

È legittima la sanzione sull'Iva non versata e non dichiarata

30/05/2023

Autore: Marco Nessi

Tematica: Imposte e tasse

[Omesso versamento](#) | [Omessa dichiarazione](#) | [IVA](#)

La normativa interna in forza della quale la violazione dell'obbligo di dichiarare e versare l'Iva all'Erario è punita con una sanzione pari al 20% è compatibile con la disciplina comunitaria.

È compatibile, sul piano comunitario, la normativa nazionale in forza della quale la violazione dell'obbligo di dichiarare e versare l'Iva all'Erario è **punita con una sanzione pari al 20% dell'imposta dovuta**. In questo caso, la sanzione non deve essere calcolata assumendo come base di commisurazione **l'imposta dovuta sulle operazioni attive al netto di quella assolta sulle operazioni passive**, per la quale è ammesso l'esercizio della detrazione. È questo il principio espresso dalla Corte di Giustizia UE nella sentenza relativa alla causa **C-418/22** del 17.05.2023.

Nel caso esaminato, per gli anni 2013-2015, una società belga aveva omesso la presentazione delle dichiarazioni periodiche e il versamento della corrispondente Iva. In questo contesto, le Autorità fiscali, oltre a pretendere il pagamento dell'imposta, applicavano i relativi interessi e sanzioni (quest'ultime nella misura del 20% dell'Iva "a debito", ovvero l'imposta relativa alle operazioni attive di ciascun periodo di riferimento delle dichiarazioni omesse). La società resisteva alla pretesa erariale, sostenendo la necessità di determinare le sanzioni tenendo conto dell'Iva "a credito", ovvero assumendo come base di commisurazione l'imposta dovuta sulle operazioni attive al netto di quella assolta sulle operazioni passive (per la quale la società aveva il diritto di esercitare la relativa detrazione). Quanto sopra anche in considerazione del principio di proporzionalità delle sanzioni, che vieta la possibilità di applicare una sanzione di importo pari all'Iva detraibile (Corte di Giustizia, cause C 183/14 e C 712/17).

Con riferimento alla tematica in esame può essere opportuno ricordare che, in linea generale, ai fini Iva, ai sensi dell'art. 273 della Direttiva 2006/112/CE, gli Stati membri possono adottare gli **opportuni provvedimenti** al fine di assicurare l'esatta riscossione dell'imposta ed evitare evasioni. In mancanza di armonizzazione della normativa comunitaria nel settore delle sanzioni applicabili per le violazioni degli obblighi d'imposta, gli Stati membri restano competenti a scegliere le sanzioni più appropriate. Tuttavia, essi sono tenuti a **esercitare la loro competenza nel rispetto del diritto dell'Unione** e dei suoi principi generali e, quindi, nel rispetto del principio di proporzionalità (causa C-564/15); in particolare, i provvedimenti adottati dagli Stati membri non devono eccedere quanto necessario per raggiungere gli obiettivi perseguiti e non possono, pertanto, essere utilizzati mettendo in discussione la neutralità dell'Iva (causa C-138/12).

Al fine di valutare la conformità delle sanzioni applicate al principio di proporzionalità, occorre tenere conto, in particolare, della natura e della gravità dell'infrazione, nonché delle modalità di determinazione dell'importo delle sanzioni stesse (causa C-935/19).

Nel caso di specie la Corte di Giustizia è stata, quindi, chiamata a valutare la compatibilità, sul piano comunitario, della normativa nazionale in forza della quale la violazione dell'obbligo di dichiarare e versare l'Iva all'Erario è sanzionata con un'ammenda pari al 20% dell'imposta dovuta, senza considerare l'imposta detraibile. Alla Corte è stato, inoltre, chiesto se influisca sulla soluzione della questione il fatto che il soggetto passivo, a seguito di un controllo fiscale, **abbia volontariamente o involontariamente versato l'importo dell'imposta esigibile al fine di regolarizzare la violazione** e, quindi, conseguire l'obiettivo di garantire l'esatta riscossione dell'imposta.

Con riferimento a quanto sopra, la Corte ha confermato la legittimità delle disposizioni nazionali (in forza delle quali la violazione dell'obbligo di dichiarare e versare l'Iva è punita con una sanzione pari al 20% dell'imposta "a debito") evidenziando che:

1. la circostanza che, in seguito a un controllo fiscale, il soggetto passivo abbia, volontariamente o involontariamente, **regolarizzato i pagamenti insufficienti** constatati dalle Autorità competenti **può essere rilevante per valutare la proporzionalità della sanzione** alla luce dell'obiettivo di garantire l'esatta riscossione dell'imposta;
2. **utilizzare l'importo netto dell'Iva come base di calcolo della sanzione** condurrebbe a una sanzione pari a zero nel caso in cui l'imposta "a credito" dovesse essere uguale o maggiore dell'imposta "a debito" (con la conseguenza che, in questo caso, al soggetto passivo non sarebbe irrogata nessuna sanzione nonostante l'avvenuta violazione dell'obbligo di versamento dell'imposta);
3. in ogni caso, considerata la natura e la gravità delle infrazioni contestate, e tenuto conto del carattere effettivo e dissuasivo delle sanzioni in materia di Iva, l'applicazione di una sanzione pari al 20% dell'imposta "a debito" **non eccede quanto necessario per garantire l'esatta riscossione dell'imposta** ed evitare la frode (ciò vale anche in considerazione del fatto che la sanzione inflitta alla società non ha rimesso in discussione il diritto alla detrazione dell'Iva, posto che, come risulta dai fatti di causa, all'atto dell'accertamento del debito fiscale, le Autorità finanziarie belghe hanno proceduto d'ufficio alla detrazione dell'imposta a monte).