

IVA

Manovra correttiva: novità contrarie ai principi europei

di Lucia Recchioni

A seguito delle novità introdotte con il **D.L. 50/2017**, convertito, con modificazioni, dalla **Legge 96/2017**, il **diritto alla detrazione Iva** può essere esercitato, al più tardi, con la **dichiarazione relativa all'anno in cui il diritto alla detrazione è sorto**, e le **fatture di acquisto** devono essere **annotate nell'apposito registro** anteriormente alla **liquidazione periodica** nella quale è esercitato il **diritto alla detrazione** della relativa imposta e, comunque, **entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale** relativa all'anno di **ricezione della fattura** e con riferimento al medesimo anno.

Per effetto delle novelle, inoltre, hanno subito modifiche anche i termini per operare la detrazione in caso di **emissione di note di variazione Iva**.

Anche ricorrendo le fattispecie per le quali l'[articolo 26 D.P.R. 633/1972](#) non prevede termini per l'emissione delle nota di credito, infatti, la nota di variazione dovrà essere emessa, comunque, al più tardi con la dichiarazione relativa all'**anno in cui si è verificato il presupposto per operare la variazione in diminuzione**.

La modifica normativa si è resa necessaria per **favorire l'incrocio dei dati** trasmessi periodicamente dai contribuenti: per consentire il riscontro tra i dati delle fatture emesse dai fornitori con quelle registrate dagli acquirenti è infatti essenziale che sussista una **coincidenza temporale** tra il momento in cui è registrata la fattura sulla cessione e quello nel quale si registra la fattura in acquisto.

In occasione dell'**audizione parlamentare del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 4 maggio 2017** è stato poi chiarito che, grazie alle novità introdotte, *"si crea una maggiore coerenza anche con il **regime semplificato reddituale improntato al principio di cassa**, recentemente introdotto con la **legge 11 dicembre 2016, n. 232**, e ciò in chiave correttiva rispetto ai **margini di discrezionalità nell'imputazione dei costi**, derivanti dall'adozione del metodo di contabilizzazione previsto dal comma 5 del riformato articolo 18 del D.P.R. n. 600 del 1973"*.

Considerate le richiamate finalità, il Legislatore ha ritenuto che la modifica normativa si ponesse in linea con l'orientamento espresso dalla **giurisprudenza della Corte di giustizia dell'Unione europea**, secondo la quale gli Stati membri possono esigere che il soggetto passivo eserciti il proprio **diritto alla detrazione nello stesso periodo in cui tale diritto è sorto** (negli atti parlamentari viene fatto più volte riferimento alla sentenza della **Corte di giustizia dell'Unione europea, sezione III, sentenza 8 maggio 2008, cause riunite C-95/07 e C-96/07**).

Inoltre, sempre in occasione della richiamata **audizione del 4 maggio 2017**, il Direttore dell'Agenzia delle Entrate ha sottolineato che, anche a fronte della mancata emissione della fattura, il contribuente continuerebbe ad essere tutelato nel suo **diritto alla detrazione Iva** grazie alla previsione di cui all'[articolo 60 D.P.R. 633/1972](#), potendo esercitare il **diritto alla detrazione** al più tardi con la dichiarazione relativa all'anno in cui ha corrisposto la maggiore imposta addebitata in via di rivalsa.

Purtuttavia, questa precisazione, volta ad evidenziare l'esistenza di una norma "di chiusura", in grado di tutelare comunque il contribuente, pare essere veramente poca cosa se si considera l'enorme compressione che ha subito il **diritto alla detrazione Iva**: come sottolineato tra l'altro da **Assonime**, nella sua recente **circolare 18**, in alcuni casi la riforma ha infatti addirittura reso **impossibile il diritto alla detrazione** dell'Iva sugli acquisti.

Il primo esempio richiamato nella circolare in commento riguarda i casi di **mancata emissione della fattura da parte del cedente**.

Come noto, ricorrendo tali fattispecie, il contribuente che non riceve la fattura deve emettere **autofattura** (da presentare all'Agenzia delle Entrate) e **versare l'imposta** dovuta entro i **trenta giorni successivi ai quattro mesi dall'effettuazione dell'operazione**.

Il contribuente deve quindi necessariamente attendere **quattro mesi** prima dell'emissione dell'autofattura, con il rischio che l'Iva **non sia più detraibile** se il termine per la regolarizzazione scade dopo il termine per la dichiarazione annuale.

Alle stesse conclusioni, poi, si potrebbe giungere ove si consideri il termine di **trenta giorni** successivi alla registrazione della fattura previsto nel caso in cui sia ricevuta fattura irregolare ([articolo 6, comma 8, lettera b\), D.Lgs. 471/1997](#)).

Assonime, con la sua **circolare n. 18 del 25.07.2017**, ricorda quindi che *"la previsione di un termine di decadenza per l'esercizio del diritto alla detrazione può essere considerato **incompatibile con la disciplina comunitaria se tale termine rende in pratica impossibile o eccessivamente difficile l'esercizio del diritto alla detrazione**", rendendo quindi l'Iva un'imposta non più neutrale.*

Deve tra l'altro essere ricordato che la stessa **Corte di Giustizia UE**, con la richiamata **sentenza 8 maggio 2008**, [cause riunite C-95/07 e C-96/07](#), ha sì riconosciuto agli Stati membri la possibilità di stabilire che il diritto alla detrazione possa essere esercitato soltanto nel corso del periodo in cui il diritto stesso è sorto, ma, d'altra parte, ha ricordato che devono essere comunque rispettati i noti **principi di equivalenza** (in forza del quale il termine deve trovare la medesima applicazione ai diritti analoghi in materia fiscale fondati sul diritto interno e a quelli fondati sul diritto comunitario) e di **effettività** (nel rispetto del quale il termine di decadenza in materia di detrazione Iva non può essere tale da rendere praticamente impossibile o eccessivamente difficile il diritto alla detrazione stessa).

Proprio in considerazione di queste evidenti criticità, lo scorso 12 maggio l'**Associazione**

Nazionale Dottori Commercialisti (ANC) e la **Confederazione dell'Industria Manifatturiera Italiana (CONFIMI)** hanno inviato alla **Commissione Europea** una **denuncia**, ritenendo le novità in materia di detrazione Iva in palese contrasto con i principi di effettività, proporzionalità e neutralità.



Seminario di specializzazione

GLI EFFETTI DELLA MANOVRA CORRETTIVA SULL'IVA

[Scopri le sedi in programmazione >](#)