

## Giurisprudenza

# Iva indetraibile se la vendita, in realtà, è soltanto fittizia

1 Luglio 2020

Oltretutto, trattandosi di operazione inesistente, viene a mancare anche il requisito dell'inerenza per esercitare il diritto alla rivalsa ed è quindi influente l'eventuale corresponsione dell'imposta



In tema di Iva, una volta assolta da parte dell'amministrazione finanziaria la prova (ad esempio, mediante la dimostrazione che l'emittente è una "cartiera" o una società "fantasma") dell'oggettiva inesistenza delle operazioni, spetta al contribuente, ai fini della detrazione dell'Iva e/o della deduzione dei relativi costi, provare l'effettiva esistenza delle operazioni contestate, senza che,

tuttavia, tale onere possa ritenersi assolto con l'esibizione della fattura ovvero in ragione della regolarità formale delle scritture contabili o dei mezzi di pagamento adoperati, che vengono di regola utilizzati proprio allo scopo di far apparire reale un'operazione fittizia.

Di conseguenza non è possibile detrarre l'Iva se nelle condizioni di pagamento si fa riferimento al "bonifico bancario vista fattura" ma manca la prova della corresponsione del prezzo di cessione.

Lo ha sancito la Corte di cassazione che, con l'ordinanza n. 8919 del 14 maggio 2020, ha accolto il ricorso dell'Agenzia delle entrate.

## La vicenda processuale e la pronuncia della Cassazione.

La vicenda riguarda un avviso di accertamento notificato a una società in liquidazione con cui l'Agenzia delle entrate, tra l'altro, recuperava a tassazione, sia a fini Ires che a fini Iva, alcune

operazioni in quanto ritenute oggettivamente inesistenti. In particolare si trattava dell'acquisto di un impianto che solo apparentemente era stato acquistato dalla società verificata.

La Ctr Toscana, in parziale riforma della sentenza di primo grado, accoglieva l'appello della società annullando il recupero effettuato in quanto non era sufficiente a far ritenere inesistente l'operazione il mancato pagamento dell'impianto ceduto.

Col successivo ricorso per Cassazione l'Agenzia delle entrate denunciava violazione di legge e vizio di motivazione in quanto la Ctr aveva fondato la propria decisione sulla mera regolarità formale dell'operazione, trascurando di prendere in esame il complesso quadro probatorio prospettato dall'ufficio.

Nell'accogliere il ricorso la Cassazione ricorda il consolidato orientamento in tema di ripartizione dell'onere probatorio: nel caso in cui l'ufficio ritenga che la fattura concerna operazioni oggettivamente inesistenti, ossia sia mera espressione cartolare di operazioni commerciali mai poste in essere e, quindi, contesti anche l'indebita detrazione dell'Iva e la deduzione dei costi, ha l'onere di provare che l'operazione fatturata non è mai stata effettuata, indicando, a tal fine, elementi anche indiziari (*cf*r Cassazione, pronuncia n. 20059/2014 e Corte di giustizia 6 luglio 2006, C-439/04).

A quel punto, passerà sul contribuente l'onere di dimostrare l'effettiva esistenza delle operazioni contestate. Tale ultima prova non può tuttavia consistere nella esibizione della fattura o nella dimostrazione della regolarità formale delle scritture contabili o dei mezzi di pagamento, poiché questi sono facilmente falsificabili o vengono normalmente utilizzati proprio allo scopo di far apparire reale un'operazione fittizia (*cf*r Cassazione, pronunce nn. 17619/2018 e 5406/2016).

Con specifico riferimento all'Iva, inoltre, in caso di operazioni oggettivamente inesistenti, il diritto alla detrazione dell'imposta non può in alcun modo farsi discendere - anche sul piano probatorio - dal solo fatto dell'avvenuta corresponsione dell'imposta formalmente indicata in fattura, richiedendosi, altresì, l'inerenza dell'operazione all'impresa, che è certamente mancante in relazione al pagamento dell'Iva corrisposta per operazioni (anche parzialmente) inesistenti, in quanto di per sé inidoneo a configurare un pagamento a titolo di rivalsa, trattandosi di costo non inerente all'attività dell'impresa, e anzi potenziale espressione di detrazione verso finalità ulteriori e diverse, tali da rompere il detto nesso di inerenza (*cf*r Cassazione, pronuncia n. 6973/2015).

Nel caso di specie l'errore della Ctr è stato quello di fondare la propria decisione solamente sulla regolarità formale delle fatture senza esaminare il quadro degli elementi forniti dall'ufficio. In particolare:

1. l'operazione era intercorsa tra soggetti appartenenti allo stesso gruppo societario
2. il prezzo della cessione non era stato pagato ancorché vi fosse l'indicazione "bonifico bancario vista fattura"
3. l'impianto era rimasto presso la cedente che continuava a utilizzarlo senza alcun titolo giustificativo procedendo anche a dedurre le relative quote di ammortamento.

### **Ulteriori osservazioni**

In ambito Iva, in materia di operazioni oggettivamente inesistenti e in omaggio al principio di effettività, la bussola di riferimento è rappresentata dal diritto comunitario e dalla sua interpretazione attraverso le pronunce della Corte di giustizia.

Con la sentenza resa nelle cause riunite C-459/17 e C-460/17, la Corte Ue ha affermato che, *"per negare al soggetto passivo destinatario di una fattura il diritto di detrarre l'Iva menzionata su tale fattura, è sufficiente che l'amministrazione stabilisca che le operazioni alle quali tale fattura corrisponde non sono state effettivamente realizzate"*.

La questione sollevata dal giudice del rinvio era diretta a stabilire se, in presenza di un'operazione oggettivamente inesistente, l'ufficio, per escludere il diritto di detrazione, possa limitarsi a dimostrare che l'operazione non sia stata effettuata o debba anche provare la malafede del cessionario.

Secondo la Corte l'attuale articolo 167 direttiva n. 2006/112/Ce dispone che il diritto alla detrazione sorge quando l'imposta detraibile diventa esigibile, vale a dire - in base all'articolo 63 direttiva n. 2006/112/Ce - nel momento in cui è effettuata la cessione di beni o la prestazione di servizi.

Ne discende che, nel sistema applicativo dell'Iva, il diritto di detrazione è collegato alla realizzazione effettiva della cessione o della prestazione e, in questa prospettiva, secondo il consolidato orientamento della giurisprudenza della Corte europea, l'esercizio della detrazione non si estende all'imposta che risulti dovuta, ai sensi dell'articolo 203 direttiva n. 2006/112/CE, solo perché addebitata in fattura.

In coerenza con tale impostazione, la buona o la malafede del soggetto passivo che intende esercitare la detrazione non incide sulla questione se la cessione sia effettuata, ai sensi dell'articolo 10, par. 2, VI direttiva, ora articolo 63 direttiva n. 2006/112/CE. Infatti, conformemente alla finalità della disciplina unionale, che mira a stabilire un sistema comune dell'Iva basato, in particolare, su una definizione uniforme delle operazioni imponibili, la nozione di "cessione di un bene", di cui all'articolo 5, par. 1, VI direttiva, corrispondente all'articolo 14, par. 1, direttiva n. 2006/112/CE, ha carattere obiettivo e deve essere interpretata indipendentemente dagli scopi e dai risultati delle operazioni di cui trattasi, senza che l'Autorità fiscale sia obbligata a procedere a indagini per accertare la volontà del soggetto passivo o a tenere conto dell'intenzione dell'operatore intervenuto, a monte o a valle, nella catena di cessioni.

di

**Francesco Brandi**

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/iva-indetraibile-se-vendita-realta-e-soltanto-fittizia>