



STUDIO PIZZANO

COMMERCIALISTA E REVISORE LEGALE

www.studiopizzano.it

DETRAZIONE TARDIVA DELL'IVA: LIMITI OGGETTIVI E SOGGETTIVI NELL'UTILIZZO DELLA DICHIARAZIONE INTEGRATIVA

Publicato il 23 Aprile 2025 di Sabatino Pizzano



Il Fisco italiano ha fissato paletti precisi sul recupero dell'IVA non detratta nei termini ordinari. L'Agenzia delle Entrate, con la recente risposta all'interpello n. 115 del 17 aprile 2025, ha ribadito che la dichiarazione integrativa rappresenta un rimedio utilizzabile solo quando le fatture risultano correttamente registrate entro i termini di legge.

Le condizioni per recuperare l'imposta non detratta

La possibilità di recuperare l'IVA non detratta nel periodo di competenza mediante dichiarazione integrativa incontra un ostacolo insormontabile: la mancata registrazione delle fatture nei termini previsti. Il chiarimento arriva dall'Agenzia delle Entrate che, richiamando il quadro normativo vigente, chiude la porta a qualsiasi tentativo di detrazione tardiva quando non siano stati rispettati gli obblighi formali di registrazione.

La disciplina del diritto alla detrazione, riformulata con le modifiche apportate dal D.L. n. 50/2017 all'articolo 19 del DPR 633/1972, stabilisce che il **diritto alla detrazione sorge nel momento in cui l'imposta diventa esigibile** e può essere esercitato, al più tardi, con la dichiarazione relativa all'anno in cui tale diritto è nato.

In base alla Circolare n. 1/E del 17 gennaio 2018, il contribuente che non abbia esercitato la detrazione dell'IVA entro i termini ordinari "può recuperare l'imposta presentando la dichiarazione integrativa di cui all'articolo 8, comma 6-bis, del DPR n. 322 del 1998." Questa facoltà resta però vincolata al rispetto degli obblighi formali di registrazione.

La chiusura dell'Agenzia nella risposta 115/2025

Con la risposta all'interpello n. 115/2025, l'Amministrazione finanziaria ha chiarito definitivamente la propria posizione, escludendo la possibilità di ricorrere alla dichiarazione integrativa quando la fattura non sia stata registrata nei termini di legge. Nulla da fare, quindi, se l'obbligo formale non era stato adempiuto.

La posizione espressa riprende quanto già indicato nella risposta n. 479 del 18 dicembre 2023, dove l'Agenzia aveva ammesso la possibilità di presentare la dichiarazione integrativa solo "per mero errore" del contribuente che, pur avendo ricevuto e registrato la fattura, aveva ommesso di esercitare tempestivamente la detrazione.

I casi di errore e i limiti del rimedio

L'informazione ha suscitato perplessità tra i professionisti per la divergenza con alcuni passaggi della Circolare n. 1/E del 2018, dove si prevedeva la possibilità di presentare la dichiarazione integrativa per recuperare l'imposta non detratta nei termini in ipotesi di "errore", ma senza specificare la condizione della preventiva registrazione.

La risposta 115/2025 precisa che l'istituto della dichiarazione integrativa consente al contribuente di correggere errori od omissioni, compresi quelli a suo favore. Tuttavia, non è possibile sanare la mancata registrazione, che "rappresenta una facoltà da esercitare entro un termine decadenziale", rinunciando così al diritto alla detrazione.

La posizione della Corte di Giustizia UE

La tesi espressa dall'Agenzia appare condivisibile alla luce della giurisprudenza della Corte di Giustizia UE, secondo cui il diritto alla detrazione non può essere negato a motivo della violazione di obblighi formali, a meno che questi impediscano di accertare la sussistenza dei requisiti sostanziali.

La Corte europea ha riconosciuto legittima la previsione di termini di decadenza del diritto alla detrazione, ammettendo il rimedio della dichiarazione integrativa nell'ottica di un approccio unitario che garantisca certezza del diritto e uniformità di trattamento.

Assoluzione fiscale per società fallite: un caso particolare

In un caso collegato ma distinto, la Corte di Cassazione penale, con la sentenza n. 13135 del 10/04/2025, ha assolto un contribuente dall'accusa di evasione fiscale nonostante il fallimento della società. La motivazione: il legale rappresentante non aveva commesso il fatto perché la dichiarazione insolvente presentata dal curatore configura il reato solo alla scadenza del termine per la presentazione.

Il ricorso dell'imputato è stato accolto perché il mancato versamento della ritenuta mensile costituisce un illecito amministrativo che si consuma alla scadenza del termine per il pagamento. Una volta fallita la società, spetta al curatore saldare il debito del fisco, se esistono attivi disponibili.

La natura istantanea del reato previsto dall'articolo 10-bis del D.Lgs. 74/2000 comporta che il soggetto tenuto a presentare il modello 770 non commetterà alcun reato penale se, perduta la rappresentanza legale prima della scadenza, non risulterà più obbligato ad adempiere il debito verso l'erario.

Implicazioni pratiche per i contribuenti

Le nuove indicazioni dell'Agenzia delle Entrate impongono ai contribuenti una maggiore attenzione nella gestione amministrativa delle fatture di acquisto. La tempestiva registrazione diventa presupposto essenziale per conservare il diritto alla detrazione dell'IVA, anche in caso di dimenticanza nell'esercitare tale diritto nei termini ordinari.

I professionisti devono quindi porre particolare attenzione alle procedure di registrazione delle fatture passive, considerando che:

- La mancata registrazione comporta la definitiva perdita del diritto alla detrazione;
- La dichiarazione integrativa può sanare solo errori od omissioni su fatture già registrate;
- I termini di registrazione hanno natura decadenziale, non suscettibile di sanatoria.

Questo orientamento, sebbene rigoroso, risponde all'esigenza di garantire certezza nei rapporti tributari e di evitare comportamenti elusivi, assicurando al contempo la conformità dell'ordinamento italiano ai principi europei in materia di IVA.

www.studiopizzano.it

© RIPRODUZIONE RISERVATA