

Decisa inversione di rotta del dlgs di revisione del sistema sanzionatorio approvato in Cdm

DS6901

DS6901

L'Iva in eccesso non si detrae

Penalità più leggera in tutti i casi di indebita applicazione

DI FRANCO RICCA

Stop alla detraibilità, ma sanzioni più leggere, per l'Iva indebita. Ancorché il fornitore abbia regolarmente e integralmente versato l'imposta fatturata per errore, il cessionario/committente potrà detrarre solo la quota effettivamente dovuta; per l'eventuale detrazione dell'Iva indebita, sarà però punito in ogni caso con la sanzione formale da 250 a 10.000 euro. La novità, contenuta nell'articolo 2, comma 1, lett. d), n. 6, del decreto legislativo di revisione delle sanzioni tributarie, approvato in seconda lettura dal Consiglio dei ministri lo scorso 24 maggio, sotto il profilo sostanziale rappresenta una decisa inversione di rotta rispetto all'innovazione introdotta con l'art. 1, comma 935, della legge n. 205 del 27 dicembre 2017. Tale disposizione aveva integrato il comma 6 dell'articolo 6 del dlgs 471 del 18 dicembre 1997, aggiungendo alla comminatoria della sanzione del 90% per chi computa illegittimamente in detrazione l'imposta assolta, dovuta o addebitatagli, la previsione secondo cui, in caso di applicazione dell'imposta in misura superiore a quella effettiva, erroneamente assolta dal cedente o prestatore, il cessionario/committente è punito con la sanzione da 250 euro a 10.000 euro, fermo restando il suo diritto alla detrazione (salvo che in caso di frode).

Il dubbio se l'espressione "applicazione dell'imposta in misura superiore a quella effettiva" comprendesse anche il caso in cui quest'ultima sia pari a zero, in quanto erroneamente addebitata su operazioni esenti, non imponibili o non soggette, è stato dissipato negativamente dalla Corte di cassazione. Nella sentenza sezione V civile n. 24289 del 3 novembre 2020 (re-

cepita dall'Agenzia delle entrate con la risoluzione n. 51 del 3 agosto 2021), la Corte ha infatti statuito che l'imposta erroneamente corrisposta in relazione ad un'operazione non imponibile non può essere portata in detrazione dal cessionario, nemmeno a seguito della modifica apportata dalla legge n. 205/2017, applicandosi tale disposizione "unicamente alla diversa ipotesi in cui, a seguito di un'operazione imponibile, l'Iva sia stata erroneamente corrisposta sulla base di un'aliquota maggiore rispetto a quella effettivamente dovuta". Il giudice di vertice è poi andato oltre, affermando che la norma che fa salva la detrazione dell'Iva applicata con aliquota superiore a quella di legge riguarda solo la quota d'imposta effettivamente dovuta e non l'eccedenza indebita, sicché l'effetto utile della disposizione è circoscritto al trattamento sanzionatorio (es. sentenza sez. V civ. n. 24581 del 10 agosto 2022). Posto che, per la giurisprudenza unionale, il diritto di detrazione non può essere esercitato in relazione ad un'imposta non dovuta, l'interpretazione euro-conforme della disposizione, scrive la Corte, porta a ritenere che "la detrazione dell'imposta assolta spetta per la sola parte corrispondente all'imposta effettivamente dovuta". Ferma restando la rispondenza alle statuizioni del giudice unionale, la posizione della Corte di cassazione lasciava perplessi, essendo quanto meno dubbio che il contrasto tra la norma nazionale e il quadro unionale potesse giustificare una lettura che sembra eccedere i limiti dell'interpretazione euro-orientata per tradursi nella sostanziale disapplicazione di una norma di legge. Al riguardo, infatti, la Corte di giustizia Ue ha più volte dichiarato, da ultimo nella sentenza 12 maggio 2021, C-844/19, che l'obbligo,

per il giudice nazionale, di fare riferimento al contenuto del diritto dell'Ue nell'interpretazione e nell'applicazione delle pertinenti norme interne trova un limite nei principi generali dell'ordinamento giuridico, in particolare quello della certezza del diritto, e non può servire a fondare un'interpretazione contra legem del diritto nazionale.

La novità. La disposizione del dlgs di riforma delle sanzioni recepisce gli orientamenti giurisprudenziali sopra riportati, sostituendo il comma 6 dell'art. 6 del dlgs n. 471/1997, il cui nuovo testo, applicabile alle violazioni commesse dal 1° settembre 2024, prevede:

- in primo luogo, la riduzione della sanzione per indebita detrazione dal 90 al 70% dell'imposta

- in secondo luogo, che, in caso di applicazione dell'imposta in misura superiore, il diritto alla detrazione del cessionario/committente rimane fermo (salvo frodi o abusi) solo per l'imposta effettivamente dovuta.

Ma non è tutto. La nuova norma, nel confermare a carico del cessionario/committente la sanzione da 250 a 10.000 euro nell'ipotesi di detrazione dell'Iva indebitamente addebitata e assolta dal fornitore, estende tale previsione anche ai casi di erroneo assoggettamento di operazioni esenti, non imponibili, ecc. (non solo, quindi, l'errore nell'aliquota). Infine, stabilisce che le sanzioni per le ipotesi indebita detrazione (sia quella del 90%, che quella da 250 a 10.000 euro) non si applicano se la violazione ha determinato una dichiarazione infedele punita con la sanzione di cui all'articolo 5, comma 4, dello stesso dlgs n. 471/1997.

— © Riproduzione riservata — ■



