

Giurisprudenza

Indetraibile l'Iva pagata in più per applicazione di aliquota errata

18 Ottobre 2018

Per scalare l'imposta assolta a monte, non basta che l'operazione attenga all'oggetto dell'impresa e sia fatturata, ma occorre anche che sia assoggettata al tributo nella misura dovuta



La previsione di cui all'articolo 6, comma 6, del Dlgs 471/1997, introdotta dall'articolo 1, comma 935, della legge 205/2017, nella parte in cui prevede che, in caso di applicazione dell'imposta in misura superiore a quella effettiva, erroneamente assolta dal cedente o prestatore, resta fermo il diritto del cessionario o committente alla detrazione, ai sensi degli articoli 19 e seguenti del Dpr 633/1972, non ha efficacia retroattiva né può ritenersi norma interpretativa.

È quanto affermato dalla Corte di cassazione con la sentenza n. 24001 del 3 ottobre 2018.

La vicenda processuale

L'ufficio delle Entrate emette nei confronti di una società un avviso di accertamento volto, tra l'altro, al recupero dell'Iva, avendo disconosciuto il diritto alla detraibilità dell'imposta a essa addebitata dai subappaltatori in misura superiore a quella dovuta.

Sia la Ctp che la Ctr rigettano il ricorso della società accertata, ritenendo nella specie non spettante il diritto alla detrazione dell'Iva assolta in misura superiore a quella dovuta.

Ne deriva il ricorso in Cassazione da parte della contribuente, la quale, in particolare, sostiene che la sentenza censurata sia contraria alla legge e ai principi di neutralità dell'Iva, per avere ritenuto

legittima la contestazione dell'amministrazione finanziaria sulla detrazione dell'imposta addebitata dal subappaltatore con aliquota (del 20%) superiore a quella prevista per le operazioni effettuate (4 o 10%). La ricorrente evidenzia, inoltre, che il sistema dovrebbe riconoscere il diritto alla detrazione in presenza di un comportamento di buona fede del contribuente che ha detratto la maggiore Iva fatturata.

La parte, altresì, invoca l'applicabilità dello *jus superveniens*, costituito dalla modifica operata dalla legge di bilancio 2018 all'articolo 6, comma 6, del Dlgs 471/1997, laddove prevede che, in caso di applicazione dell'imposta in misura superiore a quella effettiva, erroneamente assolta dal cedente o prestatore, fermo restando il diritto del cessionario o committente alla detrazione ai sensi dell'articolo 19 e seguenti del Dpr 633/1972, l'anzidetto cessionario o committente è punito con la sanzione amministrativa compresa fra 250 e 10mila euro.

La pronuncia della Cassazione

La Corte suprema rigetta il ricorso della società sancendo la non spettanza, nel caso di specie, del diritto alla detrazione dell'Iva, assolta dal cedente in misura errata. In particolare, alla norma di *jus superveniens*, invocata dalla ricorrente, attribuisce efficacia non retroattiva.

Osservazioni

La Cassazione aderisce al consolidato orientamento in base al quale, in tema di Iva, la detrazione dell'imposta pagata "a monte", per l'acquisto o l'importazione di beni o per conseguire la prestazione di servizi necessari all'impresa, non è ammessa in ogni caso, in quanto non è sufficiente che tali operazioni attengano all'oggetto dell'impresa e siano fatturate, ma è altresì indispensabile che esse siano assoggettate all'Iva nella misura dovuta.

Di conseguenza, ove sia stata applicata un'aliquota sbagliata, restano privi di fondamento non solo il pagamento dell'imposta da parte del cedente (che ha perciò diritto di chiedere all'amministrazione il rimborso), ma anche la rivalsa effettuata da quest'ultimo nei confronti del cessionario (che può, quindi, chiedere al cedente la restituzione dell'imposta versata in via di rivalsa).

In particolare, è stato ribadito (Cassazione 26482/2014) che, nell'ipotesi in cui l'imposta pagata sia stata calcolata sulla base di un'aliquota superiore a quella dovuta, la mancata attivazione, nel prescritto termine annuale, della speciale procedura di variazione dell'imposta e dell'imponibile, fa venire meno il diritto del contribuente a recuperare il credito mediante detrazione, salva la possibilità per il medesimo di presentare istanza di rimborso della maggiore imposta indebitamente versata.

Ne consegue che, con riferimento al caso in esame, la contribuente non avrebbe potuto effettuare

la detrazione per la maggiore Iva versata.

Né può valere l'applicabilità alla fattispecie dello *jus superveniens* costituito dall'attuale formulazione dell'articolo 6, comma 6, Dlgs 471/1997, che riconosce al cessionario il diritto alla detrazione dell'imposta erroneamente assolta.

La norma, secondo la Corte di legittimità, è stata inserita nell'ambito della disciplina generale in materia di sanzioni amministrative di cui al Dlgs 472/1997, prevedendo la misura della sanzione amministrativa da irrogare nei confronti del committente o cessionario che applichi l'imposta in misura superiore a quella effettiva, erroneamente calcolata dal cedente o dal prestatore. Per la stessa, quindi, con riferimento alla determinazione della misura delle penalità, trovano sicura applicazione le previsioni del *favor rei* di cui all'articolo 3 del Dlgs 472/1997.

Con riferimento, invece, al profilo inerente il diritto del cessionario o committente alla detrazione dell'Iva assolta in modo sbagliato dalla controparte, per i giudici di legittimità, la previsione normativa non enuncia espressamente alcuna valenza retroattiva della sua efficacia e introduce, invece, innovativamente, il riconoscimento del diritto alla detrazione corrisposta in misura maggiore rispetto a quanto dovuto, disciplinando, quindi, diversamente il regime precedente.

Né può dirsi che la disposizione abbia valenza interpretativa, non essendo ricavabile dalla previsione alcun riferimento al precedente regime, in relazione al quale si intende procedere a una chiarificazione in termini normativi della portata applicativa della detrazione nell'ipotesi esaminata.

di

Dora De Marco

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/indetraibile-liva-pagata-piu-applicazione-aliquota-errata>