

Termini abbreviati per la detrazione IVA

Il termine ultimo è quello della dichiarazione annuale IVA dell'anno in cui è sorto il diritto

/ Corinna COSENTINO e Emanuele GRECO

Con la pubblicazione del testo del DL 50/2017 sul Supplemento Ordinario n. 20/L della Gazzetta Ufficiale n. 95 di ieri, sono in vigore le misure approvate dal Consiglio dei Ministri l'11 aprile 2017.

Oltre alle norme riguardanti il c.d. "split payment" (si veda "[Maxi estensione dello split payment IVA dal 1° luglio 2017](#)" del 22 aprile 2017), la "stretta" sull'IVA si completa con una rilevante **riduzione dei termini** per esercitare il diritto alla detrazione dell'imposta assolta sui beni acquistati o importati e sui servizi acquistati nell'esercizio dell'attività d'impresa, arte o professione. Il decreto prevede che l'esercizio del **diritto alla detrazione** dell'IVA possa avvenire, al più tardi, entro la dichiarazione relativa all'anno in cui il diritto in questione è sorto. Sinora, stante il disposto dell'art. 19 comma 1 del DPR 633/72, l'esercizio del diritto alla detrazione è concesso entro il termine di presentazione della dichiarazione IVA relativa al secondo anno successivo.

In base alla norma appena introdotta, dunque, il termine per esercitare il suddetto diritto viene ridotto di due anni.

Peraltro, considerate le recenti modifiche apportate prima dalla L. [190/2014](#) e poi dal DL [193/2016](#), in virtù delle quali è stata eliminata, a partire dall'anno d'imposta 2017, la possibilità di presentare la **dichiarazione IVA annuale** in forma unificata con la dichiarazione dei redditi, il tempo a disposizione dei soggetti passivi IVA per l'esercizio della [detrazione IVA](#) risulta sensibilmente ridotto.

Infatti, la dichiarazione IVA relativa al 2017 dovrà essere presentata entro il **30 aprile 2018**, per cui la detrazione dell'imposta assolta sulle operazioni di acquisto per le quali il momento di esigibilità è sorto nel corso del 2017 dovrebbe essere esercitata entro quattro mesi dalla fine del periodo di riferimento.

Questo nuovo termine potrebbe rendere difficile l'esercizio del diritto alla detrazione in alcune circostanze nelle quali potrebbero non esserci i tempi tecnici per l'iter di **approvazione delle fatture** (ad esempio, le fatture connesse alle note spese dei dipendenti, che richiedono autorizzazioni interne alle aziende).

Si rileva, oltretutto, la necessità di definire un chiaro **regime transitorio**, giacché le novità del DL 50/2017, in vigore da ieri, potrebbero in linea teorica avere effetti "restrittivi" anche sul diritto alla detrazione relativo ad acquisti effettuati prima dell'entrata in vigore del decreto.

A ciò si aggiunge una doverosa valutazione circa la compatibilità della descritta limitazione con le norme comunitarie in materia di IVA. Ai sensi degli [artt. 167 e 179](#) della direttiva 2006/112/CE, in linea di principio, il

diritto alla detrazione deve essere esercitato durante lo stesso periodo in cui esso è sorto, ossia nel momento in cui l'imposta diviene esigibile, fatta salva la possibilità, per gli Stati membri, di autorizzare i soggetti passivi a esercitare il diritto nel corso di un periodo più lungo, nel rispetto di specifiche condizioni e modalità fissate dalle normative nazionali ai sensi degli artt. 180 e 182 della direttiva (*cf.* Corte di Giustizia UE, cause C-95/07 e C-96/07, *Ecotrade*).

L'Italia si è avvalsa di tale possibilità prevedendo, a partire dal 1998, l'esercizio della detrazione, a pena di decadenza, entro il termine di presentazione della dichiarazione IVA annuale relativa al secondo anno successivo a quello in cui il diritto è sorto (art. 2 del DLgs. 313/97). Tuttavia, con le ultime modifiche apportate all'art. 19 del DPR 633/72, il legislatore **riconduce il termine di decadenza** a livello della regola generale contenuta nella direttiva IVA.

Come conseguenza dei nuovi termini per l'esercizio del diritto alla detrazione, il decreto allinea anche i termini di registrazione delle fatture d'acquisto [ex art. 25](#) del DPR 633/72, imponendo anche in questo caso come termine ultimo quello di presentazione della dichiarazione IVA relativa all'**anno di ricezione** del documento.

A fronte del nuovo quadro normativo, delineato dal DL 50/2017, infine, dovrà essere valutato l'impatto sui termini di emissione delle note di variazione in diminuzione [ex art. 26](#) comma 2 del DPR 633/72. Secondo l'interpretazione dell'Agenzia delle Entrate (ris. 18 marzo 2002 n. 89), una volta sorto il diritto alla **rettifica dell'operazione**, la nota di variazione deve comunque essere emessa entro il termine per l'esercizio della detrazione dell'IVA (all'epoca della risoluzione, il termine per la presentazione della dichiarazione relativa al secondo anno successivo).

I tempi verranno, quindi, a ridursi anche in questo caso, considerato che il termine per l'esercizio del diritto alla detrazione viene **ridotto** alla dichiarazione relativa all'anno nel quale è sorto il diritto.

In ultimo, si evidenzia che l'art. 9 del DL 50/2017 ha **rimodulato** gli **aumenti** delle **aliquote IVA** previsti a partire dal prossimo anno (art. 1 comma 718 della L. 190/2014), stabilendo, in primo luogo, un aumento più graduale per l'aliquota IVA del 10%. Questa sarà innalzata all'11,5% a partire dal 2018, al 12% dal 2019 e, infine, al 13% dal 2020. Resta fermo, invece, per l'aliquota IVA ordinaria, l'aumento di 3 punti percentuali (dal 22% al 25%) a partire dal 2018. Tuttavia, per gli anni successivi, la stessa aliquota verrà innalzata al 25,4% dal 2019, per poi essere ridotta al 24,9% dal 2020 ed essere nuovamente aumentata fino alla misura del 25% dal 2021.