

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

## La riforma fiscale

La variazione d'imponibile o dell'imposta andrebbe spaccettata 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 presentano 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 variazio-

ne 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 spaccettata 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 ripescare 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 ob-



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

bligava 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.