

FISCAL VIEW

fiscalview@ilsole24ore.com

# La voluntary 1.0 chiude con l'ostacolo-reverse

DISCLOSURE E CONTESTAZIONI SULL'IVA

di **Giovanni Iaselli**  
e **Antonio Tomassini**

**L**a fase di **chiusura** della **voluntary disclosure 1.0** fa i conti con le disposizioni sul **reverse charge**. Le modifiche delle **sanzioni** in tema di inversione contabile, introdotte dal decreto legislativo 158/15 all'articolo 6, commi da 9-bis a 9-ter del decreto legislativo 471/97, generano, infatti, incertezze nelle procedure di voluntary disclosure e nelle verifiche fiscali dato che nel contraddittorio, in alcuni casi, vengono richieste le penalità legate al reverse charge. Non va, però, dimenticato che esse sono ispirate dai principi comunitari di proporzionalità della sanzione e neutralità dell'Iva, che devono tendere ad annullare o comunque a mitigare richieste di imposte e sanzioni proporzionali quando non vi sono danni all'Erario.

Molte disclosure interessano operazioni parzialmente o totalmente inesistenti. Si pensi ad acquisti da soggetti Ue interposti tra il reale fornitore e l'acquirente italiano che sono state comunque assoggettate a Iva in Italia con il reverse charge. Il reverse deroga all'ordinaria procedura Iva e, in assenza di limiti alla detrazione, il debito e il credito Iva sorti per la medesima operazione si elidono. Per queste ragioni è utilizzato dal legislatore comunitario anche in settori specifici (per esempio quello dei telefoni cellulari) per contrastare comportamenti fraudolenti dove il cedente non versa l'Iva invece detratta dal cessionario. Visto il funzionamento del reverse charge si potrebbe ritenere che per le operazioni inesistenti autodenunciate in disclosure l'assenza di danno all'Erario implichi comunque la non debenza di alcun tributo e la non applicabilità di sanzioni proporzionali. In tema di reverse charge non può, infatti, trovare applicazione l'articolo 21, comma 7 del Dpr 633/72 per il

quale l'imposta indicata in fattura per operazioni inesistenti è dovuta mentre la detrazione indebita dell'imposta è sanzionata (oggi al 90%).

Nelle voluntary, in altri termini, in presenza di reverse charge, anche con riguardo a operazioni inesistenti, non dovrebbero esservi conseguenze pregiudizievoli in termini di imposte e sanzioni. Questa conclusione, oltre a trovare sostegno in Cassazione n. 12200/2008, va letta alla luce della riforma delle sanzioni, la quale ha chiarito che l'Iva a credito e a debito su queste operazioni va espunta (ed eventualmente recuperata se resa indetraibile dal soggetto passivo) e si applica una sanzione dal 5 al 10% dell'imponibile, anche se, invero, quest'ultima sanzione potrebbe non essere irrogata se si ritiene che (almeno in passato) non possa applicarsi alcuna sanzione proporzionale se non c'è danno all'Erario.

La necessità di non applicare sanzioni in presenza di reverse charge si coglie anche in fattispecie diverse ed è auspicabile che tale casistica venga trattata nella circolare sulle sanzioni in lavorazione. Si pensi alle ipotesi in cui un soggetto non residente renda servizi a un soggetto passivo italiano che ha diritto a detrarre l'imposta. Quand'anche al soggetto non residente dovesse essere contestata (come spesso accade) l'esistenza di una stabile organizzazione in Italia cui ascrivere le prestazioni, l'Iva certamente non potrebbe essere richiesta nuovamente (poiché applicata già dal committente italiano) né potrebbero essere irrogate sanzioni proporzionali per omessa presentazione della dichiarazione. Questo perché non esiste un debito Iva non dichiarato ascrivibile al non residente dal momento che lo stesso debito è stato già assolto dal committente attraverso il reverse charge.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

