

CONTRASTO AGLI INADEMPIMENTI IN MATERIA DI IVA, RITENUTE E BLOCCO ALLE COMPENSAZIONI

A cura di Andrea Amantea

La Manovra 2026 interviene in materia di controlli sugli adempimenti dichiarativi IVA disciplinando una nuova ipotesi di liquidazione d'ufficio sulla base dei dati desumibili da fatture elettroniche e corrispettivi telematici. Altra novità riguarda l'ambito applicativo della ritenuta a titolo d'acconto: viene estesa ai contribuenti esercenti attività di impresa, con prelievo dello 0,5% per il 2028 e dell'1% dal 2029. Dimezzata, poi, la soglia (a 50.000€) di ruoli/carichi scaduti affidati ad ADER, oltre la quale scatta lo stop alle compensazioni orizzontali in F24.

La L. 199/2025, Legge di Bilancio 2026, interviene in materia di controlli sugli adempimenti dichiarativi IVA disciplinando una nuova ipotesi di liquidazione d'ufficio dell'imposta sulla base dei dati desumibili dalle fatture elettroniche e dai corrispettivi telematici, considerando come omessa anche la dichiarazione presentata con i soli dati identificativi del soggetto passivo senza la compilazione dei quadri necessari per la liquidazione. Ulteriore novità riguarda l'ambito di applicazione della ritenuta a titolo d'acconto che viene estesa ai contribuenti esercenti attività di impresa, con un prelievo pari allo 0,5% per l'anno 2028 e dell'1% a decorrere dall'anno 2029. La Manovra dimezza, altresì, da 100.000 € a 50.000€ la soglia di ruoli o carichi scaduti affidati all'Agenzia delle Entrate-Riscossione, oltre la quale scatta lo stop alle compensazioni orizzontali in F24.

Novità in materia di controlli sugli adempimenti IVA. L'utilizzo dei dati delle fatture elettroniche

La Legge di Bilancio 2026 aggiunge l'art. 54-bis.1 al DPR 633/72, Decreto IVA, intervenendo in materia di liquidazione IVA da parte dell'Ufficio nel caso di **dichiarazioni omesse** (art. 1 c. 111 lett. a) L. 199/2025): "senza pregiudizio dell'azione accertatrice, l'Agenzia delle entrate, entro il termine di cui all'articolo 57, comma 2, può procedere, in caso di omessa presentazione della dichiarazione annuale dell'imposta sul valore aggiunto, alla liquidazione dell'imposta, anche avvalendosi di procedure automatizzate, sulla base delle fatture elettroniche emesse e ricevute, dei corrispettivi telematici trasmessi e degli elementi desumibili dalle comunicazioni dei dati delle liquidazioni periodiche. Nell'effettuazione della liquidazione, non si tiene conto del credito risultante dalla dichiarazione presentata per il periodo di riferimento antecedente a quello oggetto di liquidazione e dall'imposta dovuta sono scomputati solo i versamenti effettuati. Ai fini della liquidazione, si considera omessa anche la dichiarazione presentata senza i quadri dichiarativi necessari per la liquidazione dell'imposta dovuta".

La ragione di tale ultima precisazione con la quale all'art. 54-bis.1 c. 1 si considera come omessa anche la dichiarazione presentata con i soli dati identificativi del soggetto passivo, è da ricondursi molto probabilmente al solco creato dalla giurisprudenza - seppur in materia di imposte sui redditi (vedi Cass. 28 gennaio 2021 n. 1879 e CGT II Campania n. 3678/2024) - che ha ritenuto non equiparabile alla dichiarazione omessa il dichiarativo contenente **solo i dati** necessari per l'**individuazione del contribuente**, senza alcuna indicazione riguardo agli elementi attivi e passivi necessari per la determinazione dell'imposta. Per i Giudici, l'omissione si configura solo in ipotesi di **mancata trasmissione del dichiarativo**.

Con l'intervento contenuto in Manovra, di conseguenza, ci si assicura anche un maggior termine per l'espletamento dell'attività di liquidazione con la nuova **procedura "semplificata"**.

La procedura in esame prevede l'instaurazione di un **contraddittorio preventivo** ad hoc.

In particolare, quando dai controlli eseguiti emerge un'imposta da versare, l'**esito della liquidazione** è comunicato al contribuente che, nei successivi 60 giorni, può:

- **segnalare** eventuali **dati** o elementi **non considerati**, o valutati erroneamente, nella liquidazione e fornire i chiarimenti necessari,
- oppure provvedere al **versamento** dell'imposta dovuta, unitamente agli interessi e alle sanzioni.

La **sanzione** è quella individuata all'art. 5 c. 1 D.Lgs. 471/97, determinata in base all'imposta liquidata: 120% dell'imposta dovuta post liquidazione d'ufficio, con un minimo di euro 250.

Se il contribuente provvede a versare le somme dovute entro 60 giorni, la **sanzione** è **ridotta** a un terzo. Si replica in tal modo la previsione in essere per gli ordinari avvisi bonari ex art. 2 c. 2 D.Lgs. 462/97.

Decorso tale termine, in caso di inerzia del contribuente, oppure qualora i riscontri forniti non siano idonei a modificare l'importo dell'imposta liquidata, le **somme** dovute per imposta, sanzioni e interessi sono **iscritte** direttamente nei ruoli **a titolo definitivo** (art. 14 DPR 633/72).

Al contrario, se gli elementi forniti dal contribuente portano a una diversa determinazione dell'imposta dovuta, l'**esito della liquidazione** è nuovamente comunicato al contribuente e, dalla data di comunicazione, decorrono i 60 giorni.

Si ponga attenzione al fatto che rispetto alle somme dovute come da nuova procedura in parola, il **pagamento del quantum** dovuto potrà essere effettuato solo cash, ossia senza l'utilizzo di crediti in compensazione. Dunque, il legislatore va a replicare la penalizzazione già prevista per gli atti di recupero dei crediti d'imposta ex art. 38-bis DPR 600/73.

In caso di **iscrizione a ruolo** delle somme dovute, per il relativo pagamento, inoltre, non è ammessa la compensazione prevista dall'art. 31 DL 78/2010. Ci si riferisce alla chance di pagamento (art. 31 quarto periodo DL 78/2010) delle somme iscritte a ruolo per imposte erariali e relativi accessori mediante la compensazione dei crediti relativi alle stesse imposte (F24 accise, codice tributo RUOL).

Liquidazione d'ufficio in materia di IVA con dichiarazione omessa	
Novità	Liquidazione dell'imposta sulla base dei dati desumibili dalla fatturazione elettronica, dai corrispettivi telematici e dalle Li.Pe.
Dichiarazione omessa	Si considera come omessa anche la dichiarazione presentata con i soli dati identificativi del soggetto passivo.
Termini per l'attività di liquidazione	Entro il 31-12 del settimo anno successivo a quello in cui la dichiarazione avrebbe dovuto essere presentata.
Determinazione imposta dovuta	Non si tiene conto del credito risultante dalla dichiarazione presentata per il periodo di riferimento antecedente a quello oggetto di liquidazione e dall'imposta dovuta sono scomputati solo i versamenti effettuati.
Contraddittorio preventivo ed effetti sulla liquidazione	Ammesso. La relazione illustrativa della Manovra indica in particolare il contraddittorio come sede in cui valutare, tra l'altro, il credito eventualmente indicato dal contribuente in relazione a un periodo temporale antecedente rispetto a quello oggetto di liquidazione. Di tale circostanza non tiene infatti conto la "nuova liquidazione", che si basa su "ipotesi semplificatorie" (vedi dossier L. di Bilancio 2026).
Sanzioni applicabili	120% dell'imposta dovuta post liquidazione d'ufficio, con un minimo di euro 250 (vedi sanzione omessa dichiarazione IVA).
Disciplina pagamenti	• Non è ammesso l'utilizzo di crediti in compensazione orizzontale; • non è ammessa la sanzione ridotta ex art. 5 c. 1-bis D.Lgs. 471/97 per le dichiarazioni omesse presentate nei termini per l'accertamento.

Con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate, possono essere dettate **disposizioni attuative** dell'articolo in esame, con particolare riguardo alle modalità da seguire per la comunicazione delle risultanze delle liquidazioni e ai dati utilizzabili per l'effettuazione delle stesse.

Il c. 111 lett. b) e c) della disposizione in esame reca disposizioni di coordinamento stabilendo che, se in riferimento allo stesso arco temporale intervengono sia la **liquidazione** introdotta dall'articolo in esame sia l'**accertamento**, l'imposta su cui applicare la sanzione è pari alla differenza tra imposta accertata e quella liquidata.

Non viene contemplata l'ipotesi inversa perché, intervenuto l'accertamento, non è più possibile ricorrere alla liquidazione.

Ritenuta d'acconto estesa ai redditi d'impresa

La Manovra interviene anche in materia di applicazione della **ritenuta di acconto nei rapporti B2B** estendendone l'applicazione anche i contribuenti esercenti **attività di impresa** (art. 1 cc. 112-115 L. 199/2025).

La norma interviene:

- modificando l'art. 25 c. 1 DPR 600/73 (Disposizioni comuni in materia di accertamento delle imposte sui redditi);
- abrogando il quinto periodo e sostituendolo con nuove disposizioni;
- modificandone la rubrica ("Ritenuta sui redditi di lavoro autonomo, sui redditi di impresa e su altri redditi").

Il citato quinto periodo prevedeva che fossero escluse dalla ritenuta le prestazioni effettuate nell'esercizio di imprese; ora tali prestazioni rientrano appieno nell'ambito di applicazione del **prelievo a titolo d'acconto**.

La norma introdotta prevede nello specifico che, a titolo di acconto delle imposte sui redditi, all'atto del pagamento di fatture elettroniche sia effettuata una **ritenuta** dell'importo da corrispondere, a netto dell'IVA, pari a:

- 0,5% per l'anno 2028;
- 1% a decorrere dall'anno 2029.

In virtù dell'elevato livello di affidabilità fiscale che li contraddistingue, sono **esclusi** dall'applicazione della ritenuta i **contribuenti** che:

- abbiano aderito alla proposta di concordato preventivo biennale (art. 9 D.Lgs. 13/2024);
- si trovino in regime di adempimento collaborativo di cui agli artt. 3-7 D.Lgs. 128/2015.

