

Edizione di venerdì 30 Settembre 2022

CASI OPERATIVI

Ravvedimento operoso in caso di condotte fraudolente
di **EVOLUTION**

AGEVOLAZIONI

Anche la Cassazione “salva” la ppc in caso di scissione parziale
di **Luigi Scappini**

CONTENZIOSO

Processo tributario: onere della prova sempre a carico dell’Amministrazione finanziaria?
di **Angelo Ginex**

IVA

Adempimenti Iva e soggetto estero con rappresentante fiscale italiano
di **Clara Pollet, Simone Dimitri**

IVA

Detrazione Iva per il cessionario di beni all’asta in assenza di versamento del cedente
di **Gabriele Damascelli**

CASI OPERATIVI

Ravvedimento operoso in caso di condotte fraudolente

di EVOLUTION



In presenza di violazioni derivanti da condotte connote da "frode", è possibile procedere al cd. ravvedimento operoso di cui all'articolo 13 D.Lgs. 472/1997?

Le violazioni relative alla dichiarazione delle imposte sui redditi e dell'Irap sono disciplinate dall'articolo 1 D.Lgs. 471/1997.

Tale disposizione, al comma 2, stabilisce che in caso di dichiarazione "infedele" (derivante, ad esempio, dalla indicazione in dichiarazione di costi non inerenti), si applica la sanzione amministrativa dal novanta al centoottanta per cento della maggiore imposta dovuta o della differenza del credito utilizzato.

Al comma 3, invece, è previsto che, quando viene posta in essere una "condotta fraudolenta" (è il caso, ad esempio, dell'utilizzo di documentazione falsa per operazioni inesistenti), la sanzione prevista per l'infedeltà è aumentata della metà, e quindi varia dal centotrentacinque al duecentosettanta per cento della maggiore imposta dovuta o della differenza del credito utilizzato.



[CONTINUA A LEGGERE SU EVOLUTION...](#)

AGEVOLAZIONI

Anche la Cassazione “salva” la ppc in caso di scissione parziale

di Luigi Scappini

Master di specializzazione
**IMPRESA AGRICOLA:
DISCIPLINA CIVILISTICA E FISCALE**
[Scopri di più >](#)

La Corte di **Cassazione**, con l'[ordinanza n. 28169](#) del 27.09.2022, si è occupata di **piccola proprietà contadina** e di decadenza nel caso di **operazioni straordinarie**, allineandosi alla recente risposta a interpello n. 309 del 30.04.2021.

Come noto, la c.d. **piccola proprietà contadina** rappresenta un'agevolazione, concessa ai **coltivatori diretti**, agli **lap**, ai soggetti **equiparati** (i.e. società agricole ex D.Lgs. 99/2004), nonché al **coniuge** o ai **parenti** in linea retta, purché già proprietari di terreni agricoli e conviventi, di coltivatori diretti e lap e nel caso di **terreni** relativi a **masi chiusi**.

L'[articolo 2, comma 4-bis, D.L. 194/2009](#), prevede una **norma antielusiva** con cui è prevista la decadenza “*se, prima che siano trascorsi cinque anni dalla stipula degli atti, alienano volontariamente i terreni ovvero cessano di coltivarli o di condurli direttamente*”.

In **deroga** a tale previsione, e con un evidente intento di agevolare il passaggio generazionale, vero tallone di Achille dell'agricoltura, è previsto che **non** si ha **decadenza**, ai sensi di quanto previsto dall'[articolo 11, comma 3, D.Lgs. 228/2001](#), nel caso di **alienazione** o concessione in **godimento** del fondo, nel periodo quinquennale di monitoraggio, a favore del **coniuge**, di **parenti** entro il **terzo grado** o di **affini** entro il **secondo grado**, anch'essi **imprenditori agricoli** ai sensi dell'[articolo 2135 cod. civ.](#); inoltre, altra causa di non decadenza è l'alienazione “*conseguente all'attuazione di politiche comunitarie, nazionali e regionali volte a favorire l'insediamento di giovani in agricoltura o tendenti a promuovere il prepensionamento nel settore*”.

Oggetto dell'[ordinanza n. 28169](#) è un avviso di **accertamento** per **revoca** delle **agevolazioni** per la piccola proprietà contadina riguardante un **fondo**, acquistato nel 2007 da parte di una società che, successivamente, nel **quinquennio** di monitoraggio (nell'anno 2010), era oggetto di un'operazione di **scissione parziale** con assegnazione dei terreni “*agevolati*” a una società semplice con soci 2 dei 3 soci della scissa. Tale società semplice, una volta “*ricevuti*” i terreni procedeva alla **concessione in godimento** alla scissa.

I Supremi giudici analizzano la fattispecie della **scissione** partendo dal dato **civilistico**, evidenziando che, per effetto di quanto previsto dall'attuale [articolo 2506 cod. civ.](#), l'operazione di scissione è **classificabile** quale **vicenda traslativa; tuttavia**, “*nelle operazioni di fusione e scissione, pur avendosi una modifica del “soggetto” a cui sono imputate determinate situazioni giuridiche, non muta però la “parte” dei rapporti giuridici ricompresi nel patrimonio che forma oggetto dell’operazione, poiché, da un punto di vista sostanziale, la titolarità delle situazioni giuridiche comprese nel patrimonio oggetto dell’operazione non muta per effetto delle stesse, non essendo ravvisabile una vicenda corrispondente all’“alienazione”*”.

Da un punto di vista **fiscale**, l'[articolo 173 Tuir](#) prevede la **neutralità** della scissione e come affermato dall'Agenzia delle entrate con la [risposta a interpello n. 309/2021](#), l'operazione concretizza una **vicenda** meramente **evolutiva** del medesimo soggetto, sia pure in nuovo assetto organizzativo, ragion per cui l'assegnazione di fondi nell'ambito di una tale operazione non pone in essere un trasferimento dei beni stessi.

In ragione di ciò, l'[ordinanza n. 28169/2022](#) ha stabilito che “*Non costituisce causa di decadenza dalle agevolazioni per la cd. piccola proprietà contadina l’operazione di scissione parziale effettuata entro cinque anni dall’acquisto dei terreni agricoli, purché permangano, in capo alla società beneficiaria, gli altri requisiti cui risulta subordinato il trattamento agevolativo in questione, concretizzando l’operazione di scissione una vicenda, meramente evolutiva del medesimo soggetto, sia pure in un nuovo assetto organizzativo.*”.

Preso atto che la scissione non comporta decadenza dalla ppc, l'agevolazione non viene meno nemmeno in ragione della successiva **concessione in affitto** dei terreni da parte della beneficiaria in favore della scissa; infatti, come affermato dalla Corte di Cassazione con la recente [ordinanza n. 15905/2022](#) “*In tema di agevolazioni di cui alla piccola proprietà contadina, l’esclusione della decadenza dai benefici, ai sensi dell’articolo 11 del d.lgs. n. 228 del 2001, opera anche nelle ipotesi in cui l’affitto o la vendita vengano effettuate a favore di una società, sia essa di persone che di capitale, il cui oggetto sociale sia riconducibile all’articolo 2135 cod. civ., e che abbia una compagine societaria composta esclusivamente da soci legati da rapporto coniugale, di parentela entro il terzo grado o di affinità entro il secondo, con l’originario beneficiario dell’agevolazione*”.

CONTENZIOSO

Processo tributario: onere della prova sempre a carico dell'Amministrazione finanziaria?

di Angelo Ginex

Seminario di specializzazione

RIFORMA DEL PROCESSO TRIBUTARIO

[Scopri di più >](#)

La legge di riforma del processo tributario ha introdotto una specifica disposizione circa l'onere della prova in giudizio a carico dell'Amministrazione finanziaria.

Invero il nuovo [comma 5-bis dell'articolo 7 D.Lgs. 546/1992](#), così come introdotto dall'[articolo 6, comma 1, L. 130/2022](#), entrato in vigore lo scorso 16 settembre, recita che: «*L'amministrazione prova in giudizio le violazioni contestate con l'atto impugnato. Il giudice fonda la decisione sugli elementi di prova che emergono nel giudizio e annulla l'atto impositivo se la prova della sua fondatezza manca o è contraddittoria o se è comunque insufficiente a dimostrare, in modo circostanziato e puntuale, comunque in coerenza con la normativa tributaria sostanziale, le ragioni oggettive su cui si fondono la pretesa impositiva e l'irrogazione delle sanzioni. Spetta comunque al contribuente fornire le ragioni della richiesta di rimborso, quando non sia conseguente al pagamento di somme oggetto di accertamenti impugnati.*

Innanzitutto si osserva che la novella codifica un **principio** che avrebbe già dovuto essere considerato la **regola generale** in materia di **processo tributario**, laddove prevede che **l'Amministrazione finanziaria sia gravata dell'onere di provare le violazioni contestate**.

Da sempre, infatti, si ritiene che nel processo tributario, **l'Amministrazione finanziaria assuma la veste di attore in senso sostanziale**, avendo l'onere di provare il fatto costitutivo della pretesa tributaria, e il **contribuente** quella di **attore in senso formale**, avendo l'onere di provare i fatti impeditivi, estintivi o modificativi della pretesa tributaria.

È anche vero però che la **giurisprudenza di legittimità** ha più volte invertito tale onere **probatorio**, soprattutto nelle ipotesi di contestazione dei **costi portati in deduzione o dell'imposta portata in detrazione**, stabilendo *tout court* che l'onere della prova spetti al contribuente.

Ad esempio, in tema di deducibilità dei costi, la Corte di Cassazione ha affermato che **l'onere della prova** della sussistenza del **requisito di inerenza** di un componente negativo di reddito **spetta al contribuente**, in quanto soggetto gravato dell'onere di dimostrare l'imponibile maturato.

Detto in altri termini, i giudici di vertice hanno precisato che **spetta al contribuente dimostrare la riferibilità di un costo all'attività dell'impresa ovvero all'oggetto sociale dell'impresa**, in quanto l'inerenza non integra un nesso di tipo utilitaristico tra costo e ricavo, bensì una correlazione tra costo ed attività d'impresa, anche solo potenzialmente capace di produrre reddito imponibile (cfr., **Corte di Cassazione, ordinanza n. 16597 dell'11.06.2021; Corte di Cassazione, sentenza n. 5494 del 06.03.2013**).

Anche nella ipotesi di accertamento in ordine alla **inesistenza, totale o parziale, delle operazioni commerciali fatturate**, la Suprema Corte ha reiteratamente affermato che, a fronte della provata contestazione di operazioni (soggettivamente o oggettivamente) inesistenti, **il contribuente ha l'onere di dimostrare la fonte legittima della detrazione o del costo altrimenti indeducibile**, non essendo sufficiente, a tal fine, la regolarità formale delle scritture o le evidenze contabili dei pagamenti, in quanto si tratta di dati e circostanze facilmente falsificabili (cfr., [Corte di Cassazione, ordinanza n. 11737 del 12.04.2022](#)).

Come detto, nel **nuovo assetto** delineato dalla riforma della giustizia tributaria, invece, **l'onere della prova dovrebbe rimanere sempre a carico dell'Amministrazione finanziaria**, e quindi anche nei casi non appena evidenziati, nei quali – come visto – la Corte di Cassazione ha più volte invertito l'onere della prova.

Fanno **eccezione** tutte quelle ipotesi in cui **l'inversione dell'onere della prova** è conseguenza di una cd. **presunzione legale (relativa o assoluta)**, dal momento che lo stesso [articolo 7, comma 5-bis, D.Lgs. 546/1992](#) stabilisce che: «*Il giudice fonda la decisione sugli elementi di prova che emergono nel giudizio e ... comunque in coerenza con la normativa tributaria sostanziale*».

A titolo esemplificativo si pensi alla **presunzione legale relativa**:

- di **residenza in Italia** per i contribuenti che si sono **trasferiti in paradisi fiscali** ai sensi dell'[articolo 2, comma 2-bis, Tuir](#);
- di **imponibilità dei capitali detenuti in paradisi fiscali** in assenza di compilazione del **quadro RW ex articolo 12 D.L. 78/2009**;
- di **imponibilità dei movimenti bancari non giustificati** ai sensi dell'[articolo 32 D.P.R. 600/1973](#).

In tutti gli altri casi, e quindi anche nella ipotesi di ricorso a **presunzioni semplici o semplicissime** ai sensi dell'[articolo 2729 cod. civ.](#), il giudice sarà chiamato a valutare la **fondatezza** dell'accertamento **senza poter invertire l'onere della prova** (dunque, il contribuente non potrà essere gravato di tale onore).

Peraltro, così come espressamente previsto dalla citata novella, **qualsiasi prova, e quindi anche la prova presuntiva, dovrà essere puntuale, circostanziata e non contraddittoria.**

In difetto di ciò, il giudice non potrà fare altro che procedere con la **declaratoria di nullità dell'atto impugnato.**

Da ultimo, occorre rilevare che l'[articolo 7, comma 5-bis, D.Lgs. 546/1992](#), coerentemente a quanto disposto, ha previsto che **in caso di richiesta di rimborso, spetti al contribuente fornirne le ragioni**, così come da consolidato orientamento della giurisprudenza di legittimità (cfr., [Corte di Cassazione, ordinanza n. 2834 del 06.02.2020](#)).

IVA

Adempimenti Iva e soggetto estero con rappresentante fiscale italiano

di Clara Pollet, Simone Dimitri



Capita sempre più spesso di effettuare un **acquisto online** e ricevere una fattura emessa da un **soggetto estero** che si avvale della figura di un **rappresentante fiscale italiano** o, in alternativa, **identificato direttamente in Italia**.

È ormai noto che, in tale circostanza, la fattura **deve essere emessa direttamente dal fornitore estero** (Ue o extra-Ue) ed il **cessionario italiano (soggetto passivo Iva)** deve procedere all'applicazione dell'imposta in Italia **tramite reverse charge** (integrazione in caso di acquisti da Ue o autofattura in caso di acquisti da extra-Ue). In entrambi i casi trattasi di acquisti di merce già presente in Italia con obbligo di trasmissione, ai fini della comunicazione delle operazioni transfrontaliere, di un **file xml con Tipo documento TD19**.

L'[articolo 17 D.P.R. 633/1972](#) individua il **“debitore di imposta”** come segue: gli obblighi relativi alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi effettuate nel territorio dello Stato **“da soggetti non residenti nei confronti di soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato...sono adempiuti dai cessionari o committenti”**.

Ma chi è e **come si nomina un rappresentante fiscale?**

Nel caso in cui gli obblighi o i diritti derivanti dalla applicazione delle norme in materia di imposta sul valore aggiunto sono previsti **a carico ovvero a favore di soggetti non residenti e senza stabile organizzazione nel territorio dello Stato**, i medesimi sono adempiuti od esercitati, nei modi ordinari, **dagli stessi soggetti direttamente, se identificati ai sensi dell'articolo 35-ter D.P.R. 633/1972, ovvero tramite un loro rappresentante residente nel territorio dello Stato**.

Il **rappresentante fiscale**, nominato nelle forme previste dall'[articolo 1, comma 4, D.P.R. 441/1997](#), **risponde in solido con il rappresentato relativamente agli obblighi derivanti**

dall'applicazione delle norme in materia di imposta sul valore aggiunto.

Pertanto, il **soggetto non residente** – comunitario o extra-Ue – che **effettua nel territorio dello Stato italiano operazioni rilevanti ai fini Iva, può adempiere ai relativi obblighi o esercitare i relativi diritti direttamente** (se soggetto Ue oppure residente in un Paese terzo con cui esistono accordi di reciprocità), **ovvero nominando un rappresentante fiscale residente nel territorio dello Stato** (se soggetto Ue o extra-Ue); detta nomina (o identificazione) **non muta lo status di soggetto non residente**.

Sul punto si segnala che dal 1° gennaio 2021, i **soggetti passivi Iva stabiliti nel Regno Unito** possono continuare a **Mantenere la propria identificazione diretta Iva in Italia**, ovvero aprirne una, **senza che sia necessario nominare un rappresentante fiscale** ([risoluzione 7/E/2021](#)).

Come anticipato **il rappresentante fiscale – persona fisica o giuridica titolare di partita Iva**, residente nel territorio dello Stato – **risponde in solido**, nei confronti dell'Amministrazione finanziaria, **con il soggetto rappresentato**. Ne deriva che il rapporto fiduciario tra rappresentato e rappresentante – **riconducibile ad un mandato con rappresentanza** – deve essere **ufficializzato con un atto formale**, che va predisposto **in un momento antecedente** ovvero **contestualmente alla richiesta di apertura della partita Iva in Italia**, effettuata mediante presentazione del modello AA7/10 o AA9/12.

L'[articolo 1, comma 4, D.P.R. 441/1997](#) – che ha sostituito l'[articolo 53 D.P.R. 633/1972](#) – **individua puntualmente le modalità di nomina del rappresentante** specificando che “*il rapporto di rappresentanza risulta da atto pubblico, da scrittura privata registrata, da lettera annotata, in data anteriore a quella in cui è avvenuto il passaggio dei beni, in apposito registro presso l'ufficio Iva competente in relazione al domicilio fiscale del rappresentante o del rappresentato, ovvero da comunicazione effettuata all'ufficio Iva...*”.

La **nomina del rappresentante fiscale può risultare anche da atto autenticato da un notaio di Stato estero aderente alla Convenzione dell'Aja** del 5 ottobre 1961 (ratificata in Italia con L. 1253/1996) e munito del timbro “Apostille”, oppure legalizzato dal console generale dell'Italia presso lo Stato estero. L'Apostille certifica che il notaio o l'autorità Governativa che ha rilasciato il documento è effettivamente autorizzato a farlo e sostituisce la legalizzazione ([risoluzione 89/E/2010](#)).

Per quanto riguarda l'**utilizzo della lettera di nomina**, cui fa riferimento la norma, la stessa può essere **redatta in carta libera**, deve essere presentata all'Ufficio dell'Agenzia delle entrate **contestualmente alla richiesta di attribuzione del numero di partita Iva** e deve **riportare i dati identificativi della società estera rappresentata e del soggetto passivo d'imposta italiano rappresentante**. Tale lettera deve essere **sottoscritta davanti al funzionario dell'Ufficio**, dal soggetto che abbia potere di firma per conto della società estera e dal soggetto che eventualmente abbia potere di firma per conto del rappresentante italiano.

Per comprovare i poteri del firmatario, la società estera deve esibire la **certificazione del**

Tribunale od una **procura notarile di conferimento di poteri**, ed entrambe le parti dovranno esibire i loro documenti di identità. A sua volta l'Ufficio – svolti i necessari controlli – provvede all'annotazione della lettera di nomina contestualmente alla sua ricezione, **rilasciando all'interessato idonea documentazione attestante l'avvenuta annotazione nel registro Mod. VI** (risoluzione 3/E/1998). In difetto di uno degli atti ufficiali sopra richiamati, si concretizza un'ipotesi di **mancata nomina del medesimo**.

Si ricorda infine che un soggetto passivo può assumere il ruolo di **rappresentante fiscale con riferimento a più soggetti non residenti**, ossia può essere intestatario di **più numeri di partita Iva, oltre a quello al medesimo attribuito**: lo stesso soggetto – **potendo rappresentare più operatori esteri** e possedere, quindi, tanti numeri di partita Iva quanti sono i soggetti rappresentati – ha l'obbligo di **tenere distinta**, tramite la tenuta della contabilità separata, **ciascuna posizione Iva**, compresa la propria ([risposta ad interpello n. 442/2022](#)). Diversamente, **il soggetto non residente non può avere più di un rappresentante fiscale in Italia** ([risoluzione 66/E/2002](#)).

IVA

Detrazione Iva per il cessionario di beni all'asta in assenza di versamento del cedente

di Gabriele Damascelli

Seminario di specializzazione

RIACCERTAMENTO DEL CONTRIBUENTE IN SEGUITO AD ACCERTAMENTO CON ADESIONE

[Scopri di più >](#)

Il sistema dell'Iva, come concepito in sede unionale, prima nell'articolo 17 par. 2 lett. a) della Direttiva 77/388 ed ora nell'articolo 168 della Direttiva 2006/112, risiede nella circostanza che, ad ogni passaggio, **l'imposta è dovuta solo previa detrazione, esclusivamente in capo ai soggetti passivi autorizzati a detrarla**, dell'ammontare dell'Iva che ha gravato direttamente sul costo dei vari elementi costitutivi del prezzo dei beni e dei servizi, **ciò al fine precipuo di sgravare integralmente il soggetto passivo** dell'imposta sulla singola operazione, per gravare, per effetto del principio di neutralità, sul consumo realizzato dall'acquirente finale.

La detrazione, quale pietra angolare del sistema comune dell'imposta, è inteso ad esonerare interamente l'imprenditore dall'Iva dovuta o pagata nell'ambito di tutte le sue attività economiche, garantendo in questo modo la **perfetta neutralità dell'imposizione fiscale** per tutte le attività economiche, intesa come **neutralità concorrenziale fra le imprese**, e ciò indipendentemente dallo scopo o dai risultati di dette attività, purché queste siano di per sé soggette all'imposta (v. causa C-268/83, D.A. Rompelman c. Ministro delle finanze).

Tale impostazione sistematica **può subire delle eccezioni** che escludono il diritto a detrazione del cessionario/committente **solo nell'ipotesi in cui sia verificata e dimostrata, alla luce di elementi oggettivi**, la sua partecipazione cosciente e volontaria a fenomeni abusivi o frodatori.

Fuori da queste ipotesi **deve essere sempre riconosciuto al cessionario il diritto alla detrazione dell'imposta a monte**, anche nel caso in cui il cedente/prestatore, trovandosi in difficoltà finanziarie, dichiari ma ometta di versare l'imposta derivante dalla vendita all'asta di un proprio immobile, nonostante **l'acquirente sapeva o avrebbe dovuto sapere** che versando il primo in situazione di insolvenza non avrebbe adempiuto il proprio debito verso lo Stato.

È questo il caso da ultimo analizzato dalla **Corte UE in C-227/2021**, nel quale una banca, dopo aver concesso ad una società mutuataria un **finanziamento** per l'esercizio di attività nel settore

edilizio a fronte di un'ipoteca volontaria su una particella di terreno con l'edificio in costruzione ivi insidente, **cedeva ad un altro istituto bancario tutti i crediti finanziari** derivanti dal contratto di mutuo insieme ai diritti costituiti a garanzia dell'adempimento delle obbligazioni nonché alla garanzia ipotecaria.

In sede di stipula la banca acquirente confermava di essere venuta a conoscenza della situazione finanziaria di insolvenza della società mutuataria che era altresì oggetto di una procedura di **risanamento** aziendale.

A seguito della vendita all'asta di una parte del patrimonio immobiliare del mutuatario, la banca, per soddisfare i propri crediti, acquistava il bene e **detriveva l'Iva versata a monte** e successivamente **chiedeva all'erario il rimborso dell'eccedenza Iva** risultante da quella a monte detraibile.

L'Amministrazione finanziaria lituana, **considerando di norma l'acquisto di merci da imprese che si trovano in difficoltà finanziarie quale espressione di un abuso del diritto**, negava la detrazione a monte contestando alla banca acquirente di aver agito in mala fede, avendo acquistato l'immobile allorché sapeva o avrebbe dovuto sapere che il mutuatario non avrebbe versato o non sarebbe stato in grado di versare l'Iva all'Erario.

Qui la **Corte ha concluso per il contrasto della prassi nazionale rispetto alla Direttiva Iva** ed al principio di neutralità fiscale, escludendo altresì sia l'intento frodatorio delle parti sia l'abuso della ricorrente acquirente.

Sul tema della frode la Corte, **evidenziando che il mutuatario insolvente aveva di fatto dichiarato l'Iva poi non versata**, richiama il proprio precedente nella causa Scialdone in cui si distingueva opportunamente tra il mero omesso versamento e la mancata dichiarazione dell'Iva da parte del debitore dell'imposta, chiarendo che **il primo esclude un qualsiasi beneficio per il soggetto passivo, dal momento che l'imposta rimane dovuta**, oltre a significare un evidente differente grado di gravità rispetto alle frodi, e ciò indipendentemente dal carattere intenzionale o meno di detta omissione.

L'assenza di frode in capo al cedente in difficoltà finanziarie, quindi, **non può traslare "generando" una condotta frodatoria in capo al cessionario** che "sapeva o avrebbe dovuto sapere", dal momento che una frode fiscale a livello unionale comporta "*la mancata comunicazione di un'informazione in violazione di un obbligo specifico*" o "*l'utilizzo o la presentazione di dichiarazioni o documenti falsi, inesatti o incompleti*".

Quanto al tema del **possibile abuso dell'acquirente** finalizzato ad ottenere un vantaggio fiscale contrario all'obiettivo della Direttiva Iva, ciò è da escludersi sostanzialmente a motivo della **mancata opzione, da parte della Lituania, del meccanismo di inversione contabile** di cui all'articolo 199, par. 1, lett. g), della Direttiva 2006/112 il quale, restringendo l'opzione ai soli beni immobili e prevedendo una semplice "facoltà" del singolo Stato membro, ci porta a dedurre che il sistema Iva non considera alla stregua di una mera equazione l'abuso del diritto

all'acquisizione di beni immobili da un'impresa in stato di insolvenza, costretta a vendere forzatamente all'asta il proprio patrimonio. Diversamente la direttiva non prevederebbe tale facoltà ma un obbligo generalizzato in tal senso.

Ragionando diversamente e negando al cessionario di una vendita all'asta disciplinata dalla legge la detrazione d'imposta versata a monte perché "sapeva o avrebbe dovuto sapere" delle difficoltà finanziarie del cedente, **verrebbero esclusi di fatto tali soggetti passivi dal mercato ostacolandone l'accesso e minando il fine ultimo del maggior soddisfacimento possibile dei creditori**, oltre a porsi in chiaro contrasto con il principio di neutralità dell'Iva che non distingue tra imprese solventi ed insolventi.

Quanto poi al rispetto del principio citato, che mira a sgravare interamente il soggetto passivo dall'onere dell'Iva dovuta o pagata nell'ambito di tutte le sue attività economiche, per giurisprudenza costante della Corte sin da leading case Optigen, **è irrilevante ai fini del diritto di detrazione del cessionario/committente verificare se l'imposta dovuta sulle operazioni precedenti o successive sia stata o meno versata all'erario**.

Occorre nello specifico **valutare singolarmente ogni operazione** senza che su questa, inscritta in una catena di cessioni, possano influire eventi precedenti o successivi, e ciò **indipendentemente dall'intenzione, eventualmente fraudolenta**, del soggetto passivo diverso da quello in disamina che intervenga nella stessa catena di cessioni, di cui il secondo non aveva e non poteva avere conoscenza, ma **anche al fine di escludere pericolosi fenomeni di oggettivizzazione della responsabilità**, da sempre esclusi dalla Corte, verso quei soggetti ignari della frode.

Nei casi di sospetta frode o abuso, **è compito dell'Erario dimostrare**, alla luce di elementi oggettivi e senza esigere dal destinatario della fattura di verificare che il cedente disponesse dei beni di cui trattasi e fosse in grado di fornirli e che abbia soddisfatto i propri obblighi di dichiarazione e di pagamento dell'Iva, **che egli sapeva o avrebbe dovuto sapere** che l'operazione invocata per fondare il suo diritto alla detrazione si iscriveva in un'evasione dell'Iva.

La detrazione va riconosciuta anche nei casi in cui le società cedenti **non disponevano dei mezzi umani e materiali necessari, non erano registrate ai fini dell'Iva, non effettuavano dichiarazioni fiscali, o operavano in immobili fatiscenti**, indicati come sedi sociali, ciò che rendeva impossibile qualsiasi attività economica, non potendosi escludere che tale attività **potesse essere svolta in altri luoghi diversi dalla sede sociale** (v. sentenze Tóth, Vikingo F?vállalkozó Kft., Ferimet, Bonik e PPUH Stehcemp).