione IVA relativa al 2025 (mod. IVA 2026), annotando la fattura entro il 30.4 in un apposito sezionale del registro acquisti relativo alle fatture ricevute nel 2025.

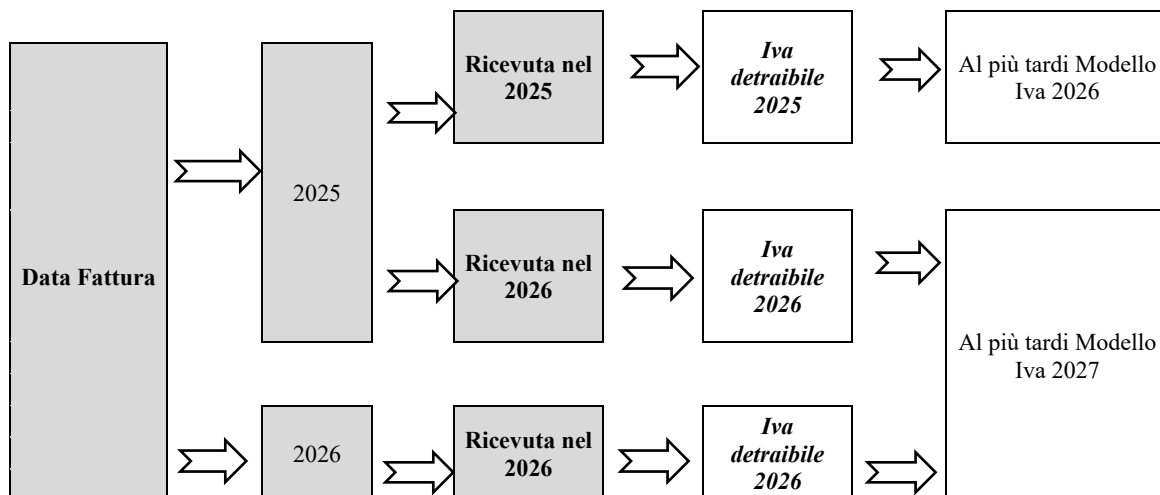
FATTURE 2025 RICEVUTE NEL 2026

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 2025 è acquisita dall'acquirente/committente a gennaio 2026, l'imposta può essere detratta:

- nella liquidazione del mese di gennaio/primo trimestre (rispettivamente, entro il 16.2 e 16.5.2026) o dei mesi/trimestri successivi, previa annotazione nel registro degli acquisti;
- nell'ambito della dichiarazione IVA relativa al 2026 (mod. IVA 2027). In tal caso la fattura va annotata entro il 30.4.2027 in un apposito sezionale del registro IVA acquisti relativo alle fatture ricevute nel 2026.

SCHEMA RIEPILOGATIVO



Rimanendo a disposizione per ogni eventuale chiarimento, si porgono cordiali saluti.
Lo Studio