

OGGETTO: DETRAZIONE IVA

Riportiamo di seguito la nota congiunta di ANC e Confimi Industria in merito agli ultimi sviluppi sullo stato di avanzamento presso la Commissione Europea dell'analisi sulla denuncia presentata lo scorso anno.

Ricordiamo, in estrema sintesi, la vicenda.

L'anno scorso, a maggio, Confimi Industria, congiuntamente all'ANC, ha presentato denuncia alla Commissione Europea perché le novità introdotte dal DL 50 avevano reso estremamente difficile il diritto della detrazione Iva per le fatture di fine anno arrivate i primi giorni dell'anno successivo (le criticità sono ben note agli operatori che ad inizio anno – in concomitanza con la liquidazione Iva del 16/1/2018 – si sono dovuti misurare con queste difficoltà). Lo scambio di comunicazione con la Commissione è proseguita a novembre 2017 a seguito di nuovi contenziosi comunitari (di altri paesi) sostanzialmente utili alla nostra causa.

L'Agenzia delle Entrate (che conosceva la nostra denuncia) con la CM 1/E del 17/01/2018 - dopo lunga e fino all'ultimo incerta riflessione - ha interpretato la novellata norma nazionale andando oltre il tenore della stessa e di quelli che, di fatto, volevano essere gli obiettivi effettivi del legislatore. L'Agenzia (evidentemente conscia dei potenziali rischi d'infrazione pendenti per effetto della denuncia) ha reinterpretato la questione secondo la direttiva e la giurisprudenza riprendendo, nei fatti, le osservazioni messe nero su bianco nella nostra denuncia (punto 3 e 4.6 in particolare). In sostanza: prima dei chiarimenti della CM 1/E la fattura datata 30/12/X arrivata a gennaio X+1 poteva essere detratta solo a dicembre (o con la dichiarazione annuale); oggi c'è tempo invece per tutto l'anno X+1 (o con la dichiarazione annuale eventualmente anche integrativa a favore).

La Commissione UE ci ha scritto la settimana scorsa proponendoci di archiviare la denuncia giacché l'interpretazione dell'Agenzia è conforme al diritto e alla giurisprudenza comunitari da cui l'attuazione della normativa Iva non può prescindere. Lo sapevamo già e, coerentemente, avevamo già apprezzato lo sforzo interpretativo (che non era così scontato) dell'Agenzia.

Infine, in data 19 settembre, come Confimi Industria, in perfetta sintonia con l'ANC, abbiamo risposto alla Commissione di concordare in linea di principio con l'archiviazione, ma abbiamo altresì colto l'occasione per suggerire l'opportunità che la Commissione volesse esprimersi anche su un ulteriore problema sopravvenuto ossia sul fatto che - secondo taluni - la re-interpretazione in chiave comunitaria della norma (che, come detto, era ineludibile) avrebbe messo in discussione la possibilità di detrarre già nel mese data fattura (es. fattura datate 31 gennaio) quelle arrivate i primi giorni del mese successivo (es. 3 febbraio) ma comunque prima della scadenza della liquidazione Iva. Confimi Industria e ANC non condividono questa lettura giacché essa non tiene conto di una norma - il DPR 100/98 - che non risulta abrogata né - a nostro parere - in contrasto con la direttiva e che espressamente dice che in sede di liquidazione (il 16 del mese) si detrae l'Iva delle fatture (ovviamente datate nel mese di competenza della liquidazione) di cui si ha il possesso.

Considerata l'importanza della questione (soprattutto in proiezione fatturazione elettronica obbligatoria), abbiamo quindi ufficialmente chiesto alla Commissione di fare luce una volta per tutte sulla questione. L'Agenzia, infatti, su tale questione ha lasciato intendere di voler prendere tempo.

Per Confimi Industria si tratta di un ottimo risultato che auspichiamo venga prossimamente coronato dal riconoscimento della nostra tesi riguardante il DPR 100 e la fatturazione elettronica.



Nota congiunta

DETRAZIONE IVA: LA CIRCOLARE 1/E SALVA L'ITALIA DAL RISCHIO D'INFRAZIONE

Per la Commissione Europea le interpretazioni fornite dall'Agenzia delle entrate sono conformi alla giurisprudenza della Corte di Giustizia; per ANC e Confimi rimane da chiarire il coordinamento con il DPR 100

Roma, 20/09/2018. I principi della direttiva Iva prevalgono sulle modifiche alla norma nazionale introdotte in materia di detrazione Iva dall'articolo 2 del D.L. 50/2017 e il coordinamento interpretativo fornito dall'Agenzia delle Entrate con la circolare n. 1/E del 17/01/2018 si fonda sulla *"pertinente giurisprudenza della Corte di Giustizia"*. Questa, in sintesi, la risposta che la Commissione Europea (TAXUD C3 D(2018) 5007306) ha inviato lo scorso 13 settembre ad ANC e Confimi Industria proponendo, salva la segnalazione di nuovi elementi, l'archiviazione della denuncia presentata il 12 maggio 2017 dalle due associazioni.

Nella nota la Commissione osserva che *"abbreviando il termine di decadenza, il legislatore italiano ha semplicemente scelto di conformarsi rigorosamente a quanto disposto dall'articolo 179, primo comma, della direttiva 2006/112/CE"* (principio della detrazione immediata) e che con la riduzione del precedente termine biennale l'esercizio del diritto a detrazione non dovrebbe essere eccessivamente difficile o oneroso per un contribuente sufficientemente diligente, *"purché le modalità di tale esercizio si iscrivano nelle disposizioni della direttiva 2006/112/CE, come nella fattispecie"*. Riprendendo alcuni passaggi della citata circolare n. 1/E la nota della Commissione evidenzia, infatti, come *"l'applicazione dei principi unionali determina quindi, in sede di coordinamento delle norme interne (articoli 19, comma 1, e 25, primo comma, del d.P.R. n. 633 del 1972, come riformulati dal D.L. n. 50), che il dies a quo da cui decorre il termine per l'esercizio della detrazione deve essere individuato nel momento in cui in capo al cessionario/committente si verifica la duplice condizione i) (sostanziale) dell'avvenuta esigibilità dell'imposta e ii) (formale) del possesso di una valida fattura redatta conformemente alle disposizioni di cui all'articolo 21 del menzionato d.P.R. n. 633"*.

Fermo restando il rammarico per i disagi patiti dagli operatori abbiamo fin da subito condiviso e apprezzato¹ l'interpretazione "euro orientata" fornita dall'Agenzia delle Entrate, sottolinea **Marco Cuchel**, Presidente dell'Associazione Nazionale commercialisti, *"proprio perché conforme agli insegnamenti giurisprudenziali argomentati al punto 3 e al punto 4.6 della nostra denuncia² e nella successiva documentazione integrativa inoltrata alla Commissione"*³. Interpretazione grazie alla quale, di fatto, il *"dies ad quem"* (termine finale) per la detrazione torna a essere congruo (questo era lo scopo della denuncia) anche per le fatture emesse a fine anno e "arrivate" nei primi giorni del nuovo anno (vedi esempi di Tavola 1 a seguire).

Ci onora pertanto apprendere, prosegue **Paolo Agnelli**, Presidente Confimi Industria, *"come anche la Commissione ritenga corretta l'interpretazione in analisi concretizzando, nei fatti, la censura di una norma scritta in spregio ai suddetti canoni"*. Fermo l'auspicio che ciò possa essere quindi di stimolo al legislatore nazionale per riscrivere la norma nel rispetto, anche letterale, delle

¹ Cfr nota congiunta ANC-Confimi Industria del 18/1/2018.

² Sentenza Terra Baubedarf-Handel del 29 aprile 2004 (causa C-152/02).

³ Sentenza Volkswagen AG del 21/3/2018 (causa C-533/16) e sentenza Biofase-Flexipiso del 12/04/2018 (causa C-8/17).

disposizioni della direttiva, riteniamo possano quindi considerarsi sostanzialmente assorbiti i numerosi rilievi evidenziati nella denuncia in merito alla violazione dei principi di neutralità, proporzionalità, equivalenza ed effettività.

Prima di procedere all'archiviazione ANC e Confimi Industria hanno tuttavia proposto alla Commissione di valutare l'opportunità di fornire proprie osservazioni circa la compatibilità con la direttiva delle disposizioni nazionali del DPR n.100/98 in materia di liquidazione dell'Iva. Fermo restando come sia chiaro per direttiva e giurisprudenza che il diritto alla detrazione "*sorge alla data in cui l'imposta diviene esigibile*"⁴, ma sia esercitabile solo nel rispetto anche del requisito del possesso della fattura, si chiede in sostanza:

- se sia sufficiente che detto presupposto formale si perfezioni entro il termine per l'autoliquidazione dell'Iva come dice il D.P.R. 100 (norma che, a giudizio di ANC e Confimi⁵, non è in contrasto – anzi - con i canoni unionali)⁶, oppure
- se, ai fini della detrazione immediata, il possesso debba già concretizzarsi entro l'ultimo giorno del periodo di riferimento della liquidazione come, secondo alcuni, parrebbe sottendere il fatto che nella circolare n. 1/E l'Agenzia delle entrate abbia "fatto salvi" i comportamenti di chi, entro il 16 gennaio 2018, in conformità al dettato letterale dell'articolo 19, ha retro imputato a dicembre le fatture 2017 arrivate nei primi giorni del 2018.

Si tratta di una questione tutt'ora fonte di **forte imbarazzo** fra gli operatori. Imbarazzo destinato ad amplificarsi a seguito dell'introduzione della disciplina della fatturazione elettronica di cui al Provvedimento AdE del 30/4/2018 basato, per definizione, sul funzionamento asincrono fra emissione e trasmissione della FE e recapito, da parte del SdI, al destinatario. Recapito che, in base alle specifiche tecniche, può avvenire da pochi minuti fino a 5 giorni.

Una eventuale interpretazione restrittiva che dovesse negare la conformità delle disposizioni del DPR n. 100 alle disposizioni della direttiva rischierebbe di generare una situazione di disparità di funzionamento della detrazione fra regime di fattura analogica (il cui recapito dipende dal fornitore) e fattura elettronica (il cui recapito dipende da terzi, ossia dal Sistema di Interscambio dell'Agenzia delle entrate). Il rispetto del principio di neutralità rischierebbe quindi di essere compromesso come evidenziato in alcune nuove esemplificazioni inoltrate alla Commissione (vedi esempio 4 Tavola 2). Altra questione di imbarazzo e di possibile contrasto con i principi unionali potrebbe riguardare il caso in cui, a causa del recapito non ricevibile del destinatario, la fattura venga posta dal SdI in originale nell'area autenticata del cessionario/committente (vedi esempio 2 a Tavola 2). In tal caso, infatti, il provvedimento AdE di aprile (§ 4.6) dice che la fattura si considera ricevuta alla data di "presa visione" in detta area e si verificherebbe il paradosso per il quale, fino quando il contribuente non visionerà la fattura nella propria area autentica, non decorrerà mai il termine di decadenza del diritto alla detrazione.

ANC – comunicazione

Ufficio stampa Confimi Industria

Segue

Tavola 1 – Termine ultimo per la detrazione

Tavola 2 – Fatturazione elettronica e detrazione

⁴ Confronta rispettivamente punto 33, punto 43 e punto 31 delle sentenze citate in nota precedente.

⁵ Cfr nota congiunta ANC-Confimi Industria del 27/03/2018 e nota congiunta del 15/05/2018.

⁶ Vedi nota 3.

Tavola 1 – Termine ultimo per la detrazione

Esempi	Interpretazione letterale articolo 19	Interpretazione “euro orientata” ex C.M. 1/E/2018
Fattura del 31/1/2018 arrivata a febbraio 2018	Qualsiasi liquidazione del 2018 e al più tardi con la dichiarazione annuale relativa al 2018 (30/4/2019) ⁷	Idem
Fattura del 31/12/2018 arrivata a gennaio 2019	Con la dichiarazione annuale relativa al 2018 (30/4/2019)	Qualsiasi liquidazione del 2019 e al più tardi con la dichiarazione annuale relativa al 2019 (30/4/2020) ⁷

Tavola 2 – Fatturazione elettronica e detrazione

Caso	Fornitore (Alfa)	Recapito SdI al cessionario (Beta)	Detrazione
1	<ul style="list-style-type: none"> Fattura datata 31/05 Trasmessa dal fornitore al SdI il 3/6. Iva esigibile a maggio (il fornitore deve versarla entro il 16/06). 	<ul style="list-style-type: none"> Il cessionario dispone di un canale di ricezione funzionante (es. PEC) Lo SdI recapita in data 08/06 (entro 5 gg) 	<ul style="list-style-type: none"> La fattura si intende arrivata alla data indicata nella ricevuta di consegna (08/06) Secondo la prospettazione del DPR 100/98 il cessionario ha il possesso della fattura per detrarre l’Iva con la liquidazione di maggio (*)
2	Come sopra	<ul style="list-style-type: none"> Il cessionario non dispone di un recapito ricevibile (es. PEC piena o revocata) Il SdI mette a disposizione l’originale FE nell’area autenticata del cessionario in data 08/06 	<ul style="list-style-type: none"> La fattura si intende ricevuta alla data di “presa visione” del cessionario; senza “presa visione” non si intende ricevuta e quindi non decorre il <i>dies a quo</i> (né il <i>dies ad quem</i>) ai fini della detrazione Secondo la prospettazione del DPR 100/98 se la fattura viene visionata entro il 16/06 la detrazione potrà essere esercitata con la liquidazione di maggio (**)
3	<ul style="list-style-type: none"> Fattura datata e pagata 31/05 Trasmessa dal fornitore al SdI stessa data Iva esigibile a maggio 	<ul style="list-style-type: none"> Il cessionario dispone di un canale di ricezione funzionante Lo SdI recapita la fattura lo stesso giorno 	<ul style="list-style-type: none"> La fattura si intende arrivata alla data indicata nella ricevuta di consegna (31/05) La fattura è pacificamente detraibile per maggio in perfetta applicazione del principio di neutralità (*)
4	<ul style="list-style-type: none"> Fattura datata e pagata 31/05 (si ipotizzi in prossimità delle ore 24 all’uscita di un locale) Trasmessa dal fornitore al SdI stessa data Iva esigibile a maggio 	<ul style="list-style-type: none"> Il SdI (ad esempio a causa dei picchi di flusso di fine mese) recapita la fattura al cessionario solamente il 1/06 (ancorché nel termine di 5gg previsto dal provvedimento) 	<ul style="list-style-type: none"> L’applicazione del DPR 100/98 consente la detrazione per il mese di maggio Sostenere la tesi contraria equivarrebbe sancire l’illegittimità (per violazione del principio di neutralità) del nuovo sistema di fatturazione elettronica
<p>(*) Rimane ferma la possibilità del cessionario/committente di esercitare la detrazione anche nei mesi successivi e al più tardi con la dichiarazione annuale Iva relativa all’anno di ricezione</p> <p>(**) Paradossalmente il termine finale (<i>dies ad quem</i>) non inizia a decorrere fino a quando il cessionario/committente non visiona la fattura.</p>			

⁷ La circolare 1/E ha apprezzabilmente confermato anche la possibilità di presentare dichiarazione integrativa a favore ai sensi dell’articolo 8, comma 6-bis, del DPR 322/98.