

Dichiarazione integrativa IVA fatture passive: no al recupero se la registrazione è stata tardiva

SINTESI OPERATIVA

Secondo l'attuale prassi dell'Agenzia delle Entrate, la dichiarazione integrativa a favore non consente di recuperare l'IVA detraibile quando una fattura passiva è stata registrata oltre i termini. La registrazione tardiva impedisce infatti di esercitare validamente la detrazione nel periodo corretto e non può essere sanata trasformando l'integrativa in uno strumento di recupero del credito. La posizione, affermata nella risposta n. 479/2023 e ribadita dalla n. 115/2025, resta discussa in dottrina e presenta profili di possibile contrasto con i principi unionali.

[Articolo originale](#)

LEGGI ONLINE

La prassi dell'Agenzia delle Entrate, consolidata a partire dalla risposta a interpello n. 479/2023 e ribadita con la risposta a interpello n. 115 del 17 aprile 2025, non lascia spazi di manovra: chi non ha registrato tempestivamente una fattura passiva non può usare la dichiarazione integrativa a proprio favore per recuperare il credito IVA. Un divieto che, nella pratica, produce conseguenze concrete per molti operatori economici e che è oggetto di un vivace dibattito dottrinale non ancora sopito.

LA REGOLA DI BASE: REGISTRAZIONE E DETRAZIONE IVA

Il punto di partenza è l'art. 19, comma 1, del DPR 633/1972, che collega il diritto alla detrazione al momento in cui l'imposta diviene esigibile, e stabilisce che tale diritto deve essere esercitato al più tardi con la dichiarazione relativa all'anno in cui è sorto. L'art. 25 dello stesso decreto impone la registrazione della fattura passiva nel registro degli acquisti anteriormente alla liquidazione periodica in cui si esercita la detrazione, e comunque entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale relativa all'anno di ricezione della fattura.

Fin qui, tutto lineare. Il problema emerge quando quella annotazione non avviene nei termini. E accade più spesso di quanto si pensi: fatture contestate, fatture ricevute via SdI ma non controllate tempestivamente, riorganizzazioni contabili tardive.

Un elemento spesso trascurato nella prassi riguarda il dies a quo del diritto alla detrazione per le fatture elettroniche. Per le fatture ricevute tramite il Sistema di Interscambio (SdI), la data di ricezione – che fa decorrere i termini – coincide con la data in cui la fattura è resa disponibile al destinatario secondo il canale di ricezione scelto. In caso di mancato recapito, il documento è considerato ricevuto alla data di presa visione nell'area riservata del portale "Fatture e Corrispettivi". Questo significa che il contribuente che non monitora periodicamente il portale non può procrastinare arbitrariamente il termine di presa visione per guadagnare tempo sulla detrazione: l'Agenzia delle Entrate ha già chiarito questa limitazione.

QUANDO LA REGISTRAZIONE TARDIVA BLOCCA TUTTO

Mettiamo il caso – abbastanza comune nella prassi – di un contribuente che riceve una fattura di acquisto nel 2023 tramite SdI. Per qualsiasi ragione, non provvede ad annotarla nel registro IVA degli acquisti dell'anno 2023, né la include nella sezione relativa alle fatture ricevute in quell'anno, nemmeno registrandola nel 2024 entro il termine del 30 aprile 2024 (termine di presentazione della dichiarazione IVA annuale 2024 relativa al 2023).

In questa situazione, la dichiarazione IVA per il 2023 non permette di rilevare quegli acquisti con IVA detraibile non registrati nei termini. E la domanda che sorge spontanea è: il contribuente può almeno recuperare il diritto alla detrazione presentando una dichiarazione integrativa a favore ai sensi dell'art. 8, comma 6-bis, del DPR 322/1998?

La risposta dell'Agenzia è no. Lo aveva già affermato con la risposta a interpello n. 479 del 18 dicembre 2023 e lo ha ribadito con la risposta a interpello n. 115 del 17 aprile 2025, che ha confermato e sistematizzato l'orientamento precedente.

LA DICHIARAZIONE INTEGRATIVA A FAVORE: QUANDO FUNZIONA (E QUANDO NO)

Secondo l'Agenzia delle Entrate, la dichiarazione integrativa a favore può essere validamente presentata per recuperare l'IVA non detratta, ma solo in una circostanza ben precisa: il contribuente deve aver ricevuto e registrato la fattura nei termini, avendo però ommesso di esercitare la facoltà di detrazione in dichiarazione per un mero errore contabile o di compilazione.

In questa ipotesi – fattura presente, annotata in tempo, ma detrazione non esercitata – si tratta di un errore nella “dichiarazione di scienza”, rettificabile tramite la dichiarazione integrativa di cui all'art. 8, comma 6-bis, del DPR 322/1998, presentabile entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione originaria.

Diverso è il caso in cui la fattura non sia stata registrata affatto, o sia stata registrata oltre i termini di legge. In questo scenario, secondo l'Agenzia, non si tratta di un errore emendabile: la mancata registrazione nei termini presuppone una scelta (anche solo per inerzia) che consuma definitivamente il diritto alla detrazione. La distinzione – sottile ma rilevante – può essere sintetizzata nella tabella seguente:

FATTISPECIE	POSIZIONE AGENZIA DELLE ENTRATE (INTERPELLI N. 479/2023, N. 115/2025)	NORMATIVA/GIURISPRUDENZA (AIDC, CGUE)
Fattura ricevuta e registrata entro l'anno	Detrazione regolare nelle liquidazioni periodiche o in dichiarazione annuale	Detrazione regolare nelle liquidazioni/dichiarazione annuale
Fattura ricevuta nel 2025, registrata tra 1/1/2026 e 30/4/2026	Detrazione in dichiarazione IVA 2026 (anno 2025); integrativa ammissibile fino al 31/12/2031	Detrazione fino al 31/12/2031 con integrativa
Fattura ricevuta nel 2025, registrata dopo il 30/4/2026	Detrazione esclusa, dichiarazione integrativa non ammessa	Detrazione recuperabile fino al 31/12/2031 con integrativa
Fattura ricevuta nel 2025, mai registrata	Detrazione esclusa, nessun rimedio tramite integrativa	Detrazione recuperabile con integrativa se sussistono i requisiti sostanziali e assenza di frode

L'ESEMPIO PRATICO CON I TERMINI CORRETTI

Prendiamo una fattura passiva da 10.000 euro + IVA (2.200 euro), ricevuta e regolarmente registrata nel registro degli acquisti del 2022, ma con IVA erroneamente non portata in detrazione. Il contribuente può presentare una dichiarazione integrativa a favore ai sensi dell'art. 8, comma 6-bis, del DPR 322/1998 entro il **31 dicembre 2028**. Tale termine è il quinto anno successivo al 2023, anno in cui è stata presentata la dichiarazione IVA originaria relativa al 2022 (presentata entro il 30 aprile 2023). Si noti che questo termine – pur coincidendo numericamente con quello di accertamento ex art. 57 del DPR 633/1972 in questo caso – non è lo stesso istituto: si tratta del termine specifico per la dichiarazione integrativa a favore, disciplinato dall'art. 8, comma 6-bis, DPR 322/1998.

Se l'integrativa è presentata nel corso del 2025 (quindi entro il 31 dicembre 2025), il contribuente potrà indicare il maggior credito nel **quadro VN** della dichiarazione IVA 2026 (relativa all'anno d'imposta 2025), utilizzandolo in compensazione orizzontale tramite F24 ovvero portandolo in detrazione nella medesima dichiarazione. La compilazione del quadro VN è possibile – condizione necessaria – solo se l'integrativa è stata presentata entro il 31 dicembre dell'anno precedente a quello della dichiarazione in cui si intende recuperare il credito.

Scenario diverso: lo stesso contribuente ha ricevuto quella fattura nel 2022 ma non l'ha mai registrata. Presentare un'integrativa, in questo caso, non è sufficiente. Secondo la prassi consolidata dell'Agenzia, la dichiarazione integrativa non può supplire alla mancata registrazione. L'IVA rimane indetraibile e il contribuente è esposto alla sanzione prevista dall'art. 9, comma 1, del D.Lgs. 471/1997 (da 250 a 2.000 euro per violazione degli obblighi di registrazione che non incide

sulla liquidazione dell'imposta), salva la possibilità di ricorrere al ravvedimento operoso ai sensi dell'art. 13 del D.Lgs. 472/1997 per ridurne l'entità.

UN PRECEDENTE CHE SEMBRAVA APRIRE SPIRAGLI

Nel 1997 l'amministrazione finanziaria aveva preso una posizione radicalmente diversa. La **circolare n. 328/E del 24 dicembre 1997** aveva esplicitamente affermato che la legge non subordina il diritto alla detrazione al rispetto dell'obbligo formale di registrazione delle fatture passive, trattando quest'ultimo come un obbligo di controllo fiscale distinto e separato rispetto al diritto sostanziale alla detrazione dell'imposta.

Quella posizione era coerente con il principio, già allora enunciato dalla Corte di Giustizia UE, di prevalenza dei requisiti sostanziali su quelli formali. La strada della circolare n. 328/E/1997 è stata progressivamente abbandonata dall'Agenzia a partire dalla circolare n. 1/E/2018 e definitivamente superata con gli interpelli n. 479/2023 e n. 115/2025.

IL CONTRASTO CON LA NORMATIVA EUROUNITARIA E LA DOTTRINA

La posizione restrittiva dell'Agenzia non è pacifica. Il documento dell'**Associazione Italiana Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili (AIDC) di settembre 2025**, dedicato specificamente al "Termine di registrazione delle fatture e dichiarazione integrativa", ha contestato apertamente l'orientamento degli interpelli n. 479/2023 e n. 115/2025, fondando la propria critica su un quadro argomentativo articolato:

- ♦ **L'art. 168 della Direttiva IVA 2006/112/CE** e **l'art. 19 del DPR 633/1972** collegano il diritto alla detrazione ai soli requisiti sostanziali: soggettività passiva e inerenza degli acquisti all'attività imponibile. La registrazione è un requisito formale, non sostanziale.
- ♦ La **Corte di Giustizia UE** ha stabilito con giurisprudenza costante – sentenze C-95/07 Ecotrade, C-272/13 Equoland, C-590/13 Idexx, C-653/18 Unitel – che la detrazione non può essere negata per la sola inosservanza di obblighi formali, salvo intento fraudolento o effettiva impossibilità di controllo da parte dell'Amministrazione.
- ♦ La **Corte di Cassazione** si è allineata a questi principi, ritenendo la tardiva registrazione una violazione formale suscettibile di sanzione ma non determinante la perdita definitiva del diritto alla detrazione, in presenza dei presupposti oggettivi e soggettivi.

Va peraltro segnalato che la medesima Corte di Giustizia UE, nella causa **C-429/23**, ha anche confermato la legittimità – entro certi limiti – dei termini decadenziali nazionali per l'esercizio della detrazione, offrendo così un argomento parziale a favore della rigidità interpretativa dell'Agenzia. Il bilanciamento tra questi due orientamenti della CGUE è il terreno su cui si gioca la partita interpretativa.

LA POSIZIONE ATTUALE E LE IMPLICAZIONI OPERATIVE

L'Agenzia delle Entrate – pur consapevole del dibattito in corso – mantiene la propria posizione restrittiva: l'obbligo di registrazione della fattura passiva è un adempimento formale con effetti sostanziali, nel senso che la sua inosservanza nei termini di legge determina la decadenza dal diritto alla detrazione, senza possibilità di rimedio tramite dichiarazione integrativa.

Il contribuente che si trovi in questa situazione ha margini operativi molto ridotti. La strada del contenzioso è percorribile – soprattutto richiamando i principi della CGUE e della Cassazione sopra citati – ma non priva di rischi, considerato che la prassi dell'Agenzia è ora consolidata su due documenti di prassi coerenti (n. 479/2023 e n. 115/2025). La soluzione migliore, in ottica preventiva, resta il monitoraggio costante e tempestivo delle fatture passive ricevute tramite SdI, anche attraverso procedure automatizzate di controllo del portale "Fatture e Corrispettivi", per evitare di incorrere nella decadenza dal diritto a detrazione.





Sede: via Sant'Alessio, 5, 83030 Venticano (AV)
Contatti: info@studiopizzano.it • dev.studiopizzano.it

***Nota informativa:** Il presente approfondimento ha scopo puramente informativo e divulgativo alla data di redazione (25/02/2026). Per la trattazione di casistiche specifiche si raccomanda il ricorso a una consulenza professionale personalizzata.*