

# Il Testo unico sull'Iva non risolve le questioni originarie della disciplina

**Le variazioni  
in diminuzione sono  
ancora erroneamente  
qualificate  
come «detrazioni»**

## La riforma fiscale

**La variazione d'imponibile  
o dell'imposta andrebbe  
spacchettata tra 2 soggetti**

### Raffaele Rizzardi

Il non facile compito portato a termine dall'agenzia delle Entrate, di riunire in una decina di testi unici la vera e propria alluvione normativa che si è scatenata nei cinquant'anni dalla precedente delega, e di porre queste disposizioni in consultazione per i prossimi mesi, merita subito una riflessione relativa alla proposta di testo unico Iva.

Le attuali disposizioni del Dpr 633 nascono nel contesto dei decreti delegati del 1972, che riunivano in un'unica norma sia le regole sostanziali, che quelle relative agli adempimenti. Addirittura avevamo in questa "legge Iva" anche le disposizioni sulle sanzioni, sia civili che penali, ormai da tempo uscite da questo contesto.

L'ambito tuttora presente in modo improprio riguarda le regole per l'attività di accertamento, a partire dai controlli. Abbiamo le stesse espressioni sia negli articoli 51 e 52 della legge Iva che del 32 e 33 del Dpr 600 dell'anno successivo, che si occupa solo di accertamento delle imposte sui redditi. Con la conseguenza che gli organi di controllo, sin da quando si pre-

sentano al contribuente, devono dire che sono arrivati richiamando la doppia serie di articoli. Se ne parla da moltissimi anni, affermando che la riunione degli uffici nell'agenzia delle Entrate avrebbe dato l'opportunità per l'unificazione normativa.

Vediamo ora quali sono le norme sostanziali della legge Iva. Sicuramente gli articoli da 1 a 20, che fanno parte del titolo I relativo alle disposizioni generali. Ma anche nel titolo II - obblighi dei contribuenti - troviamo norme sostanziali, come l'articolo 34 relativo al regime agricolo, e nel VI - disposizioni varie - abbiamo regimi speciali, come quello dei *tour operator* o del commercio dei materiali di recupero.

Dobbiamo ora approfondire il tema dell'attuale articolo 26 legge Iva. Già la rubrica ne evidenzia l'impropria collocazione tra gli adempimenti: variazione dell'imponibile o dell'imposta. Questa disposizione ha un ulteriore contenuto: la rettifica della detrazione per il destinatario di una variazione da parte di chi aveva emesso la fattura originaria.

Nella direttiva 2006/112/CE la variazione è disciplinata dall'articolo 90 - che fa parte del titolo VII - base imponibile e la conseguente rettifica della detrazione dall'articolo 185 - rettifica delle detrazioni.

La norma avrebbe dovuto essere spacchettata nella posizione di ciascuno dei due soggetti d'imposta, cioè nell'articolo 13 - Base imponibile (o in un 13-bis) per il cedente o prestatore e nell'articolo 19-bis2, rettifica della detrazione per il cessionario o committente.

È pertanto indispensabile ripe-

scare questa disposizione dal testo unico sugli adempimenti e l'accertamento, per l'esatta collocazione tra le norme sostanziali.

Ricordiamo che questa disposizione è la più incoerente di tutto il Dpr 633: continua a chiamare la variazione in diminuzione come «detrazione», termine nato nel 1972 quando non esistendo le calcolatrici elettroniche a basso prezzo la norma addirittura obbligava ad annotarle nel registro degli acquisti. Ma già dalla prima dichiarazione annuale, relativa al 1973, le istruzioni avevano correttamente prescritto di espungere questo dato dall'imponibile e dall'imposta detraibile (l'attuale quadro VF) e di toglierlo anche dai corrispettivi delle fatture (l'attuale quadro VE).

L'attuale bozza di testo unico, che dovrà comunque ricollocare la disposizione, non può ovviamente correggere questa inaccettabile qualificazione. Ma la maledizione della detrazione richiamata impropriamente sta per tornare nel decreto delegato sulle sanzioni, recentemente approvato dal Consiglio dei ministri: parlando dell'imposta versata in eccesso (oggi disciplinata da una norma sanzionatoria e non dalla legge Iva), si utilizza questo termine nello stesso periodo addirittura con tre significati: la vera e propria detrazione, la variazione in diminuzione e la restituzione del tributo.

Le parole con più significati non devono aver alloggio nei sistemi giuridici - ogni termine deve avere un solo significato. Altrimenti bisognerà curare la conseguente patologia dell'intelligenza artificiale.

© RIPRODUZIONE RISERVATA



## LE NOVITÀ

DS6901

### Il testo unico

La proposta del testo unico Iva si compone di 4 Titoli.

Il Titolo I «Disposizioni generali» che trae origine dal medesimo titolo I del Dpr 633 del 1972 raccoglie le disposizioni che disciplinano le operazioni riconducibili nel campo di applicazione dell'Iva, sistematizzando le disposizioni relative alle cessioni di beni, prestazioni di servizi, acquisti intraunionali, importazioni ed è suddiviso in 11 capi.

Il Titolo II «Gruppo IVA» recepisce, senza operare sostanziali modifiche, il Titolo Vbis del Dpr n. 633 del 1972, accogliendo, in ottica compilativa, le disposizioni relative all'istituto del Gruppo Iva previsto dalla legge 11 dicembre 2016, n. 232, applicabili dal 1° gennaio 2018. Il Titolo III «Regimi speciali» raccoglie le speciali disposizioni applicabili, in deroga alla

DS6901

disciplina generale, ai soli fini di determinazione dell'Iva è suddiviso in 8 capi.

Il Titolo IV, rubricato «Disposizioni di coordinamento finale» sostituisce il Titolo VII del Dpr n. 633 del 1972 e contiene, in ultimo, l'elenco di quelle disposizioni che si propone da abrogare in quanto ricondotte nel corpo del testo unico ovvero non più attuali (articolo 21, comma 1, lettera c), della legge 11 agosto 2023, n. 111)

### Le altre norme Iva

Si è scelto di collocare nel testo unico adempimenti e accertamento le disposizioni che in materia di Iva disciplinano:

- la fatturazione e la registrazione delle operazioni;
- le dichiarazioni e le comunicazioni;
- la liquidazione e l'accertamento