

RISCOSSIONE

Le nuove misure sanzionatorie: la documentazione delle operazioni ai fini Iva e l'indebita detrazione

di **Stefano Rossetti**

Convegno di aggiornamento

Sanzioni, ravvedimento e riscossione: novità e criticità della riforma

Scopri di più

Il D.Lgs. 87/2024, nel riformare le sanzioni tributarie, ha modificato anche l'[articolo 6, D.Lgs. 471/1997](#) sia in tema di **indebita detrazione dell'imposta** sia in materia di **documentazione e registrazione delle operazioni rilevanti ai fini Iva**.

Le **principali modifiche** sono le seguenti:

- la sanzione prevista per chi viola gli **obblighi inerenti alla documentazione e alla registrazione** di operazioni imponibili ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, ovvero all'individuazione di prodotti determinati, è ora pari al **70% dell'imposta** relativa **all'imponibile non correttamente documentato** o registrato nel corso dell'esercizio. La sanzione sopra vista si applica anche nel caso in cui nella documentazione (o nei registri) venga indicata **un'imposta inferiore a quella dovuta**. Le violazioni commesse fino al 31.8.2024 sono punite con una **sanzione che va dal 90 al 180% del tributo**. Resta ferma, invece, **la sanzione da 250 euro e 2.000 euro, se la violazione** non ha inciso sulla corretta liquidazione del tributo;
- è pari al **5% dei corrispettivi** non documentati o non registrati, la sanzione irrogabile al cedente o prestatore che **viola gli obblighi inerenti alla documentazione** e alla registrazione di operazioni non imponibili, esenti, non soggette a imposta sul valore aggiunto o soggette all'inversione contabile ex [articoli 17 e 74](#), commi settimo e ottavo, D.P.R. n. 633/72. Le violazioni commesse fino al 31.8.2024 sono punite con una sanzione che va **dal 5 al 10% dei corrispettivi**. Resta ferma la sanzione che va **da 250 euro a 2.000 euro, se la violazione non rileva ai fini della determinazione del reddito**;
- in **materia di corrispettivi telematici**, le violazioni consistenti nella mancata o non tempestiva memorizzazione o trasmissione, ovvero nella memorizzazione o trasmissione con **dati incompleti o non veritieri** vengono punite con **una sanzione pari al 70% dell'imposta** corrispondente all'importo non memorizzato o trasmesso. Tale sanzione si applica **per ciascuna operazione**;
- sempre in tema di corrispettivi telematici, viene prevista una nuova sanzione che va **da 250 euro a 2.000 euro** in caso di **omessa verifica degli strumenti tecnologici, ex**

[articolo 2, comma 4, D.Lgs. 127/2015](#), nei **termini previsti**;

- viene ridotta al **70% dell'imposta**, la sanzione per le violazioni consistenti nella **mancata emissione di ricevute fiscali, scontrini fiscali o documenti di trasporto**, ovvero nell'emissione di tali documenti per **importi inferiori a quelli reali**;
- nei casi sopra citati viene quantificato in **300 euro** l'ammontare minimo della **sanzione irrogabile**. Per violazioni commesse fino al 31.8.2024 la sanzione minima **era fissata in misura pari a 500 euro**;
- viene revisionata anche la **sanzione di indebita detrazione**. Viene ora prevista una sanzione pari al **70% dell'ammontare della detrazione compiuta** per chi computa illegittimamente in detrazione **l'imposta assolta, dovuta o addebitatagli in via di rivalsa**. Inoltre, viene previsto che questa sanzione non si applica se tale violazione ha comportato l'invio di una **dichiarazione infedele**. Ciò significa che la sanzione di indebita detrazione **rimane assorbita nella sanzione di dichiarazione infedele**.

In merito a quest'ultimo punto, tuttavia, si rende necessario **un approfondimento**.

Si ponga il caso di un contribuente che, **successivamente all'1.9.2024**, detragga illegittimamente l'imposta nell'ambito di una liquidazione periodica con effetti anche **sulla dichiarazione annuale**.

In questo caso, la violazione di indebita detrazione rimarrebbe **assorbita dalla violazione di infedele dichiarazione**.

Se tale contribuente, però, volesse **sanare tale violazione**, mediante l'istituto del ravvedimento operoso, si verrebbe a **creare un "corto circuito"**.

Vediamo il motivo.

La violazione di dichiarazione infedele è punita con una **sanzione pari**:

- al **70% della maggiore imposta** ([articolo 5, comma 4, D.Lgs. 471/1997](#));
- al **50% della maggiore imposta**, se l'infedeltà emerge da una **dichiarazione integrativa** ([articolo 5, comma 4.1, D.Lgs. 471/1997](#)).

Come sopra visto, l'articolo 6, comma 6, ultimo periodo, D.Lgs. 471/1997, prevede, però, che l'assorbimento dell'illegittima detrazione nella violazione di dichiarazione infedele opera in relazione al comma 4, dell'[articolo 5, D.Lgs. 471/1997](#), cioè **solo in caso di infedeltà che non emerge dalla integrativa**.

Tuttavia, il ravvedimento operoso, come noto, **esplica efficacia se congiuntamente**:

- **viene rimosso l'errore**;
- **vengono versate le maggiori imposte, le sanzioni ridotte e gli interessi**.

Nel caso di specie, dunque, per perfezionare il ravvedimento, il contribuente dovrebbe:

- **spedire la dichiarazione integrativa, al fine di sanare l'infedeltà;**
- **versare le maggiori imposte, le sanzioni ridotte e gli interessi legali.**

Se il contribuente spedisce la **dichiarazione integrativa**, però, verrebbe meno **l'assorbimento dell'illegittima detrazione nella violazione di dichiarazione infedele**, ciò, in quanto, non si integrerebbe la violazione prevista dall'articolo [articolo 5, comma 4, D.Lgs. 471/1997](#), per cui opera l'assorbimento, ma la violazione ex [articolo 5, comma 4.1, D.Lgs. 471/1997](#), non richiamata dall'[articolo 6, comma 6, ultimo periodo, D.Lgs. 471/1997](#).

In tale ipotesi, dunque, il contribuente si troverebbe costretto a **ravvedere due violazioni** (illegittima detrazione e dichiarazione infedele con integrativa che assorbe l'omesso versamento), **invece che una sola** (infedele dichiarazione con integrativa che assorbe l'illegittima detrazione e l'omesso versamento), con un conseguente **aggravio in termini di somme da versare**.

Questo paradosso verrebbe superato con una **forzatura interpretativa**, secondo cui il richiamo operato dall'[articolo 6, comma 6, ultimo periodo, D.Lgs. 471/1997](#), sarebbe esteso anche **all'infedeltà dichiarativa emergente a seguito di dichiarazione integrativa**.