

## IVA

### **Iva assolta in reverse charge sui servizi infragruppo dall'estero**

di Fabio Landuzzi

Master di specializzazione

**LABORATORIO DI ALTA FORMAZIONE**

**SUL TRANSFER PRICING**

Scopri le sedi in programmazione >

La questione della **detraribilità dell'Iva** assolta dalla società italiana a mezzo **inversione contabile** ex [articolo 17, comma 2, D.P.R. 633/1972](#) (o [articolo 46 D.L. 331/1993](#) per i servizi intracomunitari) nel caso di **servizi infragruppo** resi da altra società estera **continua a far discutere** e a presentare **profili di incertezza** che non favoriscono l'individuazione dei canoni minimi necessari perché le imprese appartenenti a gruppi multinazionali possano mettersi **al riparo dal rischio** di significative **potenziali passività fiscali**.

La **Norma di comportamento AIDC n. 205** aveva affrontato il tema fornendo una **soluzione equilibrata** nella direzione di riconoscere che **l'Iva assolta dal soggetto passivo residente** mediante **inversione contabile** applicata alle fatture relative a spese per **servizi infragruppo** resi da soggetti esteri deve essere **riconosciuta come detraibile**, e ciò “anche” (e non “solo”) qualora siano contestati **l'incongruenza** della spesa o il **comportamento antieconomico** dell'impresa residente.

Ai fini della **detraribilità dell'Iva**, prosegue poi la citata **Massima della Norma n. 205**, l'impresa residente è tenuta solamente a **dimostrare l'esistenza** e la **natura dei servizi** acquistati, a fornire i relativi **riscontri giustificativi** e a provare che le relative spese presentano un **nesso con le operazioni economiche** compiute che danno diritto alla detrazione.

La questione, infatti, come noto, trae sempre l'origine dalla estensione al campo Iva delle contestazioni afferenti il **presunto difetto di “inerenza”** di tali spese aventi riguardo al **comparto delle imposte sul reddito**, laddove però – come argomenta ampiamente la Norma n. 205 – anche in questo ambito dovrebbero essere sviluppate almeno **due considerazioni** di rilievo:

1. la prima, più generale, relativa al principio di “inerenza” e a come esso deve essere riletto alla luce della **più recente e consolidata giurisprudenza** (v. [Cassazione n. 450/2018](#), [3170/2018](#), [n. 13882/2018](#) e [n. 18904/2018](#));

2. la seconda, specificamente riferita al caso dei **servizi infragruppo**, soggetti ad una **disciplina speciale** quanto al loro riconoscimento ai fini delle imposte sul reddito, e precisamente alle disposizioni relative ai **prezzi di trasferimento** ([articolo 110, comma 7, Tuir](#), come integrato dall'**articolo 7 M. 14.05.2018** e dal Cap. VII delle Linee Guida Ocse in materia di prezzi di trasferimento, oltre che dai documenti pubblicati in materia dall'**EU Joint Transfer pricing Forum**).

Ora, anche prescindendo da questi aspetti, che pure sarebbero prodromici ad ogni altra ulteriore considerazione, vogliamo qui soffermarci su di **un punto** che pare essere tuttora **spesso trascurato** anche dalla recente giurisprudenza (si veda [Cassazione n. 3599/2020](#)): **l'assolvimento dell'Iva**, nel caso di specie, a mezzo **reverse charge**.

Infatti, questo aspetto è stato sì affrontato dalla citata sentenza della Cassazione ma l'analisi compiuta non pare essere condivisibile, in quanto appare **incompleta**.

Il punto centrale è il seguente: come affermato nella citata Norma n. 205, in **assenza di frode** e di una **macroscopica irragionevolezza** della spesa, **l'Iva assolta in reverse charge deve essere riconosciuta come detraibile** per l'impresa residente al fine di realizzare il fondamentale **principio di neutralità dell'Iva**.

Tale conclusione è tanto vera che proprio nel caso ben più patologico dell'**operazione inesistente**, l'[articolo 6, comma 9bis3\), D.Lgs. 471/1997](#) prescrive che, fatta salva l'applicazione della sanzione amministrativa prevista, **"in sede di accertamento devono essere espunti sia il debito computato da tale soggetto, nelle liquidazioni dell'imposta, che la detrazione operata nelle liquidazioni anzidette (...)"**.

Il punto allora è il seguente: quale **razionalità** avrebbe un sistema in cui fosse previsto che, in presenza di una operazione inesistente, l'Iva assolta dal ricevente in **reverse charge** viene espunta dall'accertamento – ossia, elisa con il debito registrato in **reverse charge** – mentre in presenza di una operazione esistente, ma di cui si discute solo su di **un piano di inerenza "quantitativa"**, la stessa imposta sarebbe resa indetraibile per il soggetto passivo italiano sì da tradursi in pratica in una **sanzione aggiuntiva (impropria)** a carico dello stesso, tale da **penalizzare perciò, in modo assai più gravoso**, proprio l'impresa che si rende partecipe di una operazione lecita ed esistente?

Al riguardo, la stessa Amministrazione, nella **circolare n. 16 del 2017**, al par. 5, affronta la questione chiarendo che la norma introdotta al **comma 9bis3)** si applica distintamente anche a **tutti i casi di operazioni inesistenti** (e non solo a quelle esenti, non imponibili o non soggette, come parrebbe invece trarsi da una certa interpretazione giurisprudenziale).

È assai esplicativo il passaggio della circolare, in cui si afferma che **"la norma, infatti, ora dispone che, in sede di accertamento, venga espunto sia il debito che il credito computato nelle liquidazioni dell'imposta (eliminando così gli effetti dell'operazione contabilizzata)**, come già previsto per le operazioni esenti, non imponibili e non soggette cui è stato erroneamente applicato

*il sistema dell'inversione contabile".*

Non solo, proprio in quanto norma di carattere sanzionatorio, la stessa Amministrazione riconosce per essa **l'applicazione del principio del favor rei**, e quindi anche alle violazioni commesse prima del 1° gennaio 2016, i cui atti di recupero non siano definitivi.

Come premesso in apertura, vi è quindi l'auspicio che la questione Iva di tali operazioni possa essere **risolta in modo chiaro ed univoco**, a beneficio di tutti gli operatori e del sistema in generale.