16-NOV-2026
da pag. 16 / foglio 1

Il Sole 24 ORE NORME E TRIBUTI
Quotidiano - Dir. Resp.: Fabio Tamburini
Tiratura: N.D. Diffusione: N.D. Lettori: 715000 (Data Stampa 0006901)

DATA STAMPA
45° Anniversario

IMPOSTE INDIRETTE

Data Stampa 6901-Data Stampa 6901

Inesistenza soggettiva: la frode non mina sempre la neutralità dell'Iva

L'indetraibilità dell'Iva, per operazioni soggettivamente inesistenti, e la sua deducibilità, come costo dal reddito d'impresa, sono oggetto di frequenti interventi della giurisprudenza di merito e di legittimità. In prima battuta si presenta la questione del principio di inerenza, il quale – nella sua formulazione essenziale – esprime una correlazione tra i costi e l'attività d'impresa, traducendosi in un giudizio di carattere qualitativo e non utilitaristico o quantitativo; principio che definisce e delimita l'area dei costi dell'impresa, escludendo i costi extra imprenditoriali.

La partecipazione o la mera consapevolezza della frode, da parte del cessionario, se sono rispettati i principi di effettività, competenza, certezza, determinatezza e determinabilità, non genera "ex se" il venir meno dell'inerenza del costo e non ne esclude la deducibilità, sempre che non attenga al compimento di un delitto non colposo (articolo 14, comma 4-bis, legge 537/93 modificato dall'articolo 8, comma 1, Dl 16/2012; Cassazione 8480/2022 e 8716/2025).

Inerenza e (in)detraibilità

Anche per l'Iva, esistendo oggettivamente, l'operazione di acquisto è caratterizzata dalla stessa inerenza che legittima la deduzione del costo per le imposte sui redditi. La partecipazione alla frode non fa dell'Iva, corrisposta in rivalsa al fornitore, un importo non inerente all'attività d'impresa. Non può essere quindi condivisa la decisione (Cassazione 26340/2025) che, in un'operazione soggettivamente inesistente, esclude la detraibilità dell'Iva perché estranea all'attività d'impresa.

La questione, allora, non riguarda il riconoscimento o meno dell'inerenza, ma sino a che punto il principio di neutralità dell'Iva sia messo in crisi da operazioni fraudolente. Il problema si pone in ambito probatorio e riguarda la consapevolezza della partecipazione alla frode del cessionario o la possibilità di poterla conoscere ("avrebbe dovuto sapere"). Per la giurisprudenza europea e nazionale rileva lo stato soggettivo del cessionario e la prova della buona fede vale per riconoscere il diritto alla detrazione. Nella sentenza C-512/21 del 1/12/2022, la Corte Ue ha affermato che «non è compatibile (...) sanzionare con il diniego (alla detrazione) un soggetto passivo che non sapeva e non avrebbe potuto sapere che l'operazione (...) si iscriveva in un'evasione commessa dal fornitore»; nello stesso senso si è espressa la Cassazione (pronunce 13324/2025 e 3949/2025).

Ma più ancora che sulla buona fede è sull'assenza di danno erariale, attraverso il versamento dell'Iva di uno dei soggetti intervenuti nell'operazione "fraudolenta", che la giurisprudenza europea e nazionale ripristina la neutralità con il riconoscimento della detrazione (Corte Ue, sentenza EN.SA. 8/5/2019 C-712/17; Cassazione 2795/2025 e, da ultimo, 28368/2026, si veda Il Sole 24 Ore del 5 novembre).

L'indeducibilità come sanzione

Altra e connessa questione è la deducibilità dal reddito d'impresa dell'Iva indetraibile come "costo o onere accessorio" del bene o servizio acquistato, come sostiene parte della giurisprudenza di merito (Cgt I grado Milano 3601/2023; Cgt I grado Roma 11270/2023), anche influenzata dall'articolo 8, comma 1, del Dl 16/2012 («i costi relativi a fatture soggettivamente inesistenti sono effettivi e di regola non utilizzati per la commissione di un reato», Cassazione 1317/2021). Per cui, di riflesso, anche l'Iva indetraibile deve seguire la sorte del costo "originato" dall'indetraibilità dell'imposta per un costo effettivamente sostenuto, reale e inerente.

Di segno contrario è la citata giurisprudenza (Cassazione 26340/2025) che fonda l'indeducibilità sulla natura di sanzione (ancorché impropria) dell'Iva indetraibile, quale conseguenza della partecipazione alla frode. Stessa risposta negativa per l'Iva detratta e successivamente ritenuta indetraibile e, a seguito di accordi conciliativi, riversata all'Erario, in quanto l'indeducibilità si innesta su una frode fiscale che impedirebbe di "trasformare" l'Iva indetraibile in una maggiorazione del costo pagato per il bene o servizio.

Questa soluzione valorizza l'aspetto "etico" e qualifica l'Iva indetraibile come sanzione afflittiva e, quindi, indeducibile, ma desta qualche perplessità sia perché il principio di tassatività delle sanzioni verrebbe, di fatto, "abrogato" infliggendo al contribuente un duplice pregiudizio (indetraibilità dell'Iva e indeducibilità del costo), sia perché la partecipazione alla frode non fa dell'Iva indetraibile un costo non inerente e nessuna norma ne esclude la rilevanza ai fini reddituali.

—**Silvio D'Andrea**

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Corte Ue e Cassazione hanno riconosciuto la detraibilità in virtù della buona fede e dell'assenza di danno erariale

Per l'Iva indetraibile alcune Cgt sostengono la deducibilità dal reddito d'impresa in quanto costo effettivo


Norme & Tributi

ARTICOLO NON CEDIBILE AD ALTRI AD USO ESCLUSIVO DEL CLIENTE CHE LO RICEVE - DS6901 - S.30527 - L.1992 - T.1619