

IVA

Sanzioni da inadempimenti connessi al reverse charge

di Alessandro Bonuzzi

Il [comma 9-bis dell'articolo 6 del D.Lgs. 471/1997](#), così come modificato ad opera del D.Lgs. 158/2015, regola la sanzione amministrativa applicabile al cessionario/committente, soggetto passivo d'imposta, che **non** pone in essere, totalmente o parzialmente, gli **adempimenti** connessi a operazioni da assoggettare al sistema dell'**inversione contabile**.

La disposizione riguarda le violazioni commesse dall'acquirente, sia nell'ipotesi in cui egli debba emettere **autofattura** (ad esempio quando l'operazione è territorialmente rilevante in Italia e il cedente/prestatore è un operatore economico *extra-Ue*), sia quando trova applicazione il meccanismo dell'**integrazione** della fattura ricevuta dal cedente/prestatore (ad esempio quando l'operazione è territorialmente rilevante in Italia e il cedente/prestatore è un operatore economico Ue).

In tali ipotesi il cessionario/committente è colpito:

- con una sanzione in **misura fissa**, da un minimo di 500 euro fino a un massimo di 20.000 euro, se, pur essendosi verificata l'omissione degli adempimenti connessi all'inversione contabile, l'operazione **risulta** comunque dalla **contabilità**;
- con una sanzione **proporzionale** nella misura compresa tra il 5 e il 10% dell'imponibile non documentato, con un minimo di 1.000 euro, se l'operazione **non risulta** dalla **contabilità**.

Nella seconda, più grave, circostanza occorre individuare il corretto ammontare dell'**imponibile** da utilizzare come **base di calcolo** della sanzione. Sul punto è intervenuta la [circolare AdE 16/E/2017](#) specificando che a tale fine restano valide le indicazioni fornite con la [risoluzione AdE 140/E/2010](#), secondo cui “*la violazione, concernente l'irregolare assolvimento dell'Iva a causa dell'erronea applicazione del regime dell'inversione contabile, si realizza di fatto quando viene operata la liquidazione mensile o trimestrale: è in tale sede, infatti, che il cedente ed il cessionario procedono erroneamente alla determinazione dell'imposta relativa alle operazioni attive da « assolvere ».*”.

Alla luce di ciò, la [circolare AdE 16/E/2017](#) afferma che “*la sanzione compresa tra il 5 e il 10% vada commisurata all'importo complessivo dell'imponibile relativo alle operazioni soggette all'inversione contabile riconducibili a ciascuna liquidazione (mensile o trimestrale) e con riguardo a ciascun fornitore; laddove l'irregolarità si realizzi in più liquidazioni, si configureranno tante violazioni autonome da sanzionare per quante sono le liquidazioni interessate*”.

Qualora l'omissione degli adempimenti connessi al *reverse charge* comporti anche un'**infedele dichiarazione** oppure un'**indebita detrazione** Iva da parte del cessionario/committente soggetto passivo d'imposta, trovano altresì applicazione le **ordinarie sanzioni** previste, rispettivamente, in caso di:

- dichiarazione infedele ([articolo 5, comma 4, del D.Lgs. 471/1997](#)) e
- illegittima detrazione dell'Iva ([articolo 6, comma 6, del D.Lgs. 471/1997](#)),

così come espressamente stabilito dal [comma 9-bis](#) in esame.

Pertanto, se per effetto dell'omessa doppia registrazione, da effettuare nelle ipotesi di inversione contabile, non emerge l'Iva a debito connessa all'**indetraibilità** – anche parziale – dell'imposta, si rende applicabile, oltre alla sanzione "da [9-bis](#)", anche la sanzione da indebita detrazione e da infedele dichiarazione.

La sanzione dal 5 al 10% dell'imponibile, oltre alle sanzioni da indebita detrazione e da infedele dichiarazione, laddove ne ricorrono le condizioni, si applica anche quando il cessionario/committente **omette di regolarizzare** un'operazione soggetta a *reverse charge*. Ciò si verifica quando:

- il **cedente/prestatore** non ha emesso il documento fiscale **entro 4 mesi** dalla data di effettuazione dell'operazione oppure ha inviato una fattura irregolare e,
- dal canto suo, il **cessionario/committente** non ha **informato** l'Ufficio competente entro il **30° giorno** successivo, provvedendo entro lo stesso termine a **emettere la fattura**, o a regolarizzarla, nonché ad **assolvere** l'imposta mediante l'inversione contabile.

In tal caso, la misura dal 5 al 10% opera in luogo di quella **più elevata** – pari al **100% dell'imposta** – prevista dall'[articolo 6, comma 8, del D.Lgs. 471/1997](#), la quale riguarda esclusivamente la mancata regolarizzazione di operazioni non soggette a *reverse charge*.

Si evidenzia, infine, che il **cedente/prestatore**, per le violazioni commesse in relazione alle operazioni soggette all'inversione contabile, è colpito con la sanzione dal 5 al 10% dei corrispettivi **non documentati** (o **non registrati**) di cui al [comma 2 dell'articolo 6 del D.Lgs. 471/1997](#).

Master di specializzazione

IVA NAZIONALE ED ESTERA

Scopri le sedi in programmazione >