23-NOV-2026
da pag. 8 / foglio 1 / 2

ItaliaOggi Sette
Settimanale - Dir. Resp.: Pierluigi Magnaschi
Tiratura: N.D. Diffusione: N.D. Lettori: 73000 (Data Stampa 0006901)

DATA STAMPA
45° Anniversario

Data Stampa 6901-Data Stampa 6901

I requisiti per applicare il divieto di doppia imposizione a parere dei giudici nazionali e Ue

Data Stampa 6901-Data Stampa 6901

Iva indebita rimborsata solo in assenza di rischi per l'erario

Pagina a cura
DI FRANCO RICCA

Né l'inesistenza delle operazioni, né la definizione agevolata della potenziale lite frenano il recupero dell'Iva indebitamente fatturata, purché sia dimostrata l'assenza di rischi per l'erario. È quanto emerge dall'ordinanza della Corte di Cassazione, sez. 5, n. 28368 del 3 novembre 2026, che offre spunto per trattare l'argomento in un contesto particolare.

La controversia verteva sul tacito diniego opposto dall'Agenzia delle entrate alla richiesta di rimborso dell'Iva che una società aveva versato a seguito della definizione agevolata di un processo verbale di constatazione ai sensi dell'art. 1 del dl n. 119/2018.

La richiesta della società era motivata dalla duplice imposizione della quale essa era stata gravata, la prima volta sulle fatture emesse dal proprio fornitore, la seconda a seguito della definizione del pvc che l'ufficio aveva redatto in ragione "dell'emissione di fatture per operazioni inesistenti". La Ctr aveva accolto l'appello della società avverso la decisione sfavorevole di prime cure, evidenziando che la doppia imposizione costituiva, alla luce del principio unionale di neutralità e della giurisprudenza della Corte di giustizia e della Corte di Cassazione, una sanzione non corrispondente al principio di proporzionalità, essendo consentito anche il recupero dell'Iva conseguente all'emissione di fatture per operazioni inesistenti, purché sia stato eliminato in concreto il rischio di danno per l'erario, a nulla rilevando il versamento dell'imposta effettuato in sede di definizione agevolata del pvc.

Al riguardo, rigettando il primo motivo di ricorso dell'Agenzia, la Cassazione ha statuito che, diversamente da quanto sostenuto dall'ufficio, il diritto al rimborso non è ostacolato dalla scelta del contribuente di versare l'Iva mediante adesione alla definizione agevolata di cui all'art. 1, comma 1, del dl n. 119 del 2018, essendo l'effetto "transattivo" di detta agevolazione previsto solo per le sanzioni e per gli accessori, mentre l'imposta, ai sensi del successivo comma 5, è dovuta per intero. Se non fosse, le disposizioni agevolative in materia di Iva sarebbero incompatibili con il diritto unionale, in considerazione di quanto statuito dalla Corte di giustizia Ue nella sentenza del 17 luglio 2008, C-132/06, recepita dalle Ss.Uu. della Corte suprema nella sentenza n. 3674 del 17 febbraio 2010. Ricorda inoltre la Corte di avere affermato che "la disposizione sulla rivalsa successiva si applica anche nei casi, analoghi a quello in esame, in cui, in relazione a un accertamento operato dall'amministrazione finanziaria, il contribuente provveda a definirlo utilizzando uno degli strumenti deflattivi del contenzioso tributario previsti dall'ordinamento (sentenza n. 5484 del 2 marzo 2025, che richiama la circolare 35/E del 2013 della stessa Agenzia).

Conclusivamente, "la definizione agevolata di cui al dl n. 119 del 2018, implicando il versamento dell'Iva nella sua interezza, non è di per sé di ostacolo alla successiva richiesta di detrazione e/o rimborso dell'imposta assolta, sia pure con modalità diverse da quelle ordinarie, non potendo ritenersi, come affermato dalla difesa erariale, che si integrerebbe una revoca della manifestazione di adesione al condono. Anzi il diritto alla detrazione e/o rimborso costituisce espressione del principio unionale di neutralità dell'Iva ed è riconoscibile proprio in quanto l'imposta sia stata versata".

La Corte ha invece accolto il secondo motivo di ricorso dell'Agenzia, rinviando gli atti per un nuovo esame alla Cgt di secondo grado, per avere il giudice dell'appello "erroneamente ritenuto assolto l'onere della prova con riferimento al necessario requisito dell'eliminazione del danno erariale". Richiama, in proposito, la propria giurisprudenza, afferente ipotesi di emissione di fatture per operazioni inesistenti, secondo cui "in tema di Iva, il cedente del bene o il prestatore del servizio è legittimato a pretendere il rimborso per la somma versata in relazione a imposta indebitamente fatturata solo se sia completamente escluso il rischio di perdita di entrate fiscali da parte dell'erario. Invero, dal compimento di un'operazione imponibile discendono tre rapporti fra di loro autonomi, l'uno tra l'amministrazione finanziaria e il cedente, relativamente al pagamento dell'imposta, l'altro tra il cedente e il cessionario, in ordine alla rivalsa e il terzo tra l'amministrazione e il cessionario, per ciò che attiene alla detrazione dell'imposta assolta in via di rivalsa, ma tale autonomia presuppone che rimanga salvo il principio della neutralità dell'Iva, il quale postula l'esclusione, in concreto, dell'eventualità di una perdita di gettito tributario" (sentenze n. 7325 del 17 marzo 2020, n. 26515 del 30 settembre 2021, n. 28263 dell'11 dicembre 2020).

Ne discende che per ottenere il rimborso dell'Iva versata per un'operazione inesistente il contribuente è tenuto a fornire la prova che, in concreto, tale rimborso non comporti un danno per l'erario, mentre nel caso di specie il giudice d'appello si è limitato a statuire la debenza del rimborso richiesto dalla società senza considerare


Iva indebita rimborsata solo in assenza di rischi per l'erario

ARTICOLO NON CEDIBILE AD ALTRI AD USO ESCLUSIVO DEL CLIENTE CHE LO RICEVE - DS6901 - S.30527 - L.1601 - T.1748

ItaliaOggi Sette
Settimanale - Dir. Resp.: Pierluigi Magnaschi
Tiratura: N.D. Diffusione: N.D. Lettori: 73000 (Data Stampa 0006901)

DATA STAMPA
45°Anniversario

che essa aveva semplicemente affermato, ma non comprovato, l'eliminazione del danno erariale.

Alcune considerazioni. L'ordinanza della Corte ribadisce, sia pure in un contesto illustrato sinteticamente e non proprio chiarissimo, il principio (di derivazione unionale, come si dirà nella pagina successiva), già accolto dal giudice di vertice, secondo cui l'Iva fatturata su operazioni inesistenti, comunque dovuta in forza del c.d. principio di cartolarità, può essere rettificata o richiesta in restituzione dal soggetto che ha emesso la fattura nel caso in cui non sussista, oppure sia stato completamente eliminato, il rischio di danno per l'erario (tra le varie pronunce nello stesso senso, l'ordinanza sez. 5 civ. n. 7080 del 12 marzo 2020).

In proposito, va incidentalmente sottolineata ancora una volta la non conformità unionale della disposizione del comma 3 dell'art. 30-ter del dpr n. 633/1972, secondo cui la restituzione dell'imposta indebitamente applicata "è esclusa qualora il versamento sia avvenuto in un contesto di frode fiscale"; tale disposizione, infatti, si pone in aperto contrasto con la giurisprudenza della Corte di giustizia in merito alla rettifica dell'Iva indebitamente fatturata, anche in relazione a operazioni inesistenti, come meglio si dirà nella pagina successiva.

Tornando all'ordinanza, come si è detto, in accoglimento del secondo motivo di ricorso dell'ufficio impositore, la Corte ha cassato con rinvio la sentenza in ragione del fatto che il giudice d'appello ha erroneamente assunto per vera, ancorché non fosse stata dimostrata da parte della società, la circostanza dell'inesistenza ovvero dell'eliminazione del rischio di perdite di gettito

Il punto riporta alla fattispecie oggetto del giudizio, che, secondo quanto si legge al n. 1.1 dell'ordinanza, riguarda la doppia imposizione Iva subita dalla società, prima corrispondendo il tributo addebitatole dal fornitore nelle fatture, e successivamente definendo il pvc. con il quale, si suppone, le era stata contestata l'indebita detrazione dell'Iva afferenti dette fatture fittizie. In proposito, occorre rammentare che, secondo la Corte di giustizia Ue, l'Iva fatturata indebitamente, per effetto di errori o anche per l'inesistenza dell'operazione, non essendo dovuta, non può formare oggetto del diritto di detrazione da parte del destinatario della fattura, mentre può essere rettificata o richiesta a rimborso dal soggetto che ha emesso la fattura (o, in casi eccezionali, dal destinatario), qualora non sussistano rischi per l'erario.

Quindi, in via di principio, la società incisa dell'imposta non detraibile avrebbe dovuto chiederne la restituzione al fornitore, il quale, a sua volta, comprovata l'inesistenza di danno per l'erario (nel caso, per avere l'ufficio introitato dal destinatario l'Iva indebitamente detratta), avrebbe dovuto procedere alla rettifica della fattura o alla richiesta di restituzione al fisco.

Se la ricostruzione è esatta, quindi, per effetto dell'ordinanza si ha avrebbe che, in concreto, l'Iva indebitamente detratta dalla società e versata all'ufficio all'atto della definizione del pvc le viene restituita per rimediare alla doppia imposizione (trattandosi della medesima imposta già corrisposta al fornitore). Nulla quaestio sul piano sostanziale, vertendosi in tema di imposta indebitamente applicata per inesistenza dell'operazione, salvo il disallineamento con la giurisprudenza unionale che preclude il diritto alla detrazione di tale imposta e delinea, ai fini del recupero, un differente percorso correttivo che coinvolge in primis l'emittente della fattura fittizia. Naturalmente, la soluzione avallata dall'ordinanza implica che l'eventuale richiesta restitutoria, da parte di quest'ultimo, dell'imposta indebitamente fatturata, sarebbe rigettata dall'ufficio (si veda, in tal senso, la sentenza della Corte del 7 settembre 2023, C-453/22, secondo cui qualora l'emittente della fattura dovesse successivamente richiedere all'amministrazione la restituzione dell'eccedenza da questa già rimborsata al cessionario, tale pretesa dovrebbe essere rigettata perché integrerebbe un abuso di diritto).

In questo contesto, non si vede però quali specifiche e ulteriori prove dovrebbe produrre la società per dimostrare l'inesistenza di danno erariale, se non le fatture ricevute dal fornitore e, ad abundantiam, i corrispondenti pagamenti, presumibilmente già in possesso dell'ufficio.

© Riproduzione riservata

Il principio

(...) la definizione agevolata di cui al dl n. 119 del 2018, implicando il versamento dell'Iva nella sua interezza, non è di per sé di ostacolo alla successiva richiesta di detrazione e/o rimborso dell'imposta assolta, sia pure con modalità diverse da quelle ordinarie, non potendo ritenersi, come affermato dalla difesa erariale, che si integrerebbe una revoca della manifestazione di adesione al "condono". Anzi il diritto alla detrazione e/o rimborso costituisce espressione del principio unionale di neutralità dell'Iva ed è riconoscibile proprio in quanto l'imposta sia stata versata

ARTICOLO NON CEDIBILE AD ALTRI AD USO ESCLUSIVO DEL CLIENTE CHE LO RICEVE - DS6901 - S.30527 - L.1601 - T.1748