

IVA

Nuova detrazione dell'Iva non dovuta

di **Dottryna**



Il diritto alla detrazione è disciplinato nei suoi caratteri essenziali dall'articolo 19, D.P.R. 633/1972, che lo collega alla natura delle operazioni con le quali vengono impiegati i beni e i servizi acquistati o importati dal soggetto passivo.

Al fine di approfondire i diversi aspetti della materia, è stata pubblicata in Dottryna, nella sezione "Iva", una apposita Scheda di studio.

Il presente contributo analizza la possibilità di portare in detrazione l'Iva addebitata dal fornitore ma in realtà non dovuta alla luce delle novità recate dalla legge di Bilancio 2018.

In base al consolidato orientamento della giurisprudenza di legittimità, la detrazione dell'imposta pagata, "a monte", per l'acquisto o l'importazione di beni/servizi non era ammessa in ogni caso se l'**operazione** era stata **indebitamente assoggettata** ad imposta essendo, invece, esente o esclusa da Iva.

Il divieto di detrazione si applicava anche nell'ipotesi in cui l'operazione era stata **erroneamente assoggettata** ad imposta con un'**aliquota superiore** a quella prevista per la specifica cessione o prestazione posta in essere, non essendo sufficiente che l'operazione fosse rientrata nell'oggetto dell'impresa e fosse oggetto di fatturazione, dovendo altresì essere assoggettata a Iva nella **misura dovuta** ([Cassazione, 2 luglio 2014, n. 15178](#); [13 settembre 2013, n. 20977](#); [17 giugno 2013, n. 15068](#); [26 maggio 2009, n. 12146](#); [5 giugno 2003, n. 8959](#)).

Di conseguenza, se l'operazione era stata **erroneamente assoggettata** ad imposta, l'Iva o la maggiore Iva **non dovuta** restava **priva di fondamento**:

- non solo in capo al fornitore, che aveva pertanto diritto di chiedere all'Amministrazione finanziaria il **rimborso**;
- ma anche in capo al cliente, nei cui confronti il fornitore aveva esercitato il diritto-dovere di **rivalsa** previsto dall'[articolo 17, D.P.R. 633/1972](#), per cui il cliente stesso

poteva chiedere al fornitore la **restituzione** dell'Iva **indebitamente versata**.

L'impostazione descritta implicava, inoltre, che la **detrazione** operata dal cliente era **illegittima**, con conseguente diritto dell'Amministrazione di recuperare a tassazione l'imposta detratta.

Tale orientamento trovava conferma nella giurisprudenza comunitaria, per la quale l'esercizio del diritto di detrazione è circoscritto alle imposte corrispondenti alle operazioni soggette a Iva, versate in quanto dovute ([Corte di Giustizia, 15 marzo 2007, causa C-35/05](#); [6 novembre 2003, cause riunite C-78/02, C-79/02 e C-80/02](#); [19 settembre 2000, causa C-454/98](#); [13 dicembre 1989, causa C-342/87](#)).

In particolare, è stato ritenuto che:

- il diritto di detrarre l'Iva fatturata è collegato, come regola generale, all'**effettiva realizzazione** di un'operazione imponibile, ma che – tuttavia – il suo esercizio non si estende all'Iva dovuta **per il solo fatto di essere indicata in fattura**;
- il rischio di perdita di gettito fiscale non è eliminato completamente finché il destinatario della fattura errata possa utilizzarla ai fini della detrazione, ex articolo 178, lett. a), della Direttiva n. 2006/112/CE, sicché l'**obbligo** di **versamento** dell'imposta erroneamente applicata in fattura – previsto dall'**articolo 203 della Direttiva** e dal corrispondente [articolo 21, comma 7, D.P.R. 633/1972](#) – è **finalizzato** proprio ad **eliminare** il **rischio di perdita erariale** che può derivare dall'esercizio del diritto di detrazione.

La detrazione dell'Iva non dovuta da parte del cessionario/committente non poteva essere giustificata alla luce del paventato arricchimento indebito dell'Erario, che doveva considerarsi escluso proprio in considerazione del descritto meccanismo della **rivalsa**, il quale legittimava, senza che risultasse violato il **principio di neutralità** fiscale ([Cassazione 15 maggio 2015, n. 9942](#)):

- tanto il fornitore a chiedere il **rimborso** dell'Iva versata in eccedenza nei confronti dello Stato;
- quanto il cliente alla **ripetizione** del maggior importo corrisposto nei confronti del fornitore.

In proposito, la stessa giurisprudenza comunitaria ha espressamente affermato che i principi di **neutralità, effettività e non discriminazione** non ostano ad una legislazione nazionale – quale quella italiana – che consente esclusivamente al fornitore di chiedere il rimborso dell'imposta indebitamente versata all'Erario, siccome il cliente – nel rapporto privatistico discendente dalla rivalsa – può esercitare l'azione civilistica di **ripetizione dell'indebito** nei confronti del fornitore ([articolo 2033 cod. civ.](#)), soggetta a prescrizione decennale ai sensi dell'[articolo 2934 cod. civ.](#) ([Corte di Giustizia, 15 marzo 2007, causa C-35/05](#)).

La legge di Bilancio 2018 ha stravolto la storica impostazione integrando l'[articolo 6, comma 6, del D.Lgs. 471/1997](#), secondo cui *“chi computa illegittimamente in detrazione l'imposta assolta, dovuta o addebitatagli in via di rivalsa, è punito con la sanzione amministrativa pari al novanta per cento dell'ammontare della detrazione compiuta”*, con la previsione 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 degli articoli 19 e seguenti del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, **il cessionario o il committente anzidetto è punito con la sanzione amministrativa compresa fra 250 euro e 10.000 euro**. La restituzione dell'imposta è **esclusa** qualora il versamento sia avvenuto in un contesto di frode fiscale”*.

La norma così riformulata, nonostante il tenore letterale, dovrebbe intendersi riferita non solo ai casi di applicazione di un'aliquota superiore a quella corretta, ma anche alle ipotesi in cui l'operazione sia stata **erroneamente considerata imponibile**, anziché **esente, non imponibile o non soggetta**.

In sostanza, la novella legislativa tutela la posizione del cliente, a tal fine **equiparando le ipotesi derivanti dall'applicazione di un'imposta in misura superiore a quella dovuta ai casi di violazione del regime del reverse charge**: pertanto, il cliente che abbia assolto in rivalsa l'**imposta erroneamente addebitata** dal fornitore deve avere il diritto ad operare la **detrazione**, ferma in tal caso l'applicazione nei suoi confronti della sanzione ridotta (da 250 euro a 10.000 euro).

Gli effetti della nuova disposizione non possono che essere considerati **retroattivi**, a dispetto della decorrenza della legge di Bilancio 2018 (1° gennaio 2018).

Sul punto però è quantomeno opportuno attendere una conferma dell'Agenzia delle Entrate.



La soluzione ai tuoi casi,
sempre a portata di mano.

Adempimenti, fonti e aggiornamento quotidiano a tre clic da te.



[richiedi la prova gratuita per 30 giorni >](#)