

Giurisprudenza

Fattura senza effettiva operazione: così sfuma anche la detrazione Iva

4 Febbraio 2021

La giurisprudenza della Corte di giustizia Ue, assieme al consolidato orientamento del supremo Collegio di legittimità, non lascia margini a interpretazioni di altro tenore

immagine generica illustrativa La Corte di cassazione ha ribadito il principio secondo cui il diritto alla detrazione dell'Iva nasce quando l'imposta diventa esigibile, ossia all'atto della cessione del bene o della prestazione del servizio, mentre non basta la semplice menzione in fattura. Questo il principio contenuto nell'ordinanza n. 28263, dell'11 dicembre 2020.

Fatto

Alcuni contribuenti, coltivatori diretti, venivano raggiunti da diversi avvisi di accertamento, emessi da un ufficio pugliese, che recuperava a tassazione l'Iva indetraibile, perchè correlata a operazioni soggettivamente e oggettivamente inesistenti, riguardanti la cessione di macchinari e attrezzature agricole.

I contribuenti, infatti, sostenevano di aver realizzato un contratto di *sale and lease back* (vendita con vendita di ritorno), con cui il bene agricolo, pur restando in loro possesso, veniva venduto a una srl, esercente l'attività di commercio all'ingrosso di macchine agricole, la quale, previa valutazione del bene, lo rivendeva ad una spa, che, a sua volta, mediante un contratto di vendita con privilegio (ex legge n. 1329/1995), lo rivendeva allo stesso prezzo di acquisto all'imprenditore agricolo, maggiorato degli oneri aggiuntivi, ossia interessi sul prezzo dilazionato, costo degli effetti cambiari e delle spese di istruttoria.

Dette operazioni, tutte documentate da fattura, erano, nell'ottica della parte privata, giustificate dalla finalità di ottenere un finanziamento e non un risparmio di imposta.

Processo di merito

La vicenda veniva valutata, favorevolmente alla prospettazione dei ricorrenti privati, sia dalla Ctp di Bari che, a seguito di ricorso dell'ufficio, dalla Ctr della Puglia.

I giudici regionali, in sintesi, osservavano che l'assunto dell'amministrazione finanziaria era che la srl fosse una società cartiera, interposta in uno schema triangolare per consentire la fittizia operazione di *sale and lease back*, caratterizzata dalla mancanza di movimentazione del bene strumentale, che rimaneva presso l'imprenditore agricolo, e dei mezzi finanziari.

Quanto alla posizione dell'imprenditore agricolo, egli era allo stesso tempo cedente e cessionario del bene strumentale, quindi il carico dell'imposta (Iva) che lo riguardava risultava "neutralizzato", in quanto l'imposta era compensata per imponibili di uguale valore.

Ebbene - a parere della Ctr pugliese - non era condivisibile la tesi erariale, secondo cui, in caso di un'operazione inesistente di vendita, il cedente avrebbe l'obbligo di versare l'Iva e l'acquirente non avrebbe il diritto di detrarla: se ciò fosse vero, qualora il cedente e il cessionario corrispondessero, si avrebbe una duplicazione del versamento dell'Iva, una volta con la vendita e un'altra con l'acquisto, tanto più in un'ipotesi che, a detta del Collegio regionale, non si iscrivesse nell'ambito di una frode fiscale.

Ricorso in Cassazione

L'Agenzia ricorreva per cassazione, rilevando che la Ctr Puglia, in sintesi, non avesse considerato che, nel caso in questione, l'operazione, posta in essere per ottenere finanziamenti agevolati in agricoltura, prevedeva una serie di acquisti simulati, l'ultimo dei quali (ossia la cessione dalla finanziaria all'impresa agricola) non poteva considerarsi un acquisto di beni, dal momento che i macchinari solo fittiziamente venivano rivenduti e poi acquistati, tanto è vero che nei libretti di circolazione non era annotato alcun trasferimento e, inoltre, nelle fatture emesse, il luogo di consegna del bene coincideva con la sede del cedente.

In sostanza, per l'ufficio, mancava il presupposto per la detrazione Iva, dato dall'effettivo acquisto del bene o del servizio.

Contenuto dell'ordinanza

I supremi giudici, nel decidere la vertenza in favore dell'amministrazione, richiamano un recente deliberato (cfr Cassazione n. 6526/2020), secondo cui, in materia di armonizzazione dell'Iva, *"il diritto alla detrazione nasce quando l'imposta detraibile diventa esigibile, ossia all'atto della cessione di beni e della prestazione di servizi. Da ciò consegue che il diritto a detrazione è legato alla realizzazione effettiva della cessione di beni o della prestazione di servizi, con l'ulteriore effetto che, in difetto della cessione effettiva dei beni ovvero della prestazione dei servizi, un siffatto diritto non può sorgere, non essendo sufficiente che di essa sia fatta menzione nella relativa fattura. Ne deriva che il diritto alla detrazione è subordinato alla condizione che le operazioni*

corrispondenti siano state effettivamente realizzate, non ostandovi il principio della neutralità fiscale, il quale, costituendo la traduzione del principio generale della parità di trattamento, consente - appunto - un trattamento differenziato degli operatori economici in assenza di operazioni imponibili rispetto a quelli che hanno posto in essere un'operazione imponibile effettivamente realizzata", indipendentemente dagli scopi e dai risultati della stessa, senza che l'amministrazione finanziaria sia obbligata a procedere a indagini dirette o ad accertare la volontà del soggetto passivo, o a tener conto dell'intenzione di un operatore, diverso dal soggetto passivo, che intervenga nella stessa catena di cessioni.

Insufficienza della semplice emissione della fattura

Una volta che è stata accertata l'assenza dell'operazione, continua la Cassazione, non è configurabile la buona fede dell'operatore, il quale sa di certo se e in quale misura ha effettivamente ricevuto il bene o la prestazione per cui ha versato il corrispettivo (cfr Cassazione n. 18118/2016).

Inoltre, a norma dell'articolo 21, comma 7, del Dpr n. 633/1972, la semplice emissione della fattura, completa in tutti i suoi elementi formali, in quanto suscettibile di essere utilizzata ai fini fiscali o ad altri fini giuridicamente rilevanti, determina l'insorgenza del rapporto impositivo (cfr Cassazione nn. 4344/2019 e 10939/2015).

Quanto precede, osserva il supremo Collegio, non contrasta con il principio di neutralità dell'Iva, in quanto il sistema mira a tutelare la funzione ripristinatoria conseguente all'eliminazione dell'anomalia creata in difetto di rettifica o annullamento della fattura concernente dati difformi dalla realtà economica (cfr Corte Ue, 31.03.2013, *Stroy Trans*).

In definitiva, l'emittente della fattura è tenuto, quale soggetto passivo, a versare l'Iva liquidata nel caso in cui non abbia tempestivamente provveduto ad avvalersi della specifica disciplina predisposta per emendare gli errori concernenti l'emissione o l'indicazione dei dati riportati in fattura, a meno che risulti che sia stato in tempo utile definitivamente eliminato qualsiasi rischio di perdita del gettito fiscale, derivante dall'esercizio del diritto alla detrazione.

Decisione

A parere della Cassazione, dai principi richiamati, discende con nitidezza l'errore in diritto in cui è incorsa la Ctr che ha negato la rettifica della dichiarazione Iva, in mancanza della dimostrazione che le operazioni di compravendita dei mezzi agricoli fossero configurabili come frode fiscale.

In sostanza, i giudici regionali non hanno applicato l'insegnamento della giurisprudenza, anche europea, secondo cui *"il diritto alla detrazione Iva nasce quando l'imposta detraibile diventa esigibile, ossia all'atto della cessione dei beni o della prestazione di servizi"*, in assenza dei quali lo stesso diritto non può sorgere (cfr Corte Ue 27.06.2018, SGI; 30.01.2013, LVK e 18.06.2009,

Stradeco).

Dalla mancanza dell'operazione deriva l'accoglimento del ricorso dell'amministrazione finanziaria, con assorbimento del successivo profilo della verifica della sussistenza o meno di una condotta fraudolenta dei contribuenti, che appare indifferente ai fini del recupero d'imposta per come effettuato.

di

Martino Verrengia

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/fattura-senza-effettiva-operazione-cosi-sfuma-anche-detrazione-iva>