

Luca Bilancini
(Dottore Commercialista, Gruppo di Studio Eutekne)

Novità in tema di detrazione IVA

Principi generali della detrazione IVA

Direttiva 2006/112/Ce e Corte di Giustizia 29.4.2004 causa C-152/02

In base ai principi generali:

- «Il diritto a detrazione sorge quando l'imposta detraibile diventa esigibile» (art. 167 della direttiva 2006/112/CE);
- il soggetto passivo ha diritto a portare in detrazione (quando inerente) «l'IVA dovuta o assolta in tale Stato membro per i beni che gli sono o gli saranno ceduti e per i servizi che gli sono o gli saranno resi da un altro soggetto passivo» (art. 168 della direttiva 2006/112/CE);
- Per esercitare il diritto alla detrazione, il soggetto passivo deve «essere in possesso di una fattura» redatta conformemente alla normativa (art. 178 della direttiva 2006/112/CE);

Principi generali della detrazione IVA

Corte di Giustizia 29.4.2004 causa C-152/02 e Circolare 17.1.2018 n. 1/E

Il diritto alla detrazione «deve essere esercitato con riguardo al periodo di imposta nel corso del quale ricorrono i due requisiti prescritti da tale disposizione, vale a dire che la cessione dei beni o la prestazione dei servizi abbia avuto luogo e che il soggetto d'imposta sia in possesso della fattura o del documento che possa considerarsi equivalente secondo i criteri fissati dallo Stato membro interessato.» (art. 167 della direttiva 2006/112/CE).

Principi generali della detrazione IVA

Circolare 17.1.2018 n. 1/E

«(...) l'esercizio del diritto alla detrazione è subordinato all'esistenza di un duplice requisito, dovendosi in particolare considerare: - oltre al **presupposto sostanziale** dell'**effettuazione dell'operazione** - anche il **presupposto formale** del **possesso di una valida fattura d'acquisto**.

La coesistenza di tale duplice circostanza assicura l'effettività dell'esercizio del diritto alla detrazione, e la neutralità dell'imposta per il soggetto passivo cessionario/committente.»

Detrazione IVA

Art. 12 del DLgs. 7.8.2026 n. 148 (c.d. decreto «Omnibus»)

«1. Al decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, sono apportate le seguenti modificazioni:

- a) all'**articolo 19**, comma 1, secondo periodo, le parole: **"all'anno"** sono sostituite dalle seguenti: **"al secondo anno successivo a quello"**;
- b) all'**articolo 25**, primo comma, le parole: **"all'anno di ricezione della fattura e con riferimento al medesimo anno"** sono sostituite dalle seguenti: **"al secondo anno successivo a quello di ricezione della fattura".»**

Detrazione IVA

Art. 12 del DLgs. 7.8.2026 n. 148 (c.d. decreto «Omnibus»)

«2. Al testo unico dell'imposta sul valore aggiunto di cui al decreto legislativo 19 gennaio 2026, n. 10 sono apportate le seguenti modificazioni:

- a) all'articolo 56, comma 1, secondo periodo, le parole: «all'anno» sono sostituite dalle seguenti: "al secondo anno successivo a quello";
- b) all'articolo 88, comma 1, le parole: "all'anno di ricezione della fattura e con riferimento al medesimo anno" sono sostituite con le seguenti: "al secondo anno successivo a quello di ricezione della fattura"».

Detrazione IVA

Art. 19 co. 1 ultimo periodo del DPR 633/72
(versione vigente sino all'11.8.2026)

«(...) Il diritto alla detrazione dell'imposta relativa ai beni e servizi acquistati o importati sorge nel momento in cui l'imposta diviene esigibile ed è esercitato **al più tardi con la dichiarazione relativa all'anno in cui il diritto alla detrazione è sorto** ed alle condizioni esistenti al momento della nascita del diritto medesimo.»

Detrazione IVA

Art. 19 co. 1 ultimo periodo del DPR 633/72
(versione in vigore dal 12.8.2026)

«(...) Il diritto alla detrazione dell'imposta relativa ai beni e servizi acquistati o importati sorge nel momento in cui l'imposta diviene esigibile ed è esercitato **al più tardi con la dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello** in cui il diritto alla detrazione è sorto ed alle condizioni esistenti al momento della nascita del diritto medesimo.»

Detrazione IVA

Art. 25 co. 1 del DPR 633/72
(versione vigente sino all'11.8.2026)

«Il contribuente deve annotare in un apposito registro le fatture e le bollette doganali relative ai beni e ai servizi acquistati o importati nell'esercizio dell'impresa, arte o professione, comprese quelle emesse a norma del secondo comma dell'articolo 17, **anteriamente 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.** »

Detrazione IVA

Art. 25 co. 1 del DPR 633/72
(versione in vigore dal 12.8.2026)

«Il contribuente deve annotare in un apposito registro le fatture e le bollette doganali relative ai beni e ai servizi acquistati o importati nell'esercizio dell'impresa, arte o professione, comprese quelle emesse a norma del secondo comma dell'articolo 17, **anteriamente 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 al secondo anno successivo a quello di ricezione della fattura**»

Detrazione IVA se non fosse stato varato il decreto «Omnibus»

Esempio

Fattura riferita ad acquisto del 15 dicembre 2026

Data di ricezione da parte del cessionario: 16 dicembre 2026

Detrazione IVA ammissibile nella liquidazione IVA periodica del mese di dicembre 2026 o nel IV trimestre 2026.

In alternativa, possibile esercizio entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale riferita al periodo 2026 da presentare entro il **30 aprile 2027**, con annotazione nel registro IVA acquisti tra il 1° gennaio e il 30 aprile 2027 in apposito sezionale riferito al 2026.

Detrazione IVA post decreto «Omnibus»

Esempio

Fattura riferita ad acquisto del 15 dicembre 2026

Data di ricezione da parte del cessionario: 16 dicembre 2026

Detrazione IVA ammissibile nella liquidazione IVA periodica del mese di dicembre 2026 o nel IV trimestre 2026.

In alternativa, possibile esercizio entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale riferita al periodo 2028 da presentare entro il **30 aprile 2029**, con annotazione nel registro IVA acquisti tra il 1° gennaio e il 30 aprile 2029 in apposito sezionale riferito al 2028.

Retroattività della detrazione IVA

Art. 12 del DLgs. 7.8.2026 n. 148 (c.d. decreto «Omnibus») – Relazione illustrativa

Grazie alla «eliminazione, nell'articolo 25, delle parole **“in riferimento al medesimo anno”**, i soggetti passivi avranno, non solo, più tempo a disposizione per eseguire tutti i necessari controlli di conformità senza correre il rischio di perdere il diritto alla detrazione per decorrenza dei termini di annotazione, ma, **laddove la fattura riferita a una operazione eseguita in una annualità (ad esempio 2026), sia ricevuta l'anno successivo (2027) e, comunque, prima del termine di presentazione della dichiarazione...»**

(continua)

Retroattività della detrazione IVA

Art. 12 del DLgs. 7.8.2026 n. 148 (c.d. decreto «Omnibus») – Relazione illustrativa
(segue)

«... avranno altresì il diritto a esercitare la detrazione - previa registrazione del documento in un'apposita sezione del registro IVA degli acquisti [relativo a tutte le fatture ricevute in un anno (2027) e per le quali in diritto a detrazione è sorto nell'anno precedente (2026)] – con la dichiarazione annuale relativa all'anno in cui il diritto è sorto (2026).»

Retroattività della detrazione IVA

Art. 12 del DLgs. 7.8.2026 n. 148 (c.d. decreto «Omnibus») – Relazione illustrativa

Esempio

Acquisto di beni il 31 dicembre 2026

Data di ricezione della fattura: 2 gennaio 2027

Possibile esercizio della detrazione nella dichiarazione IVA relativa al 2026, considerato che la fattura, pur se ricevuta oltre il 31 dicembre 2026, è comunque pervenuta entro il termine per la presentazione della dichiarazione annuale riferita al 2026 (30 aprile 2027).

Retroattività della detrazione IVA – Causa T-689/24

Tribunale Ue 11.2.2026 causa T-689/24

Il legislatore, con le modifiche apportate dal decreto «Omnibus» si è adeguato ai principi contenuti nella sentenza Tribunale Ue 11.2.2026 relativa alla causa T-689/24.

I giudici pur ammettendo che al fine dell'esercizio della detrazione occorre che l'imposta sia esigibile (requisito sostanziale) e che il cessionario/committente sia in possesso della fattura (requisito formale), ritengono che l'IVA possa essere detratta in un anno anche se la relativa fattura sia ricevuta nell'anno successivo entro il termine per la presentazione della dichiarazione annuale

Retroattività della detrazione IVA – Causa T-689/24

Richiesta di riesame della causa T-689/24

Il primo Avvocato generale ha presentato alla Sezione del riesame della Corte di giustizia una proposta di revisione della sentenza relativa alla causa T-689/24, ritenendo che ai sensi dell'art. 62 dello Statuto della Corte di giustizia dell'Unione europea, esistesse «un grave rischio per l'unità o la coerenza del diritto dell'Unione».

La Sezione del riesame ha accolto tale proposta con sentenza Corte di giustizia 26.3.2026 n. C-167/26 RX

Retroattività della detrazione IVA – Causa T-689/24

Riesame della causa T-689/24 – Conclusioni Avvocato Generale

L'Avvocato Generale Juliane Kokott ha sottolineato diversi punti critici presenti nella sentenza T-689/24.

Tra questi, si segnala, esemplificando:

- la sottovalutazione dell'importanza del requisito formale ai fini della detrazione IVA
- l'incoerenza fra la causa C-152/02 e la causa T-689/24
- un pronunciamento differente rispetto al consolidato orientamento della Corte di Giustizia Ue