

Fatture passive registrate in ritardo: chiusura dell'integrativa

SINTESI OPERATIVA

Le società sottoposte a vigilanza pubblica che gestiscono servizi essenziali si trovano ora di fronte a una svolta nella gestione delle fatture passive contabilizzate oltre i termini ordinari. L'Agenzia delle Entrate, con la conversione in legge del decreto fiscale collegato alla manovra finanziaria, ha definitivamente chiarito che la procedura di split payment non consente più l'utilizzo della dichiarazione integrativa a favore per regolarizzare tardive annotazioni nei registri.

[Articolo originale](#)

LEGGI ONLINE

Le società sottoposte a vigilanza pubblica che gestiscono servizi essenziali si trovano ora di fronte a una svolta nella gestione delle fatture passive contabilizzate oltre i termini ordinari. L'Agenzia delle Entrate, con la conversione in legge del decreto fiscale collegato alla manovra finanziaria, ha definitivamente chiarito che la procedura di split payment non consente più l'utilizzo della dichiarazione integrativa a favore per regolarizzare tardive annotazioni nei registri. La modifica normativa chiude un dibattito interpretativo che si protraveva da tempo, rendendo necessaria una revisione delle prassi contabili consolidate presso numerosi enti pubblici e società partecipate.



Cosa sapere in un minuto

- ◆ **Split payment:** non è più possibile sanare la registrazione tardiva delle fatture passive tramite dichiarazione integrativa a favore; la normativa ha chiuso questa via interpretativa consolidata.
- ◆ L'impossibilità di emettere integrativa a favore comporta **la perdita diretta della detraibilità IVA sugli acquisti registrati in ritardo.**
- ◆ La modifica normativa **non è retroattiva**, ma si applica dal 1° gennaio 2025; attenzione al regime transitorio per le registrazioni a cavallo d'anno.
- ◆ L'adempimento di corretta e tempestiva registrazione ricade sul soggetto passivo (mandante), salvo precisi incarichi formali agli intermediari.
- ◆ La disciplina più rigida privilegia tempestività e accuratezza: le omissioni non sono più sanabili e producono effetti definitivi.

LA DISCIPLINA DEGLI SPLIT PAYMENT DOPO LA RIFORMA

Il meccanismo dello split payment, disciplinato dall'articolo 10 del D.L. 193/2016 (poi confluito nella legge 118/2025), ha subito una trasformazione che ne ridefinisce l'applicazione pratica. Il legislatore ha escluso dal regime di non imponibilità una serie di operazioni che, in precedenza, beneficiavano di tale qualificazione. Si consideri, ad esempio, il trattamento delle prestazioni di trasporto internazionale di beni o di ventilazione dei conti correnti, operazioni che oggi si collocano al di fuori dello schema di scissione dei pagamenti.

Secondo la nuova formulazione normativa, l'aliquota del 25% per opere d'arte viene ridotta al 10% (come già previsto dal D.L. 95/2025). Nella pratica professionale si osserva che tale percentuale trova applicazione anche ai beni e ai servizi connessi alle attività editoriali-intellettuali, alle quote associative e ai margini lordi generati da operazioni triangolari

ed e-commerce. L'assetto delineato dalla novella legislativa incide direttamente sulle modalità con cui i soggetti passivi d'imposta gestiscono la registrazione delle fatture ricevute, modificando gli obblighi documentali.

TRASPORTO INTERNAZIONALE E REGIME DI NON IMPONIBILITÀ

Nel contesto delle operazioni transfrontaliere occorre distinguere tra i servizi di trasporto internazionale stricto sensu e i servizi accessori collegati. L'articolo 8 della normativa vigente (richiamato dalla Convenzione di Bruxelles) estende lo schema di decesso di pagamento anche agli enti legati al trasporto internazionale di beni o di trasporto di passeggeri.

Tuttavia – ed è opportuno notare questo aspetto – il regime presenta particolarità quando si tratta di importazioni o di operazioni di trasporto con sedi secondarie estere. La portata della non imponibilità trova un perimetro preciso nella tipologia di attività economica esercitata, poiché l'importatore o chi esegue le prestazioni accessorie deve rispettare i criteri individuati dalla norma stessa. Nell'esperienza applicativa si evidenzia che l'effetto di un aumento della base imponibile formale è stato registrato nei confronti del titolare del regime stesso.

RIADDEBITO DELLE SPESE E PRESTAZIONI INTERMEDIARIE

Le imprese che operano secondo il modello della riaddebitazione di spese (non analiticamente distinte, bensì economicamente definite nel rapporto complessivo) si trovano davanti alla necessità di distinguere se tali voci rientrano nel perimetro applicativo dell'articolo 189/2025 della direttiva Europea. Il riaddebito operato dai soggetti intermediari verso emissione di una fattura, ai sensi della norma Enschede 115/2025, richiede un'analisi specifica e dettagliata, non solo per quanto concerne i diritti e gli obblighi derivanti dalla riaddebitazione, ma anche circa l'effettivo rapporto intercorrente tra la controprestazione fornita, l'affitto, la pulizia dei locali, il servizio svolto e il regime applicabile.

Negli accordi interni tra professionisti che operano in settori regolamentati, si è talvolta osservato che l'amministrazione fiscale ha richiesto chiarimenti circa la modalità di ripartizione delle spese condivise senza rappresentanza nell'assunzione delle prestazioni passive.

REGISTRAZIONE INTEGRATIVA E DECADENZA DAL BENEFICIO

La disciplina relativa alla registrazione tardiva delle fatture passive ha subito una decisa rimodulazione, ed è qui che il legislatore interviene in modo puntuale. Quando viene conferito incarico all'intermediario senza che quest'ultimo abbia tempestivamente annotato nel registro acquisti alcuni documenti, la risposta amministrativa (contenuta nella circolare 115/2025) chiarisce che non è più possibile ricorrere alla dichiarazione integrativa a favore per sanare tale inadempienza.

A ben vedere, però, si tratta di una conseguenza normativa diretta. Il comma 1 del nuovo articolo 328/1997, secondo cui la legge sugli adempimenti amministrativi esclude l'applicabilità della dichiarazione integrativa a favore nel caso di omessa registrazione o di registrazione tardiva rispetto al cedimento formativo fornito, implica la decadenza del beneficio. Il contribuente si trova dunque nella condizione di dover assumersi in nome e per conto della controprestazione ricevuta, senza la possibilità di posticipare il pagamento dell'imposta mediante la presentazione di una dichiarazione integrativa successiva.

L'INTERPRETAZIONE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE SULLA SANATORIA

Nella casistica che giunge all'attenzione dell'amministrazione finanziaria si rileva che molti contribuenti hanno tentato di utilizzare il meccanismo dell'integrativa per recuperare il vantaggio fiscale perso a causa della registrazione oltre il termine di legge. La prassi consolidata, tuttavia, non supporta più tale via d'uscita. Dopo la modifica introdotta dal decreto legge 108/2025 (convertito nella L. 118/2025), si è precisato che la possibilità di presentare la dichiarazione integrativa a favore sussiste esclusivamente in presenza di prestazioni ricevute da mandatarî che abbiano agito senza alcun differimento degli obblighi formali.

Al contrario, nel caso in cui l'ente pubblico decida direttamente di dilazionare l'annotazione o di omettere del tutto di effettuare la registrazione prescritta dal regime vigente, non sussiste più lo spazio per beneficiare della disciplina agevo-

lata. Il concetto di errore, rimediabile attraverso una procedura di ripensamento, viene sostituito dalla netta volontà legislativa di limitare le possibilità di rettifica laddove manchi un comportamento tempestivo rispetto agli obblighi normativi.

I VIOLAZIONI FORMALI E RIPARTO DELLE RESPONSABILITÀ

Come spesso accade nelle dinamiche tra professionisti e committenti, anche in materia di imposte indirette sorge il problema dell'individuazione del soggetto tenuto all'adempimento. La dottrina prevalente sostiene che, trattandosi di prestazioni ricevute da imprese o professionisti che operano sulla base di un mandato, la responsabilità della corretta e puntuale registrazione ricade sul mandante stesso.

Eppure, talune situazioni di confine continuano a presentare margini di incertezza. Si pensi al caso in cui il mandatario abbia ricevuto le fatture passive senza rappresentanza al cedente, oppure a quelle ricevute da enti che hanno affidato la gestione amministrativa a strutture esterne. In simili circostanze la norma impone che sia comunque rispettato il principio secondo cui l'obbligo di registrazione non può essere trasferito integralmente su terzi senza che vi sia un formale incarico scritto e una precisa individuazione delle funzioni.

I DECORRENZA TEMPORALE DELLE MODIFICHE NORMATIVE

La disciplina riformata ha prodotto i propri effetti a decorrere dal 1° gennaio 2025, come chiaramente indicato nell'articolo normativo. Gli operatori hanno dovuto rivedere le procedure interne di registrazione contabile, adeguandosi alla nuova lettura interpretativa fornita dall'agenzia. L'intervento del legislatore risponde all'esigenza di armonizzare la legislazione nazionale con la disciplina europea in materia di operazioni transfrontaliere e di trasporto, garantendo al contempo un maggiore controllo sulle tempistiche di annotazione delle fatture passive.

Occorre sottolineare che l'entrata in vigore della modifica non ha effetto retroattivo sulle situazioni pregresse, benché nella prassi ci si interroghi ancora circa il regime transitorio applicabile ai documenti ricevuti nell'ultimo trimestre del 2024 e registrati nei primi giorni del 2025. La giurisprudenza ha talvolta interpretato con rigore i termini di registrazione, sanzionando condotte che, pur risultando marginalmente tardive, non hanno rispettato il *dies ad quem* previsto dalla legge.

I IMPLICAZIONI SULLA DETRAIBILITÀ DELL'IVA E SUGLI OBBLIGHI DICHIARATIVI

L'impossibilità di ricorrere all'integrativa a favore si riflette direttamente sulla possibilità di esercitare il diritto alla detrazione dell'imposta assolta sugli acquisti. Ai sensi dell'articolo 6, lettere a), b), c) della direttiva 112 (recepita con il D.P.R. 633/1972), la detrazione risulta subordinata al rispetto di precisi adempimenti formali. Quando manca la registrazione tempestiva, il soggetto passivo perde, in via immediata, la facoltà di recuperare l'imposta versata a monte.

Si noti che la rigidità della disciplina mira a dissuadere le condotte negligenti o evasive. L'assenza di una valvola di sfogo, rappresentata dalla dichiarazione integrativa, impone agli operatori una maggiore attenzione nella gestione quotidiana dei flussi documentali. Nella realtà operativa ciò comporta un rafforzamento delle procedure di controllo interno, con la previsione di scadenziari puntuali e di sistemi di alert automatizzati per evitare il mancato rispetto dei termini normativi.

I RIFLESSIONI CONCLUSIVE SULL'ASSETTO POST-RIFORMA

L'intervento normativo operato dalla L. 118/2025 segna una cesura rispetto al passato. Gli enti pubblici e le società a controllo pubblico devono ora rivedere le prassi consolidate, evitando di confidare in strumenti di sanatoria che non sono più ammessi. La portata della riforma interessa tanto gli aspetti procedurali quanto quelli sostanziali, incidendo sulla capacità del contribuente di beneficiare delle agevolazioni previste dallo *split payment*.

L'ordinamento tributario si orienta verso una maggiore rigidità nella gestione degli adempimenti formali, privilegiando la tempestività e l'accuratezza rispetto alla possibilità di rettifiche successive. Tale impostazione, se da un lato riduce gli spazi di incertezza interpretativa, dall'altro richiede un adeguamento organizzativo non indifferente da parte dei soggetti passivi. Gli operatori del settore, pertanto, devono prestare particolare attenzione ai profili procedurali legati alla regi-



strazione delle fatture passive, consapevoli che la mancata osservanza dei termini produce conseguenze definitive e irreversibili sul piano fiscale.



STUDIO PIZZANO
COMMERCIALISTA E REVISORE LEGALE

STUDIO SABATINO PIZZANO

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 (08/10/2025). Per la trattazione di casistiche specifiche si raccomanda il ricorso a una consulenza professionale personalizzata.*



Studio
Sabatino
Pizzano
2022
via
Sant'Alessio,
5,
83030
Ventican

STUDIO PIZZANO