

Inversione contabile: il limite massimo della sanzione per le violazioni formali si riferisce all'intera condotta e non alla singola operazione

Nel regime di inversione contabile, le violazioni relative all'omessa emissione dell'autofattura e alle successive annotazioni, se prive di riflessi sulla base imponibile e sul versamento, hanno carattere formale; il limite massimo di sanzione previsto per il triennio di prima applicazione si riferisce all'intera condotta e non a ciascuna operazione.

PROVVEDIMENTO	Cass. civ., sez. trib., ordinanza 31 luglio 2026, n. 24331
DECISIONE	Rigetto del ricorso dell'Agenzia delle entrate · esito favorevole al contribuente
OGGETTO	IVA · rimborso di sanzioni versate in sede di ravvedimento

1. MASSIMA

In tema di inversione contabile, le violazioni relative all'omessa emissione dell'autofattura e alle successive annotazioni, qualora non abbiano riflessi sulla determinazione della base imponibile, dell'imposta o del versamento del tributo, configurano violazioni di carattere formale. La sanzione prevista dall'articolo 6, comma 9-bis, del d.lgs. n. 471 del 1997, nella formulazione applicabile *ratione temporis*, ha natura mitigativa ed è diretta a prevenire la violazione della procedura, evitando pregiudizi all'attività di controllo.

Il limite massimo di diecimila euro, previsto per le irregolarità commesse nei primi tre anni di applicazione del meccanismo, deve intendersi riferito all'intera condotta del contribuente e non a ciascuna singola operazione, in ossequio al principio eurounitario di proporzionalità delle sanzioni, tenuto conto della novità del regime e del comportamento collaborativo del contribuente che abbia integralmente versato l'imposta dovuta.

2. RIFERIMENTI NORMATIVI

Articolo 6, comma 9-bis, del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 471, nel testo applicabile *ratione temporis*; articoli 17 e 74 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633; articolo 13 del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 472; principio di proporzionalità di cui all'articolo 273 della direttiva 2006/112/CE.

3. FATTO E SVOLGIMENTO PROCESSUALE

La società aveva emesso fatture con applicazione dell'imposta in luogo del meccanismo dell'inversione contabile, in un periodo di prima applicazione della disciplina, e aveva regolarizzato la propria posizione mediante ravvedimento operoso, versando le sanzioni. Chiedeva successivamente il rimborso di quanto versato in eccedenza, sostenendo che il limite massimo previsto dalla norma andasse riferito alla condotta complessiva.

Il giudice di secondo grado accoglieva la domanda di rimborso; l'Agenzia delle entrate proponeva ricorso per cassazione.

4. MOTIVI DI RICORSO

Con il primo motivo l'Agenzia deduceva la nullità della sentenza per motivazione apparente; con il secondo e il terzo, la violazione e falsa applicazione dell'articolo 6, comma 9-bis, del d.lgs. n. 471 del 1997, assumendo che il limite di diecimila euro dovesse essere riferito a ciascuna operazione irrego-

lare e non alla condotta nel suo complesso.

5. DECISIONE

La Corte rigetta il ricorso. Quanto alla motivazione apparente, richiama l'indirizzo secondo cui il vizio ricorre soltanto quando il giudice ometta di indicare gli elementi del proprio convincimento o non ne faccia seguire una disamina chiara e sufficiente sul piano logico e giuridico; non è viziata la sentenza motivata per relationem quando il giudice d'appello, facendo proprie le argomentazioni del primo giudice, esprima sia pure sinteticamente le ragioni della conferma in relazione ai motivi di gravame.

Nel merito la Corte qualifica come formali le violazioni contestate, non avendo esse inciso sulla determinazione dell'imposta né sul versamento, integralmente eseguito. Individua nella disposizione una funzione mitigativa, diretta a presidiare la corretta esecuzione della procedura, e ne trae che il tetto previsto per il triennio di prima applicazione riguarda la condotta unitariamente considerata.

La soluzione è imposta, osserva la Corte, dal principio di proporzionalità di matrice eurounitaria: riferire il limite a ciascuna operazione condurrebbe, in presenza di un adempimento sostanziale integro e di un regime di nuova introduzione, a un carico sanzionatorio manifestamente eccedente lo scopo.

6. QUADRO NORMATIVO

L'articolo 6, comma 9-bis, del d.lgs. n. 471 del 1997 sanziona le irregolarità nell'assolvimento dell'imposta mediante inversione contabile, distinguendo secondo che l'imposta sia stata comunque assolta o meno. La formulazione applicabile ai fatti prevedeva, per le violazioni commesse nei primi tre anni di applicazione del meccanismo, un limite massimo di diecimila euro.

La distinzione fra violazioni sostanziali e formali, di cui all'articolo 6, comma 5-bis, del d.lgs. n. 472 del 1997, rileva perché le seconde non incidono sulla determinazione della base imponibile o sul pagamento del tributo e non arrecano pregiudizio all'attività di controllo: è la qualificazione che governa sia la misura della sanzione sia l'eventuale non punibilità.

Il principio di proporzionalità opera come limite esterno alla potestà sanzionatoria degli Stati membri nelle materie armonizzate, e la Corte di giustizia lo ha ripetutamente applicato proprio in materia di inversione contabile.

7. ORIENTAMENTO GIURISPRUDENZIALE

Sulla natura formale delle irregolarità nell'inversione contabile, quando l'imposta risulti assolta, l'indirizzo è consolidato e trova conferma nella giurisprudenza eurounitaria.

Sul riferimento del limite massimo — alla singola operazione o alla condotta complessiva — la questione era invece controversa nella prassi applicativa, che propendeva per il computo per operazione. La decisione in commento assume una posizione netta e la fonda sul principio di proporzionalità, con esclusione della soluzione opposta seguita dalla prassi.

Pubblicato il 11 settembre 2026 · Redazione MassimarIA

Il commento espone la decisione e il relativo contesto giurisprudenziale a fini informativi; non costituisce parere professionale né sostituisce la valutazione della fattispecie concreta.