

Dottori Commercialisti

Italo Bruno Vergallo
Luca Brivio
Giuseppe Rizzo
Raffaele Pisano
Maria Grazia Ferrari
Nicola Modugno

Federica Misan
Davide Scotti
Michele Calabrese
Carlo Castrignanò
Carlotta Manfredi
Giulia Capetti
Deborah Setola

Rif. GR/cm

Milano, 26 febbraio 2016

Clienti loro sede

CIRCOLARE N. 8/2016

Sanzioni in materia di reverse charge e dichiarazioni di intento

Con la Legge di Stabilità 2016 viene anticipata di un anno la decorrenza delle disposizioni contenute nel D.Lgs. 158/2015 di riforma del sistema sanzionatorio amministrativo tributario.

La decorrenza di tali disposizioni, infatti, originariamente prevista al 1° gennaio 2017 è stata anticipata al 1° gennaio 2016.

Va, inoltre, tenuto presente che in relazione alle nuove disposizioni trova applicazione il cosiddetto principio del "favor rei" in base al quale le previsioni di maggior favore si applicano anche per tutte quelle violazioni commesse nel passato ed in relazione alle quali, al 1° gennaio 2016, non risultano provvedimenti di irrogazione sanzioni divenuti definitivi.

Tra le numerose modifiche introdotte dal citato decreto, due sono in particolare le tematiche che rivestono un interesse operativo e cioè legato ad adempimenti di natura contabile cui le imprese sono tenute nello svolgimento della loro attività:

- la gestione delle operazioni soggette al regime dell'inversione contabile (o *reverse charge*)
- la gestione delle operazioni non imponibili divenute tali a seguito della ricezione di lettere di intento da parte degli esportatori abituali

Violazioni in materia di reverse charge

La disciplina sanzionatoria delle violazioni in tema di *reverse charge* è contenuta nei commi 9-bis, 9-bis1, 9-bis2 e 9-bis3 dell'articolo 6, D.Lgs. 471/1997, le cui fattispecie si propongono di seguito in forma di rappresentazione schematica.

L'impianto sanzionatorio di seguito descritto riguarda in particolare tutte le violazioni che il contribuente potrebbe commettere nella "gestione" delle operazioni da assoggettare al meccanismo dell'inversione contabile, sia nel caso in cui lo stesso sia tenuto ad emettere una fattura in applicazione di tale meccanismo (cosiddetta fattura "ad aliquota zero") sia nel caso in cui il contribuente riceva una fattura emessa sulla base di tale disciplina.

Va in proposito evidenziato come per effetto delle nuove disposizioni, le violazioni che non comportano un danno per l'Erario, risultano ora sanzionate nella più favorevole misura fissa (riducibile peraltro mediante utilizzo dello strumento del ravvedimento operoso) in luogo della previgente sanzione di tipo proporzionale.

Fattispecie	Sanzione prevista	Riferimento
Cessionario/committente omette di porre in essere gli adempimenti previsti in materia di <i>reverse charge</i> (ad esempio, non integra la fattura ricevuta e/o non la annota nei registri Iva ma solo in prima nota).	in misura fissa tra 500 euro e 20.000 euro	Comma 9-bis
Cessionario/committente omette di registrare in contabilità la fattura soggetta a <i>reverse charge</i> (ad esempio, il cedente/prestatore non emette la fattura e il cessionario/committente non effettua la procedura di regolarizzazione).	in misura proporzionale tra il 5% e il 10% dell'imponibile, con un minimo di 1.000 euro	Comma 9-bis
In presenza di <i>reverse charge</i> il cedente/prestatore applica l'Iva (il cedente/prestatore emette fattura con applicazione dell'Iva in luogo della emissione di una fattura ad aliquota zero). Sanzione sul cessionario, il cedente è responsabile in solido. <u>N.B.</u> : rimane diritto detrazione per cessionario/committente.	in misura fissa tra 250 euro e 10.000 euro	Comma 9-bis1
In presenza di regime ordinario il cedente/prestatore applica il <i>reverse charge</i> (il cedente/prestatore emette fattura ad aliquota zero in luogo della emissione di una fattura con Iva	in misura fissa tra 250 euro e 10.000 euro	Comma 9-bis2



Via Solari, 12
20144 Milano
Tel. +39 02 874506
Fax +39 02 72000569

Via Vicolo Lambro, 1
ang. via Vittorio Emanuele
20900 Monza

studio@vbea.it
www.vbea.it

Cod. Fisc. e P. Iva:
02376400962

esposta). Sanzione sul cedente, il cessionario è responsabile in solido. <i>N.B.</i> : rimane diritto detrazione per cessionario/committente.	(nessun obbligo di regolarizzare l'operazione)	
Cessionario/committente applica <i>reverse charge</i> per operazioni esenti, non imponibili o non soggette ad imposta (il cessionario/committente integra erroneamente la fattura esente, non imponibile o non soggetta ad imposta).	Nessuna (recupero da parte contribuente dell'eventuale imposta non detratta mediante nota di variazione entro l'anno)	Comma 9-bis3
Cessionario/committente applica <i>reverse charge</i> per operazioni inesistenti.	in misura proporzionale tra il 5% e il 10% dell'imponibile, con un minimo di 1.000 euro	Comma 9-bis3

Violazioni in materia di esportazioni (lettere di intento)

La disciplina sanzionatoria delle violazioni in tema di lettere di intento è contenuta nell'articolo 7, D.Lgs. 471/1997, le cui fattispecie si propongono di seguito in forma di rappresentazione schematica.

Le modifiche alla richiamata disposizione tengono ovviamente conto delle novità che l'articolo 20, D.Lgs. 175/2014 (cosiddetto Decreto Semplificazioni) ha apportato alla disciplina delle lettere di intento, che dal 2015 prevede un "trasferimento" dell'obbligo di trasmissione telematica dei dati in esse contenuti in capo all'esportatore abituale in luogo del suo fornitore, con un obbligo però di indicazione in dichiarazione annuale Iva da parte di quest'ultimo.

Anche per questa disciplina, come nel caso delle violazioni in tema di *reverse charge*, il Legislatore ha operato, nel rispetto del principio di proporzionalità della sanzione in funzione della gravità della violazione, un passaggio dalla sanzione proporzionale a quella fissa (anch'essa riducibile peraltro mediante utilizzo dello strumento del ravvedimento operoso) per talune fattispecie.

Fattispecie	Sanzione prevista	Riferimento
Cedente/prestatore che effettua operazioni non imponibili articolo 8 comma 1, lettera c) in mancanza di lettera di intento.	in misura proporzionale dal 100% al 200% dell'imposta	Comma 3
Cessionario/committente che emette lettera di intento in mancanza dei presupposti di legge (di questa violazione non risponde mai il fornitore).	in misura proporzionale dal 100% al 200% dell'imposta	Comma 4
Cessionario/committente che emette lettera di intento in misura superiore al <i>plafond</i> disponibile (cosiddetto "splafonamento").	in misura proporzionale dal 100% al 200% dell'imposta	Comma 4
Cedente/prestatore che effettua operazioni non imponibili articolo 8, comma 1, lettera c) prima di aver ricevuto o riscontrato la lettera di intento.	in misura fissa tra 250 euro e 2.000 euro	Comma 4-bis

Restiamo a disposizione per ogni chiarimento e con l'occasione porgiamo i nostri migliori saluti.

Studio Vergallo Brivio & Associati
dott. Giuseppe Rizzo