

Fatture false: aspetti IVA e conseguenze penali

di [Commercialista Telematico](http://www.commercialistatelematico.com)

Publicato il 15 Febbraio 2011

Riprendiamo l'illustrazione di alcune sentenze emesse dai Giudici Tributari relative alle conseguenze che scaturiscono nella fattispecie dell'Iva sulle fatture false o inesistenti.

Reato di falsa fatturazione - Premessa.

L'aspetto preponderante è senz'altro quello penale, ma la querelle maggiore verte sull'incombenza dell'onere della prova.

In tema di Iva, infatti, la fattura è un documento idoneo a dimostrare un costo dell'impresa che ne disciplina il contenuto, prescrivendo tra l'altro l'indicazione dell'oggetto e del corrispettivo di ogni operazione commerciale.

Pertanto, nell'ipotesi di fatture che l'Amministrazione ritenga relative ad operazioni inesistenti, sembra prevalere la tesi per cui spetti al contribuente provare che l'operazione sia effettiva, ma spetta all'Amministrazione, che adduce la falsità del documento e, quindi, l'inesistenza di un maggiore imponibile, provare che l'operazione commerciale oggetto della fattura in realtà non sia mai stata posta in essere.



Falsa fatturazione - Rassegna di giurisprudenza

Responsabilità penale del contribuente

L'emissione di fatture per operazioni inesistenti è un delitto di pericolo astratto per la consumazione del quale – trattandosi di reato istantaneo – deve aversi esclusivo riguardo al compimento dell'atto ed al momento dell'emissione della fattura, non rilevando ulteriori finalità perseguite dall'autore.

(Cassazione, sentenza n. 19907/10)

Responsabilità penale anche in assenza di evasione

La Corte di Cassazione ha sottolineato che l'evasione d'imposta non è elemento costitutivo della fattispecie delittuosa di cui all'art. 8 del D.Lgs. 10 marzo 2000, n. 74 e che il reato punisce ogni tipo di divergenza tra realtà commerciale ed espressione documentale.

(Cassazione, sentenza n. 26138/10)

Circostanze comprovanti la falsità delle fatture

Deve essere cassata, in quanto illogica e carente di motivazione, la decisione del giudice d'appello che abbia ritenuto di escludere la natura fittizia delle fatture contestate dall'Amministrazione finanziaria in quanto riferite ad operazioni inesistenti all'esito della dimostrazione del possesso di beni strumentali (nella specie, macchinari e silos).

Tale circostanza di per sé non comprova in alcun modo la riferibilità delle fatture all'emittente.

(Cassazione, sentenza n. 27056/08)

La cartiera come fornitore non legittima gli accertamenti per fatture false

Il processo verbale di constatazione ha natura di atto pubblico e costituisce prova fino a querela di falso. Tuttavia, l'efficacia fidefacente è circoscritta alla provenienza dell'atto, alle dichiarazioni delle parti ed agli atti ed operazioni compiute in presenza del pubblico ufficiale.

Conseguentemente, sono tassativamente esclusi dall'operatività della fede pubblica i giudizi valutativi e la menzione di circostanze che si risolvano in apprezzamenti personali; né la particolare natura del p.v.c. preclude la pienezza della cognizione ed apprezzamento da parte del giudice degli elementi di prova contrari, dovendosi ritenere carente sotto il profilo della motivazione la pronuncia fondata esclusivamente sul richiamo alla fede pubblica ex art. 2700 c.c..

(Cassazione, sentenza n. 1818/10)



La fattispecie di falsa fatturazione

L'ipotesi di falsa fatturazione contempla sia l'ipotesi di mancanza assoluta ovvero parziale dell'operazione economica sottesa alla cessione di beni o prestazioni di servizi indicata nella

documentazione fiscalmente rilevante, quanto la divergenza soggettiva tra la realtà e la manifestazione nella fattura.

(Cassazione, sentenza n. 2779/09)

Condizione per la configurazione del reato

La definizione di operazione soggettivamente inesistente ai fini dell'applicazione della disciplina sanzionatoria penale corrisponde all'operazione obiettivamente non intercorsa fra i soggetti indicati nella fattura o in altro documento fiscale equipollente. E' dunque irrilevante, sotto tale profilo l'utilizzazione del bene o della prestazione da parte di un terzo soggetto potendo tale circostanza assumere valenza per l'eventuale esclusione del requisito della inerenza del costo dell'operazione sostenuto dal committente.

(Cassazione, sentenza n. 3203/09)

Illegittima la tassazione dei proventi fittiziamente dichiarati

Laddove un soggetto economico (nella specie, società di capitali) sia costituito al solo scopo di creare un'attività d'impresa del tutto apparente e cartolare attraverso l'emissione di false fatture – attive e passive - ingenerando la convinzione della sussistenza di reddito e volume d'affari reali, il (vero) reddito imponibile da questo prodotto non può essere riconducibile ai ricavi in quanto palesemente inesistenti al pari delle scritture contabili totalmente fittizie.

L'ammontare dei proventi oggetto di tassazione, anche avuto riguardo all'art. 14, L. n. 537/1993, deve determinarsi in base ai dati e notizie reperiti dall'Amministrazione finanziaria disattendendo, parzialmente ovvero in toto, gli elementi desumibili dalla contabilità ed avvalendosi anche di presunzioni prive dei requisiti di gravità, precisione e concordanza.

(Cassazione, sentenza n. 27569/08)

Onere della prova - 1

L'ufficio ricorrente non indica quali siano gli elementi di fatto dai quali si dovrebbe dedurre la assunta

“carenza di qualsiasi struttura organizzativa, logistica, amministrativa e commerciale idonea a consentire la concreta effettuazione delle operazioni contestate”

da parte della società fornitrice né espongono i concreti dati fattuali che sarebbero emersi dalla documentazione bancaria riferibile al contribuente, dai quali risulterebbe la

*“sostanziale equivalenza tra i totali delle movimentazioni di dare e di avere”
 (“equivalenza spiegabile, a fronte del fatto che la società aveva effettuato pochi acquisti, con i ritorni di danaro ai clienti della società che hanno pagato in tutto o in parte le fatture ricevute”):*

specificamente, poi e comunque, l'Agenzia ed il Ministero non spiegano perché da quei fatti (pur indicati del tutto genericamente) si trarrebbero elementi, forniti dei requisiti di “gravità, precisione e concordanza” richiesti dall'art. 2727 c.c., idonei a fondare la presunzione di inesistenza” di quelle “operazioni” (peraltro mai indicate) tra la contribuente e quella società, su cui si fonda l'accertamento contestato dal contribuente.

(Cassazione, sentenza n. 17572/09)

Onere della prova - 2

In materia di Iva, in ipotesi di fatture che l'amministrazione ritenga relative a operazioni inesistenti, grava su di essa l'onere di provare che le operazioni oggetto di fatture in realtà non sono mai state poste in essere. Ma se l'amministrazione fornisce validi elementi per affermare che alcune fatture sono state emesse per operazioni anche solo parzialmente fittizie, passerà sul contribuente l'onere di dimostrare l'effettiva esistenza delle operazioni contestate.

(Cassazione, sentenza n. 8478/10)

Onere della prova – 3

E' onere dell'Amministrazione finanziaria, anche per il tramite di elementi ed indizi che possano assumere rango di presunzioni con carattere di gravità, precisione e concordanza, dimostrare che le operazioni imponibili di cui alle fatture delle quali è contestata la falsità non siano state effettivamente poste in essere. Assolto detto onere, spetta al contribuente fornire l'eventuale prova contraria non potendo ostare la mera formalmente regolare tenuta della contabilità.

(Cassazione, sentenza n. 28057/09)

Onere della prova - 4

Laddove l'Amministrazione finanziaria abbia fornito elementi sui quali fondare la presunzione di inesistenza delle operazioni imponibili e la fittizietà e/o falsità delle fatture e dei documenti fiscalmente rilevanti compete al contribuente dimostrare l'effettiva sussistenza delle stesse operazioni oggetto di contestazione, dovendosi presumere che egli abbia conseguito un vantaggio economico dall'asserito comportamento fraudolento.

(Cassazione, sentenza n. 27546/09)

Onere della prova - 5

L'Amministrazione finanziaria che intenda contestare la sussistenza di determinate operazioni economiche asserite come fittizie ovvero inesistenti non deve limitarsi a generiche affermazioni od al mero disconoscimento della documentazione offerta dal contribuente essendo onerata della dimostrazione, anche tramite indizi e presunzioni, di simile asserzione. D'altro canto, in

dipendenza di circostanziata contestazione spetta al contribuente dimostrare l'effettività delle operazioni qualificate come inesistenti.

(Cassazione, sentenza n. 29396/08)

Onere della prova - 6

E' devoluto all'Amministrazione finanziaria l'onere di dimostrare la falsità delle fatture e la fittizietà delle operazioni economiche delle quali si contesta la documentazione, nell'ottica di fornire la prova circa la sussistenza di materia imponibile sottratta all'Erario.

(Cassazione, sentenza n. 21317/09)