
Casi di detrazione IVA: omesse indicazioni art. 21, descrizione generica, fotocopia

di [Danilo Sciuto](#)

Pubblicato il 16 Settembre 2013

Sentenze e casistiche che riguardano la detrazione dell'IVA, puntando il mouse su interventi di Cassazione: fatture senza indicazioni ex articolo 21, descrizione troppo generica. fattura in fotocopia...

Detrazione IVA- Premessa

Grazie ai numerosi solleciti dei nostri utenti, che ringraziamo, abbiamo deciso di tornare a parlare dell'argomento della detrazione iva.

L'occasione è stata fornita anche da tre sentenze della Suprema Corte, che hanno previsto pesanti conseguenze in caso di fatture compilate senza le indicazioni previste dall'art. 21, o, ipotesi ancora più frequente, in caso di descrizione generica, o, ancora, in caso di fattura in fotocopia.

Segnaliamo anche due interessanti sentenze della Corte di Giustizia UE

Accertamento induttivo in caso di fatture senza le indicazioni richieste

La giurisprudenza di questo giudice di legittimità è concorde nel ritenere che l'omessa indicazione nelle fatture dei dati prescritti dal D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, art. 21, integra quelle gravi irregolarità che,

ai sensi del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 39, legittimano l'Amministrazione finanziaria a ricorrere all'accertamento induttivo del reddito imponibile (v. tra le altre Cass. n. 5748 del 2010). In ogni caso una fattura nella quale manchino i dati prescritti per legge non è idonea a fornire la prova dell'esistenza delle operazioni in esse riportate.

Pertanto se, in ipotesi di fatture ritenute relative ad operazioni inesistenti, grava sull'Amministrazione l'onere di provare che le operazioni, oggetto delle fatture, in realtà non sono state mai poste in essere, a fronte di fatture che invece non possono considerarsi tali perchè mancanti dei requisiti normativi, grava sul contribuente l'onere di dimostrare l'effettiva esistenza delle operazioni contestate (non potendo essa ritenersi fornita con l'esibizione di fatture carenti di elementi indispensabili ai fini della identificazione dell'operazione posta in essere), così come accade nelle ipotesi in cui l'amministrazione fornisca validi elementi per affermare che alcune fatture sono state emesse per operazioni (anche solo parzialmente) fittizie.

(Cassazione, sezione V civile , sentenza n. 3259/2012)

La fattura deve contenere un'adeguata descrizione

Le censure del ricorrente sono infondate, posto che gli elementi riportati sulla fattura apparivano vaghi, sicchè scaturivano delle presunzioni, ancorchè semplici a favore dell'agenzia, con conseguente onere della prova carico della contribuente, che però non l'aveva assolto. Sicchè, in presenza di operazioni inesistenti non si realizza l'ordinario presupposto impositivo nè la configurabilità stessa di un "pagamento a titolo di rivalsa", nè i presupposti del diritto alla detrazione di cui al D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, art. 19, comma 1.

D'altro canto la previsione del successivo art. 21, comma 7, se per un verso incide direttamente sul soggetto emittente la fattura, costituendolo debitore d'imposta, pur in assenza del suo ordinario presupposto, sulla base del solo principio di cartolarità, per altro verso incide, indirettamente, anche sul destinatario della fattura, confermandone, in combinato disposto con l'art. 19, comma 1, e art. 26, comma 3, la preclusione ad esercitare il diritto alla detrazione o alla variazione dell'imposta, in assenza del relativo presupposto (acquisto o importazione di beni e servizi nell'esercizio dell'impresa, arte o professione), come nella specie (V. pure Cass. Sentenze n. 22882 del 25/10/2006, n. 309 del 2006).

(Cassazione, sezione tributaria, sentenza n. 6203/2013)

La buona fede dell'acquirente salva la detrazione dell'Iva

Il ricorrente che agisce in buona fede, ignorando che l'attività svolta effettivamente era posta in essere per frodare l'IVA, non può essere chiamato a rispondere del comportamento illegittimo altrui.

Trattasi di un principio che ha trovato una precisazione opportuna nelle cosiddette e predette "frodi carousel", alla luce dell'orientamento che è emerso in sede della giurisprudenza comunitaria.

In base al principio della neutralità fiscale dell'IVA, infatti, la Corte di Giustizia U.E. ha ritenuto che i soggetti che sono in buona fede non possono subire limitazione alla detrazione (cfr. sentenza del 12.1.2006, relativa alle cause riunite C-354/03, C355/03 e C-484/03 e sentenza 6.7.2006 nelle cause C-439/04 e C-440/04). Il diritto alla detrazione può essere negato solo quando il contribuente sapeva o avrebbe potuto sapere, usando la normale diligenza, che gli acquisti effettuati erano relativi ad una frode IVA.

Alla luce delle suesposte considerazioni, risulta che gli operatori che adottano tutte le misure che possano essere da essi ragionevolmente pretese al fine di assicurarsi che le loro operazioni non facciano parte di una frode, che si tratti di frode all'IVA ovvero di altre frodi, devono poter fare affidamento sulla liceità di tali operazioni senza rischiare di perdere il proprio diritto alla deduzione dell'IVA pagata a monte.

Alla luce di quanto sopra la Commissione Tributaria adita accoglie i ricorsi riuniti annullando gli avvisi di accertamento impugnati.

(Commissione Tributaria Provinciale di Milano, sezione VII, sentenza n. 47/2011 e Commissione Tributaria Regionale Lombardia, sezione XXX, sentenza n. 142/2011)

No alla detrazione se manca l'effettiva attività imprenditoriale

La società che pone in essere solo qualche operazione passiva di acquisto non può portare in detrazione l'Iva, in quanto non svolge una vera e propria attività imprenditoriale. Sono ritenute effettuate nell'esercizio di attività di impresa le operazioni di vendita o di fornitura di servizi effettuate da una società commerciale. La regola, però, non si estende alle ipotesi inverse, e cioè alle operazioni di acquisto o acquisizione di servizi.

Quindi le operazioni attive, in cui una società commerciale vende beni, costituiscono attività di carattere lucrativo mentre non altrettanto può dirsi per le operazioni passive in cui l'ente acquista o fruisce di servizi.

Proprio perché operazioni passive, queste ultime comportano una perdita e non un guadagno, e perciò la loro inerenza all'attività imprenditoriale dovrà essere provata caso per caso.

(Cassazione, sezione tributaria, sentenza n. 7344/2011)

Quando l'iva è detraibile anche in assenza della fattura

La detrazione dell'iva non viene meno se il contribuente, pur non avendo adempiuto agli obblighi di conservazione delle fatture, dimostra di averla versata se non è in discussione l'effettività delle operazioni.

In altre parole, il diritto di credito va provato solo se l'Amministrazione contesta la veridicità delle operazioni. L'adempimento agli obblighi di tenuta, registrazione e conservazione delle fatture non costituisce una condizione necessaria per la detrazione iva ove venga acquisita, anche in altro modo, la prova del versamento dell'imposta.

(Cassazione, sezione tributaria, sentenza n. 24912/2011)

L'Iva sulle spese per modifiche permanenti

E' detraibile l'Iva sulle spese sostenute per ristrutturare un immobile di impresa al fine di adibirlo, in parte e per un periodo di tempo limitato, ad abitazione di due soci e dei rispettivi figli. Affinchè, in particolare, possa essere esercitata la detrazione è necessario che, in sede di inizio dei lavori, fosse intenzione del soggetto passivo destinare all'attività di impresa l'immobile ristrutturato.

Nel caso di specie, si tratta pertanto di accertare se, come sostenuto dal soggetto passivo, l'immobile temporaneamente utilizzato per fini privati sia successivamente risistemato per essere adibito ad un uso aziendale. In caso di esito positivo, la detrazione è integrale in quanto l'utilizzo privato dà luogo ad una prestazione di servizi assimilata, assoggettata ad iva in misura pari alle spese di ristrutturazione e alla quota del costo di acquisto dell'immobile riferibile all'abitazione.

(Corte di Giustizia Ue, sez. I, sentenza causa C-334/10 del 19/7/2012)

Acquisto terreno e demolizione fabbricati

L'iva relativa all'acquisto da parte di una società di un terreno e dei fabbricati destinati alla demolizione al fine di realizzarvi un complesso residenziale può essere detratta e non deve essere rettificata a seguito della demolizione degli edifici. Secondo questa giurisprudenza, chiunque effettui spese di investimento con l'intenzione, confermata da elementi oggettivi, di esercitare una attività economica, deve essere considerato un soggetto passivo e, quindi, può detrarre l'Iva sugli acquisti effettuati. I giudici europei confermano il principio secondo cui è l'acquisto di beni da parte di un soggetto passivo che agisca in quanto tale a determinare il diritto alla detrazione, l'impiego del bene o del servizio rileva sulla entità della detrazione iniziale o sulle eventuali rettifiche nei periodi successivi.

Pertanto, se, come nel caso in specie, l'acquisto costituisce attività propedeutica alla realizzazione di un'attività economica ed i beni sono impiegati a fini di operazioni imponibili è legittimo il diritto alla detrazione.

(Corte di Giustizia Ue, sez. III, sentenza causa C-257/11 del 29/11/2012)

La detrazione presuppone l'assolvimento a monte

Ai sensi degli artt. 18 n. 1, lett. d) e 22 della sesta direttiva CE n. 77/388, come modificata dalla direttiva 2000/17 (in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative all'imposta sulla cifra di affari), il principio di neutralità fiscale impone che l'inosservanza da parte di un soggetto passivo delle formalità imposte da uno Stato membro, in applicazione delle disposizioni comunitarie succitate, non può privarlo del suo diritto alla detrazione dell'IVA, mediante annotazione a credito nella dichiarazione di imposta, ferma restando l'eventuale sanzione per l'inosservanza di tali obblighi.

E tuttavia, ai fini del riconoscimento del diritto di detrarre l'IVA corrisposta per l'acquisto del bene o servizio è pur sempre necessario che gli obblighi sostanziali connessi all'imposta in questione siano puntualmente osservati dal contribuente. Il che, con riferimento alla fattispecie concreta, si traduce nella necessità che vi sia comunque, a monte della detrazione, il pagamento dell'imposta dovuta (che nelle operazioni interne, deriva dall'applicazione del meccanismo della rivalsa), sì che gli obblighi sostanziali di assunzione del debito IVA, imposti sia a livello comunitario che nazionale, vengano rispettati dal contribuente.

(Cassazione, sezione V civile, sentenza n.6925/2013)

Esclusa la detrazione per le fatture in fotocopia

Ai della detrazione Iva, le fatture devono essere conservate in originale e, in caso di perdita, se l'Ufficio contesta le fotocopie esibite in sede di accertamento, spetta al soggetto passivo dimostrare la forza maggiore che ne ha determinato lo smarrimento, nonché ricostruire i documenti perduti con i dati raccolti dai fornitori. A fondamento di tale conclusione, si richiama l'art. 39, comma 3, del D.P.R. n. 633/1972, secondo il quale i registri e i documenti rilevanti ai fini Iva devono essere conservati a norma dell'art. 22 del D.P.R. n. 600/1973, il che implica la conservazione in originale delle fatture

(Cassazione, sezione tributaria, sentenza n.13943/2011)

16 settembre 2013

Danilo Sciuto