

Termine breve per la detrazione dell'IVA e normativa comunitaria

di

Publicato il 11 Maggio 2017

l'IVA è imposta comunitaria, pertanto merita un'analisi rispetto alle direttive comunitarie la contestata norma della manovra correttiva che riduce drasticamente il termine per godere del diritto al recupero dell'imposta pagata ai fornitori



La disposizione della manovra ([art. 2 del D.L. n. 50/2017](#)) che ha fortemente limitato, sotto il profilo temporale, la possibilità di esercitare il diritto alla detrazione di cui all'art. 19 del D.P.R. n. 633/1972, merita un approfondimento in chiave comunitaria.

A seguito della novella legislativa i contribuenti avranno a disposizione **in alcuni casi solo quattro mesi di tempo** per esercitare tale diritto. In passato, secondo il testo della disposizione previgente, l'arco temporale per esercitare tale diritto era molto più ampio. In alcuni casi il limite massimo poteva anche superare ventotto mesi rispetto al momento in cui l'Iva relativa all'acquisto di beni e servizi era divenuta esigibile ai sensi dell'art. 6 del Decreto Iva. Il tema è complesso ed è necessario procedere con ordine.

La disposizione precedentemente in vigore prevedeva che il diritto alla detrazione poteva essere esercitato al più tardi con la dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui era sorto (secondo le regole dell'esigibilità del tributo). Ad esempio l'Iva relativa agli acquisti effettuati nell'anno 2016 avrebbe potuto essere considerata in detrazione entro il 30 aprile 2019, cioè entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al periodo di imposta 2018 (secondo anno successivo). I mesi a

disposizione erano ben ventiquattro. Ora, a seguito dell'art. 2 del D.L. n. 50/2017 il limite temporale risulta assai più ristretto. La detrazione può essere esercitata entro il termine di presentazione della dichiarazione Iva relativa allo stesso anno in cui il diritto è sorto. **Ad esempio per gli acquisti dell'anno 2017, la detrazione può essere fatta valere entro il 30 aprile del 2018 (nella dichiarazione Iva del 2017).** Per gli acquisti effettuati nell'ultima parte dell'anno 2017 (relativi al mese di dicembre), i mesi a disposizione saranno solo quattro.

Il Direttore dell'Agenzia delle entrate Rossella Orlandi ha ribadito, nel corso di una recente audizione presso le Commissioni Bilancio di Camera e Senato, la compatibilità della novella legislativa con le disposizioni comunitarie. Secondo quanto precisato nel corso delle audizioni i giudici comunitari hanno interpretato l'art. 179 della direttiva 2006/112/CE nel senso di prevedere l'esercizio del diritto alla detrazione nello stesso periodo di imposta in cui il tributo è divenuto esigibile. Gli Stati membri, in ragione della discrezionalità loro accordata dall'art. 180, possono consentire l'esercizio del predetto diritto entro un termine più ampio. Il nuovo termine breve sembrerebbe dunque essere conforme alle disposizioni comunitarie.

A ben vedere, **però**, non sono mancate sentenze della Corte di Giustizia UE che hanno messo sotto osservazione il precedente termine "lungo" individuato dalla previgente formulazione dell'art. 19 del Decreto Iva.

Secondo questo orientamento comunitario gli artt. 167, 168, 178, 179, comma 1, e gli articoli 180 e 182 della direttiva 2006/112/CE, devono essere interpretati nel senso che essi non ostano a una normativa nazionale, la quale preveda un termine di decadenza per l'esercizio del diritto a detrazione, come quello controverso nel procedimento principale, purché siano rispettati i **principi di equivalenza e di effettività**, aspetto questo la cui verifica incombe al Giudice del rinvio. Questo principio è stato affermato quanto dalla sentenza del 28 luglio 2016 della Corte di Giustizia UE, relativa alla causa C-332/15.

Per quanto riguarda il principio di effettività, la Corte ha, altresì, già dichiarato che un termine di decadenza di due anni, quale quello previsto all'art. 19, primo comma, del Decreto n. 633/1972, in esame nel procedimento principale, non può, di per se stesso, rendere in pratica impossibile o eccessivamente difficile l'esercizio del diritto a detrazione, posto che l'art. 167 e l'art. 179, c. 1, della direttiva Iva consentono agli Stati membri di esigere che il soggetto passivo eserciti il proprio diritto a detrazione nello

stesso periodo in cui tale diritto è sorto. Secondo la Corte gli articoli 179, 180 e 273 della direttiva IVA devono essere interpretati nel senso che non ostano all'esistenza di un termine di decadenza che limita l'esercizio del diritto alla detrazione, purché tale termine non renda eccessivamente difficile o praticamente impossibile l'esercizio di tale diritto.

L'ultimo passaggio della sentenza è quello decisivo rispetto alla nuova norma. Infatti, se da una parte è vero che le disposizioni comunitarie prevedono un "*termine breve*" per fare valere la detrazione dell'Iva, è necessario comprendere se un termine di soli quattro mesi possa essere sufficiente per non compromettere definitivamente, e quindi considerare effettivamente "*esistente*" tale diritto. Se la giurisprudenza comunitaria ha dovuto affrontare il problema nel periodo di vigenza della vecchia norma è assai probabile che la Corte di Giustizia sia ancora chiamata in causa sul punto specifico. Ciò in ragione di una drastica riduzione del "*termine massimo*". Potrebbe dunque aprirsi la via ad un possibile procedimento di infrazione laddove si ritenesse che un termine così breve comprometta irrimediabilmente la possibilità di esercitare un diritto fondamentale ai fini della concreta attuazione del principio di neutralità dell'Iva.

10 maggio 2017

Nicola Forte