

Falsa fatturazione: problemi collegati all'emissione ed utilizzo di fatture false

di [Commercialista Telematico](#)

Pubblicato il 17 Ottobre 2009

rassegna giurisprudenziale del mese di ottobre 2009

Il reato di falsa fatturazione

Nella precedente puntata della rassegna giurisprudenziale, abbiamo introdotto [il tema delle fatture false](#).

In questa puntata trattiamo più approfonditamente **non tanto gli aspetti penali**, quanto le altre e diverse problematiche che comporta l'**emissione di fatture per operazioni inesistenti**.

Tale fattispecie infatti non provoca soltanto aspetti penali in capo a chi l'utilizza o la emette, ma produce anche ulteriori conseguenze amministrative: l'obbligo del versamento dell'imposta, la deduzione del costo o la tassazione del ricavo, l'onere della prova (aspetto quest'ultimo che registra un orientamento della Cassazione affatto univoco); a questo si aggiunga una interessante produzione giurisprudenziale in merito alla qualifica della fattispecie.



Emissione di fatture false - Rassegna di giurisprudenza

L'onere della prova

In caso di accertamenti basati sulla fittizietà della transazione commerciale, “qualora l'Amministrazione fornisca validi elementi di prova per affermare che alcune fatture sono state emesse per operazioni inesistenti, è onere del contribuente dimostrare l'effettiva esistenza dell'operazione”.

Nella specie, gli elementi forniti dall'Ufficio, al fine di dimostrare la falsità dell'operazione, sono stati ritenuti sufficienti, in quanto dagli atti è risultato che il contribuente aveva utilizzato fatture emesse da una “cartiera”.

(Cassazione, sentenza n. 19078/09)

Ancora sull'onere della prova

Le operazioni di acquisto e poi di cessione di beni costituiscono il presupposto, nel caso di specie, per l'esercizio della facoltà per il contribuente di detrazione dell'iva, sicchè, in via generale, è il contribuente che è tenuto a provare l'esistenza dell'operazione, non già l'Amministrazione a dimostrarne l'insussistenza.

Tanto precisato, può osservarsi in generale che se il contribuente può assolvere e normalmente assolve questo onere della prova mediante la documentazione fiscale e contabile, tale mezzo di prova non può certo considerarsi incontestabile. In primo luogo perché il meccanismo elusivo consistente nel contabilizzare operazioni c.d. inesistenti presuppone, per definizione, l'approntamento di tale documentazione formale. In secondo luogo per il principio ormai consolidato nella giurisprudenza di questa Corte, secondo cui “la correttezza formale della contabilità non può diventare un alibi per commettere ogni possibile violazione delle leggi fiscali” (Cass. n. 21953/2007).

Ne deriva che l'Amministrazione finanziaria può liberamente superare le risultanze documentali, contrapponendo ad esse circostanze ed elementi di fatto comprovanti la fittizietà di tali operazioni e che, in tal caso, l'onere di dimostrare l'effettiva esistenza delle stesse si sposta nuovamente a carico del

contribuente, il quale non potrà limitarsi ad opporre la documentazione formale, ma dovrà, a sua volta, allegare elementi di prova in grado di dimostrarne la loro effettiva esistenza.

(Cassazione, sentenza n. 12022/09)

La presunzione di convenienza economica

Ai fini della disciplina dell'accertamento delle imposte sui redditi e dell'imposta sul valore aggiunto deve presumersi che all'emissione di fatture per operazioni inesistenti - ordinariamente assoggettate al regime IVA ordinario ex art. 21, D.P.R. n. 633/1972 - sia correlato un corrispondente vantaggio economico il cui onere della prova contraria incombe sul contribuente.

(Cassazione, sentenza n. 22680/08)

Onere della prova in caso di regolare tenuta delle scritture contabili

La regolare tenuta delle scritture contabili da parte del contribuente non osta all'accertamento da parte dell'Amministrazione finanziaria la quale, tuttavia, per disattendere la contabilità del contribuente deve dedurre elementi anche indiziari idonei ad inficiarne la validità. Conseguentemente, qualora siano forniti validi elementi di prova per affermare che alcune fatture sono state emesse per operazioni inesistenti, incombe sul contribuente l'onere di dimostrare l'effettiva sussistenza delle operazioni contestate.

(Cassazione, sentenza n. 22688/08)

Iva dovuta su fatture false ?

L'emissione della fattura da parte di un soggetto diverso da quello che ha effettuato la cessione o la prestazione non è riconducibile alla fattispecie, prevista dall'art. 41 del D.P.R. n. 633/1972, dell'emissione di fattura recante indicazioni incomplete o inesatte, né a quella, prevista dall'art. 21, comma 2, dello stesso decreto, di omissione dell'indicazione dei soggetti tra cui è effettuata l'operazione, ma va qualificata come fatturazione di un'operazione soggettivamente inesistente, per la quale deve essere versata la relativa imposta non essendo consentita la detrazione di fatture emesse da chi non è stato controparte nel rapporto riguardante l'operazione fatturata.

(Cassazione, sentenza n. 20968/08)

Elementi costituenti indizio di reato

Non è affetta da nullità la richiesta di rinvio a giudizio formulata dal P.M. in relazione alla contestazione all'utilizzazione di fatture per operazioni inesistenti laddove sia fondata sull'accertamento effettuato in base alle indagini bancarie ed in presenza di occultamento dei documenti e scritture contabili.

(Cassazione, sentenza n. 14933/09)

Gli strumenti di pagamento non dimostrano la veridicità della fatturazione

La contestazione di inesistenza e fittizietà delle operazioni imponibili mossa all'Amministrazione finanziaria nei confronti del contribuente comporta l'onere per il contribuente di dimostrarne l'effettività. L'assolvimento del predetto onere probatorio non è peraltro soddisfatto per il tramite della mera esibizione degli strumenti di pagamento, in quanto notoriamente utilizzati per simulare la sussistenza di reale attività economica, e che pertanto rappresentano elemento indiziario di per sé insufficiente - dovendosene valutare peso e gravità nel complesso delle altre risultanze processuali.

(Cassazione, sentenza n. 21303/09)

Onere della prova

Incombe sull'Amministrazione finanziaria l'onere di provare, anche attraverso presunzioni, l'inattendibilità della documentazione aziendale che intende contestare (nel caso di specie: l'inesistenza delle operazioni documentate con fatture), la quale, in mancanza di prova contraria, costituisce uno strumento idoneo a dimostrare l'esistenza delle operazioni ivi riportate.

(Cassazione, sentenza n. 18650/08)

Ancora sull'onere della prova

Dal punto di vista della contestazione di materia imponibile e della facoltà di detrazione dell'IVA, l'inesistenza di una determinata operazione deve essere provata da parte dell'Amministrazione finanziaria, quale parte attrice sostanziale del rapporto tributario dedotto davanti all'organo giurisdizionale. Conseguentemente, spetta all'Erario l'onere di dimostrare la falsità della fattura - intesa quale documento attestante l'effettuazione dell'operazione; tuttavia, laddove siano dedotti indizi idonei a confutare la veridicità dei documenti contabili, spetterà al contribuente l'onere di dimostrare l'effettiva esistenza delle operazioni imponibili.

(Cassazione, sentenza n. 15395/08)

Il pagamento non mette in salvo la fattura

In tema di imposte sui redditi, ove l'amministrazione finanziaria contesti al contribuente l'indebita detrazione di fatture perché relative ad operazioni inesistenti, la prova della legittimità e della correttezza delle detrazioni deve essere fornita dal contribuente. Detta prova non può, peraltro, essere costituita dalla sola esibizione dei mezzi di pagamento, che normalmente vengono utilizzati fittiziamente, e che, pertanto, rappresentano un mero elemento indiziario, la cui presenza (o assenza) deve essere valutata

nel contesto di tutte le altre risultanze processuali.

(Cassazione, sentenza n. 1134/09)

Definizione della fattispecie

L'ipotesi nella quale la fattura sia stata emessa da soggetto diverso dal cedente o prestatore non è riconducibile né alla fattispecie di incompleta od erronea indicazione né all'omessa indicazione dei soggetti. Essa deve qualificarsi quale operazione soggettivamente inesistente con contestuale obbligo di versamento dell'imposta non potendo ammettersi la detrazione di quanto assolto a titolo di IVA.

(Cassazione, sentenza n. 15438/08)

Onere della prova

L'Amministrazione finanziaria conserva la veste di attrice sostanziale nella controversia del rapporto giuridico d'imposta. Conseguentemente, laddove intenda contestare l'inesistenza o la natura fittizia di determinate operazioni imponibili poste in essere dal soggetto passivo è onerata della dimostrazione circa la falsità delle fatture afferenti dette operazioni allegando dati, elementi, riscontri ed indizi atti ad escluderne la veridicità oggettiva e soggettiva.

(Cassazione, sentenza n. 24201/08)

Tassazione del vantaggio economico

Ai fini della disciplina dell'accertamento delle imposte sui redditi e dell'imposta sul valore aggiunto deve presumersi che all'emissione di fatture per operazioni inesistenti - ordinariamente assoggettate al regime IVA ordinario ex art. 21, D.P.R. n. 633/1972 - sia correlato un

corrispondente vantaggio economico il cui onere della prova contraria incombe sul contribuente.

(Cassazione, sentenza n. 22680/08)