

IVA

L'omessa autofattura ai fini Iva va punita

di **Giovanni Valcarenghi**

L'**omessa** registrazione e fatturazione (leggi **autofatturazione**), da parte della committente, delle prestazioni di servizi ricevute da soggetto straniero privo di stabile organizzazione in Italia e che non abbia nominato un proprio rappresentante fiscale **integra violazione di obblighi sostanziali**, consentendo il **recupero dell'imposta evasa**, che non può essere compensata ex post, in virtù di esercizio del diritto alla detrazione. Con questo principio di diritto, la Cassazione, con la [sentenza n.20771 del 11 settembre 2013](#), giunge a conclusione parzialmente opposte a quelle cui è già approdata l'Agenzia delle entrate, con la conseguenza che si dovrà verificare quale sarà l'evoluzione futura sul tema.

La casistica analizzata è abbastanza frequente. Una **società italiana, beneficiaria di servizi resi da un soggetto straniero**, non ha autofatturato tali prestazioni (ricorrendone l'obbligo); in sede di verifica, l'amministrazione contesta il mancato versamento del tributo (derivante dalla mancata registrazione della fattura sul libro IVA vendite) ed, inoltre, disconosce la possibilità di compensare tale debito con l'ipotetica IVA scaturente dalla annotazione sul libro IVA acquisti, anch'essa omessa. Vengono poi **irrogate le sanzioni del 100%** e richiesti gli interessi moratori.

Eppure, i **primi due gradi di giudizio** erano stati **favorevoli al contribuente**, avendo sostenuto i Giudici di merito che la violazione compiuta dalla società fosse solo di natura formale, in quanto l'IVA a debito e l'IVA a credito derivanti dalla autofattura fossero naturalmente destinate a compensarsi tra loro.

La posizione della Corte è, per un certo verso, assolutamente rigida ma, per altro aspetto, appare ricca di giustificazioni e fondata su un ragionamento assolutamente logico. Infatti, si rimarca come, in ipotesi di operazioni come quella descritta, il **soggetto tenuto alla applicazione del tributo** sia **l'operatore italiano** beneficiario del servizio; l'applicazione dell'IVA, in concreto, emerge dalla annotazione a debito dell'autofattura, circostanza che non è avvenuta nel caso specifico. Per meglio spiegarsi, i Giudici espongono un **parallelo con le operazioni di importazione**: l'annotazione a debito coinciderebbe con il pagamento dell'IVA in dogana (obbligo), mentre la facoltà di detrarre il tributo verrebbe ad assimilarsi con la registrazione della bolletta doganale di importazione.

A **nulla è servito**, alla difesa del contribuente, il **richiamo** ai principi espressi dalla sentenza della [Corte di Giustizia UE 8 maggio 2008, cause C-95/07 e C-96/07 \(caso Ecotrade\)](#); in quella

fattispecie, infatti, a parere della Corte il riconoscimento della compensazione “virtuale” tra imposta a debito e imposta a credito è stata ritenuta ammissibile per la circostanza la società avesse ritenuto esenti le operazioni, quando invece le medesime erano da assoggettare ad IVA sempre con il metodo della autofatturazione. Quindi, **chi non annota la fattura** (o autofattura) **non può reclamare il diritto alla detrazione**.

Il successivo passo è stato poi breve; se, infatti, si afferma che la omessa autofatturazione rappresenta la **violazione di un obbligo sostanziale** e non formale, non può che derivarne che debba **scattare una sanzione**. Nello specifico, l'ammenda coincide con l'IVA applicabile sulla operazione stessa.

La questione vera che emerge dalla lettura della sentenza è, a parere di chi scrive, la **abitudine, non corretta, di valutare** le operazioni IVA principalmente in merito all'**effetto** che le medesime determinano **sulla posizione debitoria** del soggetto. A nessuno, infatti, sorge il dubbio di considerare **violazione formale** la mancata emissione di una fattura per una operazione interna che sconta il tributo. Diversamente, spesso si sostiene che il meccanismo della inversione contabile è di fatto **neutrale** (perché si guarda il portafogli), dimenticandosi, per un istante, che si sta compiendo una operazione che deve essere assoggettata al tributo. Mancando chi paga l'IVA, si utilizza la **finzione** della doppia registrazione.

Per altro versante, in chiusura di queste riflessioni, deve però anche essere ribadita la necessità di colloquiare con una Amministrazione finanziaria che abbia come **obiettivo primario** il perseguimento di **comportamenti** che generino (davvero) un **danno alle casse erariali**. Ci vuole, certamente, una sanzione deterrente verso comportamenti che si discostano dalla prescrizioni normative, poiché diversamente si correrebbe il rischio di alimentare una completa indifferenza degli operatori. Detto ciò, pare allora sintomatico di un certo “**malessere del sistema**” la **misura della sanzione** applicabile a comportamenti non direttamente lesivi degli incassi erariali. Quindi, la riflessione dovrebbe spostarsi sulla necessità di mettere mano alla revisione del sistema sanzionatorio.