

IVA

L'indebita detrazione Iva è assorbita nell'infedele dichiarazione

di **Gianfranco Antico**

Seminario di specializzazione

Riforma delle sanzioni e strumenti per evitare il contenzioso e trattare con gli uffici

Scopri di più

Il **D.Lgs. 87/2024, di riforma del sistema sanzionatorio**, ha modificato l'[articolo 6, comma 6, D.Lgs. 471/1997](#), a mente del quale **chi computa illegittimamente in detrazione l'imposta assolta**, dovuta o addebitatagli in via di rivalsa, è punito con la **sanzione amministrativa pari al 70% dell'ammontare della detrazione compiuta**.

Nel caso di applicazione dell'imposta **con aliquota superiore a quella prevista** per l'operazione, o di applicazione dell'imposta per operazioni esenti, non imponibili o non soggette, erroneamente assolta dal cedente o prestatore, il cessionario o committente è punito con la **sanzione amministrativa compresa fra 250 euro e 10.000 euro**. Nelle ipotesi di cui al sopra, e salvi i casi di frode e di abuso del diritto, resta fermo il **diritto del cessionario o committente alla detrazione**, ai sensi degli [articoli 19 e seguenti, D.P.R. 633/1972](#), della **sola imposta effettivamente dovuta**, in ragione della **natura e delle caratteristiche dell'operazione posta in essere**.

Le sanzioni di cui al primo, secondo e terzo periodo, dello stesso comma 6, dell'[articolo 6, D.Lgs. 471/1997](#), **non si applicano se la violazione ha determinato una dichiarazione infedele** punita con la sanzione di cui all'[articolo 5, comma 4, D.Lgs. 471/1997](#) (in pratica, se dalla dichiarazione presentata **risulta un'imposta inferiore a quella dovuta** ovvero un'eccedenza detraibile o rimborsabile superiore a quella spettante, si applica la **sanzione amministrativa del 70% della maggior imposta dovuta** o della differenza di credito utilizzato, con un minimo di 150 euro). **Antecedentemente**, invece, era prevista una **sanzione del 90% per chi computava illegittimamente in detrazione l'imposta assolta, dovuta o addebitatagli in via di rivalsa**. In caso di applicazione dell'imposta in **misura superiore a quella effettiva**, erroneamente assolta dal cedente o prestatore, fermo restando il diritto del cessionario o committente alla detrazione ai sensi degli [articoli 19 e seguenti del D.P.R. 633/1972](#), l'anzidetto cessionario o committente è punito **con la sanzione amministrativa compresa fra 250 euro e 10.000 euro**. La restituzione dell'imposta è esclusa qualora **il versamento sia avvenuto in un contesto di frode fiscale**.

La novella operata dal D.Lgs. 87/2024 trova applicazione solo per violazioni commesse **dallo**

scorso 1.9.2024. Mentre per il passato, e quindi, per le violazioni commesse **fino al 31.8.2024**, **l'indebita detrazione Iva non è assorbita dall'infedele dichiarazione.** Sulla tematica, **sono due le pronunce da tenere in considerazione**, che investono, di fatto, l'applicazione o meno del **favor rei**. Da una parte, la **sentenza della Corte di Cassazione n. 1274 del 19.1.2025**, che esprimendosi per la prima volta sulla questione, richiamando precedenti della Corte costituzionale (sentenze n. 68/2021 e n. 63/2019), ritiene **non applicabile il favor rei**, di cui all'[articolo 3, D.Lgs. 472/1997](#): *"laddove, infatti, la sanzione amministrativa abbia natura "punitiva", di regola non vi sarà ragione per continuare ad applicare nei confronti di costui tale sanzione, qualora il fatto sia successivamente considerato non più illecito; né per continuare ad applicarla in una misura considerata ormai eccessiva (e per ciò stesso sproporzionata) rispetto al mutato apprezzamento della gravità dell'illecito da parte dell'ordinamento. E ciò salvo che sussistano ragioni cogenti di tutela di **controinteressi di rango costituzionale**, tali da resistere al medesimo "vaglio positivo di ragionevolezza", al cui metro debbono essere in linea generale valutate le deroghe al principio di retroattività in mitius nella materia penale"* (Corte costituzionale, sentenza n.63 del 2019, punto 6.2)".

Dall'altra parte, **l'ordinanza della Corte di cassazione n. 32262 del 13.12.2024**, che già in presenza del nuovo dettato normativo, ha affermato che **l'illecito di cui all'[articolo 5, comma 4-bis, D. Lgs. 471/1997](#)**, che colpisce la presentazione di una dichiarazione con esposizione di un'imposta inferiore a quella dovuta mediante l'utilizzo di fatture per operazioni inesistenti, **non consuma né ricomprende** anche quello di cui all'[articolo 6, comma 6, D. Lgs. 471/1997](#), che investe l'illegittimo computo in detrazione dell'imposta, trattandosi di **"illeciti materialmente e giuridicamente distinti per condotta, struttura, tempi e modi di consumazione e per bene giuridico tutelato"**. In altri termini, **fino al 31.8.2024 si applica la vecchia norma e solo dall'1.9.2024 la nuova normativa.**