

News » Operazioni oggettivamente inesistenti Una sola fattura può bastare per l'IVA

15-2-2023

Nell'ordinanza n. 3149 del 2023 la Sezione Tributaria della Corte di Cassazione ha affermato che, mentre l'accertata inesistenza oggettiva dell'operazione, in materia di imposte dirette, può incidere sui ricavi ai sensi dell'art. 8, commi 2 e 3, D.L. 2 marzo 2012, n. 16, con riferimento alla disciplina prevista dal comma 7, dell'art. 21, D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, in difetto di rettifica o annullamento della fattura, sussiste l'obbligo di versamento dell'IVA per l'intero ammontare indicato in fattura, in quanto l'emissione del documento contabile determina l'insorgenza del rapporto impositivo, senza che ciò contrasti con il principio di neutralità dell'IVA, prevalendo la funzione ripristinatoria solo in conseguenza della rettifica o annullamento della fattura, a meno che non sia stato eliminato in tempo utile qualsiasi rischio di perdita del gettito fiscale derivante dall'esercizio del diritto alla detrazione.

di Leda Rita Corrado - Avvocato in Genova, Giornalista pubblicista, Dottore di ricerca in Scienze Giuridiche presso l'Università degli Studi di Milano-Bicocca

Orientamenti giurisprudenziali	
Conformi	Cass. sez. II civ., 29 novembre 2004 (ord.), n. 22401
	Cass. sez. unite civ., 20 febbraio 2013, n. 4213
	Cass. sez. II civ., 8 gennaio 2020 (ord.), n. 134
	Cass. sez. VI civ., 14 ottobre 2022 (ord.), n. 30309
	Cass. sez. I civ., 16 novembre 2022 (ord.), n. 33728
	Cass. sez. trib., 8 ottobre 2014, n. 21189
	Cass.,sez. trib., 20 aprile 2016, n. 7896
	Cass. sez. trib., 19 dicembre 2019, n. 33915
Difformi	Non si rinvergono precedenti in termini

L'Amministrazione finanziaria emette un avviso di accertamento in rettifica dell'Irpef e dell'IVA dovute da una persona fisica in ragione della **cessione di un trattore agricolo** a una società di capitali: l'Ufficio procedente fonda la rettifica su una **fattura** rinvenuta presso la sede della cessionaria e ritiene che la cessione di un bene non strumentale abbia generato un reddito diverso.

Il contribuente ricorre davanti la competente Commissione Tributaria Provinciale, allegando la **natura simulata** della compravendita, posta in essere al fine di costituire sul bene mobile un pegno a garanzia di un finanziamento concessogli da altra società per l'acquisto di un altro mezzo agricolo: inoltre la fattura sarebbe stata predisposta dal cessionario errando il numero di matricola del bene mobile, che sarebbe stato retrocesso al contribuente lo stesso giorno della compravendita, per poi essere venduto soltanto nel 2009 ad altra società.

Il Giudice di prime cure rigetta il ricorso con sentenza confermata in sede di gravame.

Nell'ordinanza n. 3149 del 2023 la Sezione Tributaria della Corte di Cassazione **cassa con rinvio** la sentenza impugnata, accogliendo le doglianze del

contribuente in merito all'*error iuris* sulle regole di ripartizione dell'onere della prova e sui principi in tema di imputabilità dei ricavi ai fini delle **imposte sui redditi**.

Il convincimento della Commissione Tributaria Regionale è stato basato su **un unico documento**, vale a dire la fattura che è stata rinvenuta presso la sede della società cessionaria e che sarebbe stata emessa dal contribuente in relazione alla cessione del trattore agricolo.

La Suprema Corte osserva che "la fattura è un mero documento contabile che può, ai sensi dell'*art. 2710 c.c.*, far prova dei rapporti intercorsi tra imprenditori, ma che in nessun caso assume la veste di atto scritto avente natura contrattuale [...], necessitando allora di **una valutazione solo in concorso con altri elementi, comprese le nozioni di comune esperienza**" (cfr. *Cass. sez. II civ.*, 29 novembre 2004 (ord.), n. 22401, in CED Cass., Rv. 578639; *Cass. sez. II civ.*, 8 gennaio 2020 (ord.), n. 134, ibidem, Rv. 656823; *Cass. sez. VI civ.*, 14 ottobre 2022 (ord.), n. 30309, ibidem, Rv. 665971).

Nel caso di specie, l'Amministrazione finanziaria ha ricostruito i rapporti giuridico-commerciali del contribuente soltanto sulla base di un documento fiscale, al quale non soltanto non può essere attribuita l'efficacia probatoria che l'*art. 2710 c.c.* riconosce ai libri e alle scritture contabili nei rapporti inerenti all'esercizio dell'impresa (*Cass. sez. unite civ.*, 20 febbraio 2013, n. 4213, in CED Cass., Rv. 625117 e *Cass. sez. I civ.*, 16 novembre 2022 (ord.), n. 33728, ibidem, Rv. 666236, ove è stato affermato che l'*art. 2710 c.c.*, che conferisce efficacia probatoria tra imprenditori, per i rapporti inerenti all'esercizio dell'impresa, ai libri regolarmente tenuti, non trova applicazione nei confronti del curatore del fallimento il quale agisca non in via di successione di un rapporto precedentemente facente capo al fallito, ma nella sua funzione di gestione del patrimonio del medesimo, non potendo egli, in tale sua veste, essere annoverato tra i soggetti considerati dalla norma in questione, operante soltanto tra imprenditori che assumano la qualità di controparti nei rapporti d'impresa) ma che non è stato neppure accompagnato da **altri elementi almeno di valore indiziario**.

Il Collegio osserva che, nel caso di specie, la compravendita avrebbe dovuto essere intesa come **operazione oggettivamente inesistente** e che, ai sensi dell'**art. 8, comma 2, D.L. 2 marzo 2012, n. 16**, convertito, con modificazioni, dalla *l. 26 aprile 2012, n. 44*, "Ai fini dell'accertamento delle imposte sui redditi non concorrono alla formazione del reddito oggetto di rettifica i componenti positivi direttamente afferenti a spese o altri componenti negativi relativi a beni o servizi non effettivamente scambiati o prestati, entro i limiti dell'ammontare non ammesso in deduzione delle predette spese o altri componenti negativi. In tal caso si applica la sanzione amministrativa dal 25 al 50 per cento dell'ammontare delle spese o altri componenti negativi relativi a beni o servizi non effettivamente scambiati o prestati indicati nella dichiarazione dei redditi. In nessun caso si applicano le disposizioni di cui al D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, *art. 12*, e la sanzione è riducibile esclusivamente ai sensi dell'*art. 16, comma 3*, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472".

Da tale disciplina la Corte di Cassazione desume che, per non computare nel reddito complessivo i ricavi relativi a operazioni oggettivamente inesistenti, il contribuente è gravato dall'**onere di provare la natura fittizia** dei componenti positivi del reddito (cfr. *Cass. sez. trib.*, 8 ottobre 2014, n. 21189, in CED Cass., Rv. 632455; *Cass. sez. trib.*, 20 aprile 2016, n. 7896, ibidem, Rv. 639570; *Cass. sez. trib.*, 19 dicembre 2019, n. 33915, ibidem, Rv. 656602).

Sono ritenute infondate le doglianze del contribuente relative alla debenza dell'**IVA**.

Il Collegio menziona **il comma 7 dell'art. 21, d.p.r. 26 ottobre 1972, n. 633**, in forza del quale "Se il cedente o prestatore emette fattura per operazioni inesistenti, ovvero se indica nella fattura i corrispettivi delle operazioni o le imposte relative in misura superiore a quella reale, l'imposta è dovuta per l'intero ammontare indicato o corrispondente alle indicazioni della fattura", e osserva che, "qualunque operazione le parti abbiano concretamente inteso porre in essere, ai fini iva il principio di cartolarità [...] impone comunque al contribuente l'assolvimento dell'IVA a debito indicata nel documento fiscale di vendita che ha emesso".

Ne consegue che, in difetto di **rettifica o annullamento della fattura**, sussiste l'obbligo di versamento dell'imposta per l'intero ammontare indicato in fattura "in quanto l'emissione del documento contabile determina l'insorgenza del rapporto impositivo, senza che ciò contrasti con il principio di neutralità dell'IVA, prevalendo la funzione ripristinatoria solo in conseguenza della rettifica o annullamento della fattura, a meno che non sia stato eliminato in tempo utile qualsiasi rischio di perdita del gettito fiscale derivante dall'esercizio del diritto alla detrazione" (Cass. sez. trib., 12 marzo 2020 (ord.), n. 7080, in CED Cass., Rv. 657388; Cass. sez. trib., 30 settembre 2020 (ord.), n. 20843, ibidem, Rv. 659064; Cass. sez. trib., 30 settembre 2021 (ord.), n. 26515, ibidem, Rv. 662280).

Riferimenti normativi:

Art. 8, co. 2 e 3, D.L. n. 16/2012

Art. 21, co. 7, D.P.R. n. 633/1972

Cassazione civile, Sez. trib., ordinanza 2 febbraio 2023, n. 3149

Copyright © 2015 Wolters Kluwer Italia S.r.l. - Versione online realizzata in esclusiva per il " Sistema Leggi d'Italia Studio Legale" - Tutti i diritti riservati