Detrazione IVA: i tempi stretti per la dichiarazione restringono anche i tempi per la detrazione

di

Pubblicato il 19 Maggio 2017

dopo le norme della manovra correttiva, la presentazione della dichiarazione IVA con tempi accellerati limita ulteriormente i tempi per godere della detrazione IVA sulle fatture ricevute

L'art. 2 del D.L. n. 50/2017 ha ridotto sensibilmente il termine entro cui i soggetti passivi ai fini Iva possono esercitare il diritto alla detrazione del tributo.

Secondo la formulazione normativa precedente (art. 19, comma 1 del D.P.R. n. 633/1972) tale diritto poteva essere esercitato *"al più tardi, con la dichiarazione relativa al secondo anno successivo … alle condizioni esistenti al momento della nascita del diritto medesimo"*. Ora, invece, la detrazione può essere fatta valere non oltre la dichiarazione relativa all'anno in cui il diritto alla detrazione è sorto (con decorrenza dal momento in cui il tributo è divenuto esigibile ai sensi dell'art. 6 del D.P.R. n. 633/1972).

Subito dopo l'entrata in vigore del predetto decreto è iniziato un animato dibattito in relazione alla compatibilità della novella legislativa rispetto alle disposizioni comunitarie. In particolare, si è posto il problema se la nuova formulazione normativa si ponesse in palese violazione rispetto ai principi di "effettività, proporzionalità e neutralità della disciplina dell'imposta sul valore aggiunto". Le norme che presumibilmente risultano violate sono gli articoli 167, 168 e seguenti della direttiva 2006/112/CE.

Secondo i primi commentatori la riduzione del termine da 24 a 4 mesi (considerando il termine di presentazione della dichiarazione Iva al 30 aprile) rende eccessivamente oneroso l'esercizio del diritto alla detrazione. Pertanto, trattandosi di un diritto essenziale al fine di dare concreta attuazione al principio di neutralità dell'imposta sul valore aggiunto, l'apertura di un procedimento di infrazione sembra pressoché inevitabile.

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

In alcuni casi la necessità di presentare con un congruo anticipo la dichiarazione annuale Iva può anche ridurre a un mese l'arco temporale entro cui esercitare il diritto alla detrazione. La circostanza, come sarà dimostrato tra breve, renderà ancor più difficile l'esercizio di tale diritto.

L'art. 19, comma 1, prevede un termine iniziale ed un termine finale per fare valere la detrazione del tributo.

Il **primo termine** decorre dal momento in cui il tributo diviene esigibile ai sensi dell'art. 6 del D.P.R. n. 633/1972. Ad esempio se il contribuente ricevere la fattura per un acconto pagato relativo alla merce ordinata, l'operazione si considera effettuata ed il tributo si considera esigibile limitatamente all'importo fatturato. Se, ad esempio, la fattura relativa all'acconto è stata ricevuta durante il mese di gennaio dell'anno 2017, da questo momento in avanti è possibile considerare in detrazione il tributo.

Per quanto riguarda il **termine finale**, la nuova norma individua quale riferimento la dichiarazione relativa all'anno in cui è sorto tale diritto. Nell'esempio il riferimento temporale che non può essere superato è rappresentato dalla dichiarazione Iva relativa al 2017 che deve essere trasmessa telematicamente all'Agenzia delle entrate entro il 30 aprile 2018. In buona sostanza il soggetto passivo può registrare la fattura ricevuta entro quattro mesi dall'inizio del nuovo anno, ma l'Iva deve essere considerata in detrazione con riferimento all'anno 2017, cioè il diritto deve essere fatto valere non oltre il termine previsto per la liquidazione annuale del tributo.

La dichiarazione annuale Iva non è un adempimento meramente formale, ma in sede di predisposizione del modello il contribuente provvede ad effettuare la liquidazione del tributo per l'intera annualità. Infatti, qualora il soggetto passivo abbia applicato il meccanismo del pro rata il saldo a debito o a credito sarà diverso rispetto a quello influenzato dalle liquidazioni Iva periodiche effettuate provvisoriamente con l'applicazione della percentuale di pro rata dell'anno precedente.

Per tale ragione il contribuente potrà liquidare l'Iva relativa all'anno 2017 tenendo in considerazione le fatture di acquisto registrate entro il 30 aprile del 2018.

E' possibile, però, che il contribuente abbia interesse a non attendere l'ultimo giorno della scadenza per l'invio del modello. Ad esempio potrebbe presentare il modello di dichiarazione Iva annuale durante i primi giorni di febbraio al fine di beneficiare nel più breve tempo possibile del **rimborso dell'Iva.** In

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

questo caso, le fatture di acquisto ricevute durante il mese di dicembre dell'anno 2017 o durante il mese di gennaio del successivo anno 2018 (ove riferite all'anno precedente), potranno essere considerate al fine di far valere la detrazione. Tuttavia il contribuente avrà a disposizione poco più di un mese per considerare i documenti di dicembre e anche meno per i documenti ricevuti a gennaio.

Non v'è dubbio che in tale ipotesi il termine per la detrazione si è ridotto ulteriormente a seguito dell'interesse del contribuente a presentare in anticipo la dichiarazione Iva. E' di tutta evidenza che, in questo caso, i principi di effettività e neutralità risultano inevitabilmente limitati. Sotto questo profilo devono essere condivise le perplessità dei primi commentatori che considerano la nuova disposizione non in linea, attese le difficoltà a far valere il diritto alla detrazione, con il dettato comunitario.

19 maggio 2017

Nicola Forte

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D