

Studio Dragone

Ragionieri commercialisti, revisori contabili, consulenti tecnici del Tribunale di Milano
Viale Brianza 20 - 20127 Milano - Tel: 02.2613516 - Fax: 02.2613914

Le pubblicazioni dello staff: Sebastiano Stefano Sassone

[[profilo professionale](#)] [[invia un commento](#)] [[sottoporti un quesito](#)]

4 gennaio 2000, Italia Oggi

Detrazione Iva per acquisti di beni e servizi, il bandolo della rettifica

Guida alla correzione dello sconto per le acquisizioni che non vengono impiegate per operazioni esenti

A decorrere dal 1/1/98 il diritto alla detrazione compete agli acquisti ed alle importazioni di beni e servizi che non vengono impiegati per effettuare operazioni esenti o, comunque, non soggette, come dettato dal D.Lgs. 313/97, in rispetto a quanto disposto a livello comunitario. A riguardo, è bene notare che l'utilizzo è un giudizio dipendente e cronologicamente successivo all'acquisto.

Le condizioni ed i tempi per effettuare la detrazione IVA sono contenuti nel dettato dell'art. 19 comma 1 D.P.R. 633/72 che individua i principi ispiratori della disciplina della detrazione, e cioè: l'*inerenza* che vuole detraibile l'imposta afferente gli acquisti di beni e servizi effettuati "nell'esercizio" dell'impresa, arte o professione; l'*afferenza*, ossia la previsione del futuro impiego del bene o del servizio, in quanto l'imposta può essere detratta al momento dell'acquisto senza attendere l'effettivo utilizzo dei beni o servizi, in base alla previsione oggettiva del futuro utilizzo dello stesso.

Questi principi hanno carattere di provvisorietà, in quanto l'acquisto dovrà essere posto in raffronto con l'*effettivo utilizzo*, che se mutato dalla previsione iniziale, sulla base della quale è stata operata o meno la detrazione, comporta la rettifica dell'imposta, così come previsto dall'art. 19-bis2 del DPR 633/72. Sono disciplinate diverse ipotesi di rettifica, accomunate dal fatto che la detrazione originariamente operata al momento del sorgere del diritto subisce successivamente una modificazione o rettifica ancorata al verificarsi di determinati presupposti.

L'istituto della rettifica non può essere utilizzato per correggere errori commessi dal contribuente che costituiscono *violazioni*, essendo in tal caso da applicare la norma sul *ravvedimento operoso* di cui all'art. 13 D.Lgs. 472/1997, che comporta il versamento dell'imposta dovuta, gli interessi e la sanzione, eventualmente ridotta.

Sono previste tre ipotesi in cui sussiste l'obbligo di *rettificare* l'originale detrazione IVA. Le prime due sono del tutto innovative rispetto alla normativa vigente anteriormente al 1° gennaio 1998; la terza costituisce, invece, la modifica delle disposizioni già trattate dall'abrogato art. 19-bis, riguardante la rettifica della detrazione IVA in caso di variazione del pro-rata per i soggetti che effettuano operazioni esenti.

Rettifica per cambio di destinazione su beni non ammortizzabili (art. 19-bis2, co. 1).

Qualora i beni ed i servizi siano utilizzati per effettuare operazioni che danno diritto alla detrazione in misura diversa da quella inizialmente operata, cioè, se la detrazione IVA applicata all'atto

dell'acquisto differisce da quella della prima utilizzazione bisogna procedere alla rettifica, anche in presenza di utilizzi promiscui. Si consideri che le utilizzazioni successive alla prima sono irrilevanti.

Rettifica per cambio di destinazione su beni ammortizzabili (art. 19-bis2, co. 2). La rettifica è eseguita in rapporto al diverso utilizzo che si verifica nell'anno di entrata in funzione dei cespiti ovvero nei quattro successivi ed è calcolata con riferimento a tanti quinti dell'imposta quanti sono gli anni mancanti al compimento del quinquennio. Il primo raffronto avviene tra il momento dell'acquisto e l'entrata in funzione, il secondo è che nei quattro anni successivi all'entrata in funzione rilevano anche le successive utilizzazioni. Nel caso in cui l'anno di acquisto non coincida con l'anno di messa in funzione, si può effettuare la detrazione iniziale con riferimento all'acquisto e, se avviene cambio di utilizzo, bisogna eseguire la prima rettifica nell'anno di entrata in funzione, in sede di dichiarazione annuale. Qualora la rettifica fosse iniziata negli anni ante 1° gennaio 1998, secondo il precedente dettato dell'art. 19-bis, la rettifica deve proseguire secondo le precedenti modalità.

Nei due casi sopra esposti, malgrado il riferimento ad acquisti o utilizzi dal 1° gennaio 1998, di cui alla disposizione transitoria contenuta nell'art. 11 comma 2 D.lgs. 313/1997, è da ritenersi che le rettifiche in questione operino sui beni *acquistati o prodotti dopo il 31 dicembre 1997*, e ciò al fine di non pregiudicare la detrazione operata sui beni esistenti a tale data e successivamente utilizzati.

In riferimento alla terza ipotesi di rettifica della detrazione, ai sensi delle disposizioni sul pro-rata, si segnala in particolare che, per i beni ammortizzabili acquistati ante 1.1.1998, le rettifiche devono effettuarsi secondo i criteri già in vigore e nel solo caso in cui si verifichi, a posteriori, una variazione di pro-rata superiore ai dieci punti percentuali, rispetto all'anno in cui è stata operata la detrazione medesima.