
Indetraibilità dell'IVA senza concessione edilizia

di [Enzo Di Giacomo](#)

Pubblicato il 1 Giugno 2012

attenzione! L'impresa che registra fatture per lavori edili, in mancanza di DIA relativo ai fabbricati dove opera, rischia di vedersi disconoscere la detraibilità dell'IVA

Non sono detraibili ai fini IVA le fatture emesse dall'appaltatore che non è dotato di una struttura societaria adeguata e non abbia eseguito la denuncia di inizio attività (Dia) e la concessione edilizia.

La Suprema Corte, con la sentenza n. 5870 del 13 aprile 2012, nel riaffermare la legittimità dell'accertamento induttivo eseguito dall'ufficio finanziario nei confronti del ristoratore, non ha riconosciuto alla ditta individuale la possibilità di detrarre l'IVA per lavori edili di ristrutturazione.

IVA: detraibilità

Com'è noto l'imposta sul valore aggiunto è dovuta dai soggetti che effettuano le cessioni di beni e le prestazioni di servizi imponibili, i quali la versano all'erario, in modo cumulativo per tutte le operazioni effettuate e al netto della detrazione (art. 17 Dpr. n. 633/72). Il successivo art. 19 prevede il meccanismo della detrazione dell'imposta il cui diritto sorge nel momento in cui la stessa imposta diventa esigibile e il diritto alla detrazione può essere esercitato dal contribuente, al più tardi, con la dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui il diritto è sorto.

Il diritto alla detrazione non sorge, quindi, per il solo fatto dell'avvenuta corresponsione di imposta formalmente indicata in fattura, richiedendosi, altresì, che l'imposta sia effettivamente dovuta e, cioè, corrispondente ad operazione effettivamente soggetta ad IVA. Ciò in quanto il particolare meccanismo che presiede al funzionamento dell'IVA postula la ricorrenza dell'ulteriore requisito della detraibilità, costituito dall'inerenza all'impresa dell'operazione fatturata; requisito, che, al pari degli altri, è onere che il contribuente deve comprovare (Cass 19 gennaio 2010, n. 735 - cfr. Cass. nn. 13205/03, [11109/03](#)).

Ai fini della detraibilità dell'imposta è sufficiente che le fatture siano registrate nel momento in cui l'imposta diviene esigibile purché la registrazione sia anteriore alla dichiarazione nella quale è esercitato il diritto alla detrazione, e, comunque, entro il secondo anno successivo a quello in cui il diritto alla detrazione è sorto. (CTR Lombardia, Sez. 49, 5 maggio 2011, n. 76).

Nel caso di inesistenza soggettiva - nella quale, pur essendo i beni entrati nella disponibilità patrimoniale dell'impresa cessionaria, risulti che l'emittente della fattura è soggetto diverso dal cedente/prestatore - l'obbligo di corrispondere l'importo relativo all'IVA sull'operazione soggettivamente inesistente deriva dal precetto normativo di cui all'art. 21, c. 7, D.P.R. n. 633/1972, mentre risulta evasa l'imposta dovuta, in base al fisiologico funzionamento del meccanismo IVA, per l'operazione effettivamente realizzata (Cass. n. 6378/06) .

Il caso

Il contribuente, svolgente attività di ristorazione, aveva impugnato gli atti impositivi dell'ufficio per recuperi a tassazione ai fini Iva, Irpef ed Irap per gli anni 2003 e 2004, eccependo, tra l'altro, l'indetraibilità dell'IVA per lavori di ristrutturazione risultante da fatture ritenute dall'ufficio soggettivamente inesistenti.

La CTP ha accolto i ricorsi, mentre la CTR ha accolto il gravame dell'ufficio escludendo il diritto alla detrazione IVA pagata dal contribuente quale committente per ritenute operazioni soggettivamente inesistenti.

La SC ha chiarito, preliminarmente, che la nozione di fattura inesistente va riferita, non solo al caso di mancanza assoluta dell'operazione fatturata, ma anche *“ad ogni tipo di divergenza tra la realtà commerciale e la sua espressione documentale, ivi compresa l'ipotesi di inesistenza soggettiva, che ricorre quando ... uno o entrambi i soggetti del rapporto siano falsi”*. Il diritto alla detrazione si matura previa la sussistenza dell'inerenza dell'imposta all'impresa, requisito che manca per l'IVA corrisposta al soggetto fittizio. Tale diritto alla detrazione è subordinato all'inconsapevolezza del cessionario di partecipare ad un acquisto costituente ipotesi di frode fiscale e alla circostanza che non avrebbe mai potuto comprendere che l'effettivo cedente non era il soggetto intestatario della fattura.

Nel caso di specie, come riscontrato dai giudici, le fatture messe dalla ditta appaltatrice di lavori edili sono da considerare indetraibili in base a riscontri obiettivi, quali l'assenza di collegamento tra le fatture emesse dalla stessa ditta, le concessioni edilizie, le comunicazioni di inizio lavori (Dia) e le opere eseguite; la totale mancanza, inoltre, di coperture assicurative e/o previdenziali, di strutture operative e di dichiarazioni fiscali riferibili alla ditta appaltatrice.

1 giugno 2012

Enzo Di Giacomo

1CTR Milano 11 marzo 2011, n. 74. In caso di omessa dichiarazione, non viene meno il diritto all'utilizzo del credito se l'IVA detraibile, regolarmente annotata sui registri contabili e nelle liquidazioni periodiche nell'esercizio di competenza, viene fatta valere entro il secondo anno successivo a quello in cui è sorto il diritto alla detrazione.