

IVA

Forfettari: recupero dell'Iva non dovuta tramite istanza di rimborso

di **Fabio Garrini**

Al momento **dell'ingresso nel regime forfettario viene meno un eventuale differimento di esigibilità** che ha caratterizzato una fattura precedentemente emessa; nel caso in cui successivamente dovessero verificarsi i **presupposti per emettere una nota di variazione** al fine di stornare l'Iva precedentemente assolta, il recupero di tale imposta sarà esercitabile unicamente attraverso la presentazione di una **istanza di rimborso**.

Questa è la posizione espressa dall'Agenzia nella **risposta all'istanza di interpello n. 190** pubblicato il **13 giugno 2019**.

Il caso

La situazione descritta riguarda un contribuente che, nel periodo d'imposta 2015, aveva optato per la **liquidazione dell'Iva secondo la contabilità di cassa** ([articolo 32-bis D.L. 83/2012](#)), regime che consente di posticipare l'esigibilità dell'imposta ed il suo versamento al momento dell'incasso del corrispettivo.

A fine 2018, risultava ancora "**sospesa**" l'imposta relativa ad alcune fatture emesse (e non pagate) nei confronti di una società assoggettata ad **amministrazione straordinaria**.

Tale contribuente **nel 2019 è transitato al regime forfettario** e quindi, in sede di compilazione della **dichiarazione Iva relativa al 2018**, inviata entro lo scorso 30 aprile, ossia l'ultimo modello da presentarsi prima del transito al nuovo regime, ha fatto **confluire nella liquidazione** del tributo anche l'Iva relativa ai corrispettivi che il committente in amministrazione straordinaria non aveva ancora pagato.

Tale comportamento è stato ovviamente **avallato dall'Agenzia delle Entrate** nell'interpello in commento, in quanto rispondente alle previsioni dell'[articolo 1, comma 62, L. 190/2014](#): "**Nell'ultima liquidazione relativa all'anno in cui è applicata l'imposta sul valore aggiunto è computata anche l'imposta relativa alle operazioni, per le quali non si è ancora verificata l'esigibilità...**".

Peraltro, va anche ricordato che il regime di Iva per cassa comporta, quale ulteriore effetto, il

differimento della detrazione relativamente alle fatture di acquisto non ancora pagate; il fatto che in sede di ingresso al **regime forfettario venga meno il differimento dell'imposta** dovuta sulle vendite conferisce al contribuente il diritto alla detrazione dell'imposta non ancora recuperata sugli acquisti. Come precisato nella [circolare 10/E/2016](#), **nella stessa liquidazione in cui viene assolta l'Iva differita** sulle fatture di vendita (quindi, nel nostro caso, la **dichiarazione Iva per l'anno 2018**) può essere esercitato, sempreché spettante, il **diritto alla detrazione dell'imposta** relativa alle operazioni di acquisto soggette allo stesso regime di Iva per cassa ed i cui corrispettivi non sono stati ancora pagati.

Il recupero dell'imposta non incassata

La parte più delicata è però quella riguardante un possibile recupero dell'imposta relativa a tali fatture: se infatti l'ingresso nel forfettario ha gravato il contribuente di tale Iva a seguito del venir meno del regime di differimento, occorre chiedersi **se e come si possa ottenere la restituzione**.

Al riguardo, l'istante aveva proposto una soluzione poco aderente al tenore letterale della norma, secondo la quale **alla chiusura della procedura di amministrazione straordinaria**, nell'ipotesi di **mancato incasso dei corrispettivi già fatturati**, il contribuente avrebbe dovuto emettere una **nota di variazione** in diminuzione ai sensi dell'[articolo 26 D.P.R. 633/1972](#), e, conseguentemente, avrebbe dovuto presentare la **dichiarazione annuale Iva** al fine di **recuperare l'imposta a suo tempo versata**, in deroga alla disciplina prevista per il citato **regime forfettario** che **non contempla detto obbligo**.

L'Agenzia bocchia tale soluzione: laddove all'esito alla procedura di amministrazione straordinaria i corrispettivi dovuti dal committente restino insoluti, l'istante **non è legittimato ad emettere una nota di variazione in diminuzione** ex [articolo 26, comma 2, D.P.R. 633/1972](#) per recuperare l'Iva versata e non incassata in quanto **il regime forfettario non consente l'esercizio del diritto alla detrazione** ai sensi dell'[articolo 19](#).

Il dubbio era che tale condizione potesse comportare una **definitiva perdita dell'imposta assolta**.

L'Agenzia osserva, al contrario, che al fine di dare attuazione al **principio di neutralità**, secondo il quale **il contribuente è tenuto a versare solo l'Iva effettivamente incassata** (cfr. **Corte di Giustizia 26 gennaio 2012, causa C-588/10, punto 27**), al contribuente è concesso di presentare **istanza di rimborso** ex [articolo 30-ter D.P.R. 633/1972](#), secondo cui *"Il soggetto passivo presenta la domanda di restituzione dell'imposta non dovuta a pena di decadenza, entro il termine di **due anni** dalla data del versamento della medesima ovvero, se successivo, **dal giorno in cui si è verificato il presupposto per la restituzione**"*.

Seminario di specializzazione

IL RAVVEDIMENTO OPEROSO E LA CORREZIONE DEI PRINCIPALI ERRORI DICHIARATIVI

[Scopri le sedi in programmazione >](#)