

IVA

Integrativa Iva: ancora di salvezza o trappola per i contribuenti?

di Enrico Ferra, Riccardo Righi

La lettura del testo definitivo della **L. 205/2017, legge di Bilancio 2018**, ha deluso le speranze di chi attendeva una “razionalizzazione” delle regole in materia di **detrazione IVA**; regole che hanno creato, e quindi continueranno a creare (almeno fino all’eventuale auspicato intervento normativo) non pochi **problemi** di carattere **operativo**.

Come noto, i meccanismi della **detrazione dell’imposta** e della **registrazione delle fatture** di acquisto sono regolati rispettivamente dagli [**articoli 19**](#) e ss. e dall’[**articolo 25 D.P.R. 633/1972**](#).

Il **D.L. 50/2017**, andando a incidere sul contenuto delle citate norme, ha modificato il funzionamento della **detrazione** dell’imposta, principio cardine dell’intero sistema IVA, **riducendo significativamente i termini per esercitarlo**.

In particolare l’[**articolo 2, comma 1**](#), del citato decreto ha modificato l’[**articolo 19 D.P.R. 633/1972**](#), riducendo di due anni la possibilità per gli operatori di esercitare il diritto alla detrazione. Il novellato articolo stabilisce infatti che il diritto “**è esercitato al più tardi con la dichiarazione relativa all’anno in cui il diritto alla detrazione è sorto**” (in luogo della precedente formulazione “*al più tardi, con la dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui il diritto alla detrazione è sorto*”).

Alla luce di tale modifica, come da più parti evidenziato, emergono non poche difficoltà nella **gestione delle fatture relative alle operazioni che si considerano effettuate nel mese di dicembre** ai sensi dell’[**articolo 6 D.P.R. 633/1972**](#), in quanto non sempre la consegna delle fatture al cliente avviene entro l’anno di **effettuazione dell’operazione**, che rappresenta l’anno in cui l’imposta diviene **esigibile**.

Secondo la nuova impostazione, il **diritto alla detrazione** di una fattura di acquisto relativa a un’operazione effettuata in dicembre può essere esercitato, per i **contribuenti mensili**, mediante tre differenti modalità in funzione del momento di **ricezione della fattura**. In particolare:

- se la fattura è ricevuta **entro il 31/12**, potrà essere inserita nella **liquidazione del mese di dicembre**, senza creare particolari difficoltà operative;
- se la fattura è ricevuta **tra il 31/12 e 16/1**, dovrà essere registrata nel mese di gennaio con **Iva sospesa** e, ai fini della detrazione, sarà possibile far confluire l’operazione alternativamente nella liquidazione del mese di dicembre oppure nella **dichiarazione**

annuale;

- se la fattura è ricevuta **tra il 16/1 e il 30/4** (termine per la presentazione della dichiarazione annuale), dovrà essere registrata al momento della sua ricezione con **Iva sospesa** e l'operazione dovrà necessariamente confluire nella **dichiarazione Iva annuale**, ai fini della detrazione della relativa imposta.

Per i **contribuenti trimestrali**, non redigendo tali soggetti la liquidazione del quarto trimestre (salve le regole per i cosiddetti “trimestrali speciali”), la seconda e la terza modalità convergono di fatto in una sola: la ricezione della fattura **dal 1 gennaio al 30 aprile** comporta necessariamente che l'operazione confluiscia nella **dichiarazione annuale** ai fini della detrazione.

Nel caso (non così infrequente) in cui la fattura dovesse essere ricevuta dal cessionario/committente **oltre il termine di presentazione della dichiarazione annuale**, l'unica opzione possibile al fine di non perdere il diritto alla detrazione sembrerebbe la presentazione di una **dichiarazione annuale integrativa** nella quale includere tale fattura.

A parere di chi scrive, però, tale soluzione appare **insidiosa** (e quantomeno paradossale) principalmente per due **motivi**:

- la registrazione e la detrazione dell'imposta avverrebbero in uno stato di sostanziale **inadempienza del cessionario/committente** in quanto egli avrebbe dovuto, in caso di mancata ricezione della fattura, emettere una **autofattura e versare la relativa Iva**;
- la detrazione dell'imposta nella dichiarazione integrativa andrebbe a rappresentare un'**elusione del termine** imposto dalla **norma**.

In merito al primo punto si ricorda, infatti, che ai sensi dell'[articolo 6, comma 8, D.Lgs. 471/1997](#), il **cessionario o committente** che abbia acquistato beni o servizi per i quali non è stata emessa fattura (o con emissione di fattura irregolare) è tenuto, pena il pagamento di una **sanzione amministrativa** pari al 100% dell'imposta, con un minimo di 250 euro, e salva la responsabilità del cedente o prestatore, a **regolarizzare** l'operazione con le seguenti modalità:

- in caso di **mancato ricevimento della fattura**, entro quattro mesi dall'effettuazione dell'operazione, presentando all'Ufficio competente nei suoi confronti, entro il trentesimo giorno successivo, una **autofattura** dell'operazione in **duplice esemplare**, previo pagamento **dell'imposta**;
- se ha ricevuto una **fattura irregolare**, presentando all'Ufficio competente nei suoi confronti, entro il trentesimo giorno successivo a quello della sua registrazione, una **autofattura integrativa**, previo **versamento** della **maggior imposta eventualmente dovuta**.

In conclusione, dalla nuova impostazione sembra emergere un rischioso paradosso: se da un lato, infatti, il **momento di ricezione della fattura** assume un ruolo cruciale nella determinazione delle modalità di **detrazione** dell'imposta concesse al

cessionario/committente, dall'altro, quest'ultimo non ha il potere di determinare in alcun modo il momento nel quale riceverà la fattura (necessaria per poter attuare concretamente la detrazione).

Si rende pertanto inevitabile un intervento normativo che razionalizzi il funzionamento delle nuove norme in materia di detrazione dell'imposta, al fine anche di **prevenire un inasprimento dei già difficili rapporti tra operatori economici** in un mercato che ancora fatica a riprendersi dalla crisi degli ultimi anni.

Seminario di specializzazione

LE INTEGRAZIONI E LE CORREZIONI DELLE DICHIARAZIONI FISCALI

[Scopri le sedi in programmazione >](#)