

Le nuove misure sanzionatorie: l'erronea applicazione dell'inversione contabile

di **Stefano Rossetti**

Convegno di aggiornamento

Sanzioni, ravvedimento e riscossione: novità e criticità della riforma

Scopri di più

Nell'ambito della riforma del sistema sanzionatorio tributario (D.Lgs. 87/2024), il legislatore si è occupato anche **dell'inversione contabile**, modificando l'[articolo 6, commi da 9-bis a 9-ter, D.Lgs. 471/1997](#).

In linea generale, l'intervento del legislatore delegato è finalizzato a **mitigare le più severe sanzioni** previste per le violazioni commesse fino allo scorso **31.8.2024**.

L'[articolo 6, comma 9-bis, D.Lgs. 471/1997](#), secondo la nuova formulazione, prevede una **sanzione amministrativa** compresa **fra 500 e 10.000 euro** per il **cessionario o il committente che**, nell'esercizio di imprese, arti o professioni, **omette di realizzare gli adempimenti connessi all'inversione contabile**, ai sensi delle seguenti disposizioni del decreto Iva:

- [articolo 17, D.P.R. 633/1972](#);
- [articolo 34, comma 6, secondo periodo, D.P.R. 633/1972](#);
- [articolo 74, comma 7 e 8, D.P.R. 633/1972](#);
- [articolo 46, comma 1, D.P.R. 633/1972](#);
- [articolo 47, comma 1, D.P.R. 633/1972](#).

Se, però, il contribuente, oltre a non porre in essere il meccanismo dell'inversione contabile, **non registra la fattura in contabilità generale**, la sanzione è pari al **5% dell'imponibile** con un **minimo di 1.000 euro**.

Nella fattispecie sopra vista, omettendo l'applicazione dell'inversione contabile, il contribuente **eluderebbe le limitazioni alla detrazione** previste dall'[articolo 19](#) e seguenti, D.P.R. 633/1972; pertanto, se in applicazione del reverse charge l'imposta sarebbe stata indetraibile, è **prevista la sanzione per l'indebita detrazione**, la quale **non si applica se la condotta incide sulla dichiarazione Iva** (vale il **principio dell'assorbimento**).

Le sanzioni sopra viste si applicano anche nel caso in cui, **non avendo adempiuto** il cedente o

prestatore **agli obblighi di fatturazione** dell'operazione o **avendo emesso una fattura irregolare**, il cessionario o committente non informi l'Amministrazione finanziaria, entro **90 giorni dal termine in cui doveva essere emessa la fattura o da quando è stata emessa la fattura irregolare**, provvedendo entro lo stesso periodo **all'emissione della fattura o alla sua regolarizzazione**, e **all'assolvimento dell'imposta** mediante inversione contabile.

I commi 9-bis1 e 9-bis2, dell'[articolo 6, D.Lgs. 471/1997](#), invece, **non sono stati interessati dalla riforma**, pertanto, se:

- l'operazione doveva essere **documentata mediante reverse charge**, ma il cedente o prestatore addebita l'imposta, il **cessionario o committente**, fermo restando il diritto alla detrazione, è punito con una sanzione amministrativa compresa **tra 250 e 10.000 euro**. Il fornitore e il cliente sono **solidamente responsabili del pagamento della sanzione** (comma 9-bis1);
- l'imposta doveva essere **addebitata dal cedente o prestatore**, ma erroneamente viene applicato il reverse charge da parte del committente/acquirente, allora il cedente/prestatore **non è tenuto all'assolvimento dell'imposta**, ma è punito con **la sanzione amministrativa** compresa **tra 250 euro e 10.000 euro**. Anche in questo caso, il fornitore e il cliente sono **solidamente responsabili del pagamento della sanzione**. Resta fermo per il committente/acquirente il **diritto alla detrazione**.

Rilevanti modifiche, invece, riguardano il comma 9-bis3, dell'[articolo 6, D.Lgs. 471/1997](#).

Questa disposizione tratta il caso in cui il **cessionario o il committente applica l'inversione contabile per operazioni esenti, non imponibili o comunque non soggette a imposta**.

In tali ipotesi, viene previsto che in sede di accertamento devono essere espunti sia il **debito computato nelle liquidazioni dell'imposta** sia la **detrazione operata**, fermo restando per il contribuente il **diritto a recuperare l'imposta eventualmente detratta mediante:**

- **una nota di variazione in diminuzione** ai sensi [dell'articolo 26, comma 3, D.P.R. 633/1972](#);
- **rimborso** ai sensi dell'[articolo 30-ter, D.P.R. 633/1972](#).

Inoltre, in tema di **operazioni inesistenti**, viene introdotta una **disposizione secondo cui:**

- *“la disposizione del primo periodo si applica in tutti i casi di **operazioni inesistenti**, anche ove astrattamente imponibili, ma il cessionario o committente è punito con la sanzione amministrativa del **cinque per cento dell'imponibile**, con un minimo di **000 euro**”;*
- *“le disposizioni del presente comma non si applicano e il cessionario o committente è punito con la sanzione di cui al comma 6, primo periodo, con riferimento all'imposta che non avrebbe potuto detrarre, quando l'esecuzione delle operazioni inesistenti astrattamente imponibili è stata determinata da **un intento di evasione o di frode del quale sia provato che il cessionario o committente era consapevole**”.*



Sulla base di quanto sopra, dunque, se il contribuente **applica l'inversione contabile** in riferimento ad una fattura emessa per **operazioni inesistenti**, si applica la sanzione:

- in linea generale, pari al **5% dell'imponibile** con un **minimo di 1.000 euro**;
- se il committente/prestatore era al corrente della frode fiscale, prevista per l'indebita detrazione **pari al 70% dell'imposta**.