

IVA

Liquidazioni periodiche e rettifiche del credito: sanzioni eccessive

di **Fabio Garrini**

Sulle pagine del presente quotidiano telematico è stato dato ampio spazio alle modalità di compilazione della comunicazione dei risultati dalle **liquidazioni periodiche Iva**, ai suoi rapporti con la **dichiarazione annuale**, alle modalità di **correzione** e alle **sanzioni applicabili**.

Alla prova dei fatti, gli operatori avranno spesso notato come le **sanzioni appaiono poco giustificate** quando la correzione riguarda il **credito oggetto di riporto in compensazione verticale**.

Correzioni e sanzioni

L'[articolo 11, comma 2-ter, D.Lgs. 471/1997](#) punisce l'omessa, incompleta o infedele comunicazione dei dati delle liquidazioni periodiche Iva con la sanzione amministrativa **da euro 500 a euro 2.000**; la sanzione è ridotta alla **metà** (ossia da 250 a 1.000 euro) se la trasmissione è effettuata entro i 15 giorni successivi alla scadenza stabilita, ovvero se, nel medesimo termine, è effettuata la trasmissione "corretta" dei dati.

Con riferimento alla **correzione spontanea** da parte del contribuente, la [risoluzione AdE 104/E/2017](#) ha precisato che, poiché le richiamate sanzioni hanno natura "amministrativo-tributaria", ai sensi dell'[articolo 13 D.Lgs. 472/1997](#), risulta applicabile l'istituto del **ravvedimento operoso**.

Come evidenziato dalla citata [risoluzione AdE 104/E/2017](#), la correzione può essere esercitata tanto tramite l'invio di una comunicazione correttiva, ovvero in sede di compilazione della dichiarazione annuale Iva; **in entrambi i casi, comunque, occorre versare la sanzione** (eventualmente ravveduta) legata all'errata compilazione della comunicazione.

Questo trattamento è ragionevole quando il contribuente provvede a correggere l'importo dei debiti Iva afferenti quel trimestre, visto che l'Agenzia non ha ricevuto l'importo corretto del versamento dovuto; al contrario, tale sanzione pare meno equa quando la liquidazione corretta risultava essere **a credito**, posto che il citato articolo 11 c. 2-ter **non distingue circa l'irregolarità commessa** (né lo fa l'Agenzia delle Entrate con la [risoluzione AdE 104/E/2017](#)).

Tale iniquità risulta ancora più evidente quando il credito che scaturisce dalla comunicazione finisce per aumentare a seguito di una **rettifica a favore del contribuente**.

A parere di chi scrive, **la comunicazione di un credito diverso da quello effettivo non può porre**

alcun ostacolo alla funzione di verifica dell'Agenzia: tale credito derivante dalla liquidazione periodica non può essere infatti utilizzato in altro modo se non in **compensazione verticale**, in quanto un diverso utilizzo (compensazione orizzontale o rimborso) può scaturire unicamente dalla sua indicazione nella dichiarazione annuale (ovvero, eventualmente, nel modello TR).

La situazione diventa addirittura **paradossale** quando la rettifica riguarda un **credito che viene riportato nelle liquidazioni di mesi o trimestri successivi**: in altre parole, se nel primo trimestre ho indicato un credito di 100 riportato nei trimestri successivi perché il contribuente risultava costantemente a credito, qualora in sede di compilazione della dichiarazione dovessi riscontrare che tale credito fosse 80 ovvero 120, **mi potrei trovare nella situazione di aver presentato tutte e quattro le comunicazioni errate**.

Le istruzioni alla compilazione della comunicazione periodica Iva richiede di indicare al **rigo VP8** l'ammontare dell'**Iva a credito** computata in detrazione, risultante dalle liquidazioni precedenti dello stesso anno solare (senza considerare i crediti chiesti a rimborso o in compensazione mediante presentazione del modello Iva TR). Anche tale importo confluisce nella determinazione del **rigo VP14** dedicato all'Iva a credito o da versare.

E' evidente che la **rettifica di un credito periodico**, per quanto detto, **già di per sé ragionevolmente non dovrebbe essere sanzionata** (o, perlomeno, lo dovrebbe essere in maniera più lieve rispetto ad un errore su di un importo a debito); a maggior ragione **non si capisce come l'errore commesso in una liquidazione, riverberandosi sulle liquidazioni successive tramite il credito riportato, possa moltiplicarsi rendendo errate più comunicazioni periodiche**.

Più accettabile sarebbe considerare errata solo la comunicazione nella quale si è verificato l'errore, considerando irrilevanti le correzioni delle liquidazioni successive per effetto del riporto del credito.



Seminario di specializzazione

IL NUOVO REGOLAMENTO EUROPEO SULLA PRIVACY

Scopri le sedi in programmazione >