

## Edizione di martedì 21 Gennaio 2020

### IMU E TRIBUTI LOCALI

**Terreni pertinenziali esonerati da Imu solo se “graffati”**

di Fabio Garrini

### AGEVOLAZIONI

**L'ortoflorovivaismo tra conferme e novità**

di Luigi Scappini

### IVA

**Le novità del modello di dichiarazione annuale Iva 2020 – II° parte**

di Luca Caramaschi

### IMPOSTE SUL REDDITO

**Plus e minusvalenze in uscita dal regime forfettario**

di Sandro Cerato

### PENALE TRIBUTARIO

**Per provare la frode fiscale è sufficiente un preciso quadro indiziario**

di Marco Bargagli

## IMU E TRIBUTI LOCALI

### ***Terreni pertinenziali esonerati da Imu solo se “graffati”***

di Fabio Garrini

Come noto, la **Legge di bilancio 2020 (L. 160/2019)** ha provveduto **all'abolizione della Tasi** con unificazione del relativo prelievo nell'Imu; di fatto tale **fusione** ha comportato poche modifiche, ma nelle pieghe del nuovo provvedimento si possono **individuare alcune questioni innovative sostanziali** di non poco conto.

È possibile a tal fine citare il tema relativo ai **terreni pertinenziali** dei fabbricati, da sempre esonerati dal prelievo comunale, sui quali è stata introdotta una stretta non trascurabile.

#### **Il precedente di pertinenzialità**

In base al disposto del **comma 1, lettera a), articolo 2, D.Lgs. 504/1992** (ai sensi dell'**articolo 13, comma 2, D.L. 201/2011** applicabile anche all'Imu) era considerata parte del fabbricato, quindi **esentata dal pagamento dell'Imu**, la **pertinenza** a questo asservita.

Con riferimento a tale fattispecie, si era venuta a creare una problematica in relazione a quelle aree **che di fatto vengono utilizzate quali pertinenze di fabbricati** (giardini, orti, ecc.), ma formalmente risultano essere **unità immobiliari autonome**, iscritte al catasto con autonoma attribuzione di rendita.

La norma, infatti, non stabiliva alcuna definizione di **terreno pertinenziale**.

La giurisprudenza di legittimità ha puntualizzato sul concetto di **pertinenza**, distinguendo:

- **pertinenza in senso “urbanistico”** – si tratta di un’opera funzionalmente e oggettivamente destinata al servizio dell’edificio;
- **pertinenza in senso “civilistico”** – quale opera destinata in modo durevole a servizio o ornamento di un’altra cosa principale, destinazione effettuata dal proprietario o titolare di diritto reale su tali beni.

Tra le due, i giudici della **Cassazione** hanno preferito una accezione di **pertinenza in senso civilistico**, basata sulla destinazione a servizio del fabbricato data al terreno, ritenendo irrilevante il fatto che non possa essere riscontrata l'**oggettiva destinazione catastale a servizio del fabbricato principale**.

Sul punto, tra le molte in tal senso, va ricordata la [sentenza n. 5755 del 16.03.2005](#), all'interno della quale viene in particolar ribadita l'**assoluta irrilevanza del dato catastale** al fine della valutazione della pertinenzialità dell'area.

In tale pronuncia si afferma infatti come non sia possibile attribuire alcuna rilevanza ad un “... *avvenuto frazionamento catastale dell'area, ovvero la mera distinta iscrizione in catasto della pertinenza e del fabbricato, e tanto meno, per quanto attiene la fattispecie in esame, la presenza o meno di segni grafici, inconsistenti sul piano probatorio*”.

Quindi, nei fatti, **se un lotto di terreno era materialmente utilizzato in maniera pertinenziale ad un fabbricato, tale terreno era esonerato dal prelievo**, indipendentemente dal fatto che questo fosse **catastralmente congiunto o meno ad un fabbricato**.

### **In nuovo concetto di pertinenzialità**

Proprio su questo tema va evidenziato un intervento ad opera del Legislatore con la riscrittura della normativa che regola l'applicazione dell'Imu.

Nel [comma 741 dell'articolo 1 L. 160/2019](#) si legge infatti come “*per fabbricato si intende l'unità immobiliare iscritta o che deve essere iscritta nel catasto edilizio urbano con attribuzione di rendita catastale, considerandosi parte integrante del fabbricato l'area occupata dalla costruzione e quella che ne costituisce pertinenza esclusivamente ai fini urbanistici, purché accatastata unitariamente.*”

È di tutta evidenza il diverso approccio scelto dal legislatore, **che ha scelto i dare risalto dal dato formale dell'immobile**.

A decorrere dal 2020, non sarà più possibile invocare l'esonero per terreni che siano solo di fatto utilizzati in via pertinenziale, ma che dal punto di vista urbanistico sono invece autonomi: **sarà il dato catastale** a guidare l'idoneità o meno del bene ad essere oggetto di prelievo ai fini Imu.

Evidentemente, il problema si pone quando queste aree sono ubicate in zone per le quali lo strumento urbanistico riconosce **vocazione edificatoria** e quindi sono suscettibili di essere tassate sulla base del valore venale, base imponibile per i **terreni edificabili**.

D'altro canto, occorre osservare che, se l'[articolo 817 cod. civ.](#) definisce la pertinenza quale bene durevolmente destinato al servizio o all'ornamento di un altro bene, il **congiunto accastastamento** pare l'elemento che più di ogni altro può evidenziare il **collegamento duraturo** tra i due.

Ciò posto, visto il cambio di rotta, occorre procedere a **verificare quale sia la situazione**

**catastale degli immobili;** per continuare a beneficiare dell'esonero dal prelievo da Imu, per tali aree sarà quindi necessario **modificare la situazione catastale**, procedendo a **congiungerle al fabbricato** al quale sono asservite.

Seminario di specializzazione

## NOVITÀ FISCALI 2020: LA LEGGE DI BILANCIO E IL COLLEGATO FISCALE

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

## AGEVOLAZIONI

---

### **L'ortoflorovivaismo tra conferme e novità**

di Luigi Scappini

La fine dell'anno è stata foriera di importanti **novità** per il settore **ortoflorovivaistico** da recepire positivamente.

L'[\*\*articolo 10, comma 1, D.L. 162/2019\*\*](#), meglio noto come **Milleproroghe**, infatti, ha **confermato**, anche per l'**anno 2020** il cd. **bonus verde**, dando in tal modo ulteriore linfa alle prestazioni di servizi da parte del settore vivaistico.

Si ricorda che il cd. **bonus verde**, introdotto con l'[\*\*articolo 1, comma 12, L. 205/2017\*\*](#) (Legge di bilancio 2018), consiste in una **detrazione** dall'imposta lorda **Irpef**, in misura pari al **36%** delle spese documentate, fino a un ammontare **massimo** delle stesse di **5.000 euro per unità immobiliare** a uso **abitativo**, sostenute ed effettivamente rimaste a carico dei contribuenti.

Sembrerebbe che non tutti i soggetti possano operare garantendo la **detrazione** al committente, infatti, l'[\*\*articolo 12, L. 154/2016\*\*](#), il cd. "Collegato agricoltura" ha previsto che "*l'esercizio dell'attività di costruzione, sistemazione e manutenzione del verde pubblico o privato affidata a terzi, può essere esercitata*:

a) dagli **iscritti al Registro Ufficiale** dei produttori di cui all'articolo 20 c.1 lett.a) e c) del D.Lgs.19 agosto 2005 n.214;

b) da **imprese agricole**, artigiane, industriali o in forma cooperativa, **iscritte al Registro delle Imprese**, che abbiano **conseguito un attestato di idoneità** che accerti il possesso di adeguate competenze".

Sembrerebbe, quindi, che tutti i **lavori**, per essere **agevolabili**, devono essere **effettuati** da un **soggetto** che risulta **iscritto** al **Rup** (Registro Ufficiale dei Produttori) pena l'invalidità dei lavori stessi con conseguenze anche sulla deducibilità delle somme; tuttavia, un chiarimento ufficiale sarebbe opportuno.

Gli **interventi** agevolati riguardano la **sistemazione a verde** di aree scoperte private di edifici esistenti, unità immobiliari, pertinenze o recinzioni, **impianti di irrigazione** e realizzazione **pozzi**, e la realizzazione di **coperture a verde** e di **giardini pensili**.

La **Relazione tecnica** di accompagnamento alla **L. 205/2017**, in riferimento al concetto di "sistemazione a verde" ha chiarito che si intende come tale:

- la **fornitura e messa a dimora di piante e arbusti** di qualsiasi genere e tipo;
- la **riqualificazione di tappeti erbosi**, con esclusione di quelli utilizzati per uso sportivo con fini di lucro;
- la **realizzazione o adeguamento di impianti di irrigazione**;
- i lavori di **restauro e recupero del verde** relativo a **giardini di interesse storico e artistico**.

Anche l'**Agenzia delle entrate** è intervenuta sul tema, in occasione degli abituali incontri con la stampa specializzata, chiarendo che rientrano nel perimetro agevolativo anche:

- la **collocazione di piante** e altri **vegetali in vasi**, sempreché la spesa rientri in un più ampio intervento di sistemazione a verde degli immobili residenziali;
- gli **interventi** aventi a oggetto il mantenimento del buono stato vegetativo e alla difesa **fitosanitaria** di **alberi secolari** o di **esemplari arborei** di notevole pregio paesaggistico, naturalistico, monumentale, storico e culturale salvaguardati, la cui conservazione è strettamente collegata alla tutela del territorio e dell'ecosistema;
- realizzazioni di **fioriere** e allestimento a verde permanente di **balconi e terrazzi**, se allestite in maniera permanente e sempreché si riferiscano ad un **intervento innovativo**.

Anche la **L. 160/2019**, la cd. **Legge di bilancio 2020**, introduce un provvedimento di favore per il **settore dell'ortoflorovivaismo**.

Ai sensi del **nuovo comma 3-bis** dell'**articolo 56-bis Tuir**, come introdotto dal **comma 225** della **Legge di bilancio 2020**, i **redditi** derivanti delle **attività** dirette alla **commercializzazione** di **piante vive e prodotti della floricoltura, acquistate da imprenditori agricoli florovivaistici**, nei limiti del **10% del volume di affari**, **da altri imprenditori agricoli florovivaistici**, vengono **determinati** applicando, all'ammontare dei **corrispettivi** delle operazioni registrate o soggette a registrazione a fini Iva, un **coefficiente di redditività** fissato nella misura del **5%**.

In questo modo, all'**imprenditore ortofloroviastico** si presenta un ventaglio di possibilità che prevedono, tutte quante, una **tassazione di favore**: infatti, le attività svolte possono essere alternativamente soggette a tassazione ricompresa nel **reddito agrario ex articolo 32 Tuir** o in quello **forfettario** come determinato ai sensi del **nuovo comma 3-bis** dell'**articolo 56-bis Tuir**.

Tale possibilità viene **concessa**, in ragione del combinato disposto delle norme, a **tutti i soggetti** che rivestono la **qualifica di imprenditori agricoli florovivaistici** di cui all'**articolo 2135 cod. civ.**, e quindi **anche** ai soggetti di cui all'**articolo 73 Tuir**, nonché alle **Snc** e alle **Sas** a cui, al contrario, il **comma 4** dell'**articolo 56-bis Tuir**, **inibisce** esplicitamente l'azionamento delle regole **forfettarie** previste dai **commi precedenti (da 1 a 3)**.

Tale **apertura** lascia perplessi, almeno per quanto attiene le **società di capitali** alle quali il Legislatore non concede la possibilità di **determinare forfettariamente il reddito**.

Seminario di specializzazione

## COOPERATIVE DI PRODUZIONE E LAVORO: CASI PRATICI PER LA CORRETTA GESTIONE

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

## IVA

---

# **Le novità del modello di dichiarazione annuale Iva 2020 – II<sup>o</sup> parte**

di Luca Caramaschi

Continuando l'analisi avviata con il [precedente contributo](#), concludiamo l'esame delle novità contenute nei **modelli** e nelle **istruzioni** che riguardano la **dichiarazione annuale Iva 2020**, relativa all'anno 2019, approvati con il [Provvedimento direttoriale prot. n. 8938/2020 dello scorso 15.01.2020](#).

## **Frontespizio: la buona pagella ISA semplifica compensazioni e rimborsi**

Con l'[articolo 9-bis, comma 11, D.L. 50/2017](#) il legislatore ha previsto, nei confronti dei soggetti che applicano gli **indicatori sintetici di affidabilità (i cosiddetti Isa)** e conseguono un **livello** di affidabilità fiscale **almeno pari a 8 per il periodo d'imposta 2018** (vedi [provvedimento direttoriale del 10.05.2019](#)), una serie di **benefici** tra cui:

- l'esonero dall'apposizione del visto di **conformità per la compensazione di crediti per un importo non superiore a 50.000 euro** annui relativamente all'imposta sul valore aggiunto ([a](#));
- l'esonero dall'apposizione del visto di conformità ovvero dalla prestazione della garanzia **per i rimborsi dell'imposta sul valore aggiunto per un importo non superiore a 50.000 euro** annui ([b](#)).

Conseguentemente, nel modello di **dichiarazione annuale Iva 2020** è stata inserita, nel riquadro **"Firma della dichiarazione"** del Frontespizio, la **casella** denominata **"Esonero dall'apposizione del visto di conformità"** che dovrà però essere barrata, nonostante la descrizione richiami il solo visto di conformità, per segnalare **tutte le situazioni di esonero** descritte in precedenza, e che comprendono quindi anche l'esonero da prestazione della **garanzia per i rimborsi**.

A conferma di ciò, si richiamano anche le istruzioni alla compilazione del **campo 7** denominato **"Esonero garanzia"** del rigo **VX4** riferito ai rimborsi, nelle quali si precisa che **il campo non deve essere compilato** dai contribuenti che hanno applicato gli Isa e che risultano esonerati ai sensi dell'[articolo 9-bis, comma 11, lett. b\), D.L. 50/2017](#); tale situazione va infatti segnalata, come detto, barrando la casella **"Esonero dall'apposizione del visto di conformità"** posta nel riquadro **"Firma della dichiarazione"** del frontespizio.

## Le altre novità del modello Iva 2020

Con riferimento agli altri quadri del modello dichiarativo si segnalano, per quest'anno, le seguenti modifiche:

- nel **quadro VA**, il **rgo VA11**, lo scorso anno riservato ai “**Maggiori corrispettivi per effetto dell'adeguamento ai parametri per il 2017 (imponibile e imposta)**”, e quindi non più attuale, viene rinominato in “**Gruppo Iva art. 70-bis**”, indicazione che lo scorso anno era collocata in **VA16**, rigo che viene eliminato dal presente modello dichiarativo. Si ricorda che tale rigo è riservato ai contribuenti che, a partire dallo scorso 1.1.2020, partecipano a un **Gruppo Iva** di cui agli [\*\*articoli 70-bis e seguenti D.P.R. 633/1972\*\*](#) e la casella **va barrata per comunicare** che si tratta dell'ultima dichiarazione annuale Iva precedente l'ingresso nel Gruppo Iva;
- nei **quadri VE e VF**:
  - ai righi **VE3, VF4 e VF41**, viene prevista l'indicazione delle operazioni attive e passive con **percentuale di compensazione pari al 6%**, con conseguente rinumerazione dei righi successivi;
  - la **sezione 3 del quadro VF** presenta una **nuova casella 9**, che deve essere barrata dagli imprenditori agricoli che hanno applicato il regime riservato **all'attività di enoturismo** di cui alla [\*\*L. 205/2017\*\*](#),
  - il **rgo VF16**, lo scorso anno destinato ad acquisti esenti e importazioni non soggette ad imposta, quest'anno è **stato sdoppiato** in due campi: il **campo 1** che contiene gli **acquisti non imponibili, non soggetti** e relativi ad **alcuni regimi speciali**, mentre, il **campo 2** riguarda gli **acquisti esenti e le importazioni non soggette**;
- nel **quadro VX** sono stati **eliminati** nel rigo **VX4 il codice 9 del campo 4 e il codice 5 del campo 7**, in quanto riguardavano **fattispecie non più in vigore**. La prima indicazione riguardava i casi di erogazione prioritaria del rimborso tra i quali figuravano i soggetti che si erano avvalsi dell'**opzione** per la **trasmissione telematica delle fatture elettroniche** e della memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi giornalieri, adempimenti ad oggi resi **obbligatori**, mentre la seconda era riferita all'**ipotesi di esonero da garanzia** per i rimborsi richiesti dai contribuenti che si erano avvalsi del **programma di assistenza realizzato dall'Agenzia delle Entrate** di cui all'[\*\*articolo 4, comma 1, D.Lgs. 127/2015\*\*](#);
- nel **quadro VO** viene previsto un nuovo **rgo VO35**, riservato ai soggetti che esercitano **l'attività enoturistica** e comunicano di aver optato per l'applicazione dell'Iva e del reddito nei modi ordinari.

Infine, modifiche speculari a quelle esaminate in precedenza per la generalità dei soggetti Iva sono state apportate ai diversi quadri che compongono il **prospetto IVA 26/PR**, riservato all'ente o società controllante nell'ambito della particolare **disciplina dell'Iva di gruppo** di cui all'[\*\*articolo 73, comma 3, decreto Iva\*\*](#).

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

Convegno di aggiornamento  
**LA DICHIARAZIONE IVA E LE NOVITÀ  
NORMATIVE ED INTERPRETATIVE**

## IMPOSTE SUL REDDITO

### ***Plus e minusvalenze in uscita dal regime forfettario***

di Sandro Cerato

La permanenza o l'uscita dal regime forfettario porta con sé importanti conseguenze anche nella determinazione dei **componenti straordinari di reddito**.

Infatti, si ricorda che non partecipano alla formazione del reddito nel regime forfettario le **plusvalenze e le minusvalenze realizzate**, anche se riferite a beni acquistati prima dell'accesso al regime, così come le sopravvenienze, sia attive che passive.

È quanto a suo tempo affermato dall'Agenzia delle entrate nella [\*\*circolare 10/E/2016\*\*](#), in cui è stato chiarito che *"la mutata lettera della norma, in un'ottica di maggiore semplificazione, consente di ritenere che le plusvalenze e le minusvalenze realizzate effettuate in corso di regime non abbiano alcun rilievo fiscale, anche se riferite a beni acquistati negli anni che hanno preceduto l'adozione del regime forfettario"*.

Di conseguenza, per i soggetti in regime forfettario, non rilevano, ai fini della determinazione del reddito, **le plusvalenze e le minusvalenze anche se relative a beni acquistati in anni precedenti l'applicazione del regime forfettario**.

In merito alle plusvalenze e/o alle minusvalenze realizzate **dopo l'uscita dal regime forfettario**, l'[\*\*articolo 1, comma 72, L. 190/2014\*\*](#), dispone che il **costo dei beni strumentali** acquistati:

- negli anni anteriori all'ingresso nel regime forfettario è pari al **costo non ammortizzato**, risultante dal libro dei beni ammortizzabili nell'anno che precede l'adozione del regime forfettario;
- nel periodo di applicazione del regime forfettario è pari al **prezzo d'acquisto**.

Posto che la citata disposizione nulla precisa con riferimento ai **criteri di determinazione delle plusvalenze o delle minusvalenze**, ciò sembrerebbe avvalorare l'ipotesi *"dell'implicita volontà del legislatore di non attribuire rilievo alcuno alle plusvalenze/minusvalenze realizzate nel corso del regime forfettario per effetto dell'alienazione dei beni strumentali acquisiti nel medesimo periodo o nei periodi precedenti all'ingresso nel regime di favore"* ([\*\*circolare 10/E/2016\*\*](#)).

Con la [\*\*risposta all'interpello n. 478 dell'11.11.2019\*\*](#), l'Agenzia delle Entrate ha confermato quanto appena illustrato in merito alla non imponibilità delle plusvalenze limitatamente ai beni relativi all'impresa, realizzate nell'ambito della **cessione d'azienda**, precisando, però, che deve essere riservato un differente trattamento fiscale per le **somme imputabili ad avviamento**.

In particolare, è stato precisato che la **cessione d'azienda effettuata da un imprenditore individuale in regime forfetario** genera **plusvalenze non imponibili** per la parte di corrispettivo riferibile ai beni aziendali e **ricavi imponibili** per la parte riferibile ad **avviamento**.

È stato affermato, infatti, che il **corrispettivo della cessione d'azienda imputabile ad avviamento** non rappresenta un plusvalore relativo a un bene relativo all'impresa (il cui costo non è stato oggetto di deduzione ai fini fiscali), ma rappresenta un **valore rappresentativo della capacità reddituale prospettica dell'azienda** ceduta che, in quanto tale, deve essere ricondotta nell'ambito dei ricavi assoggettati ad **imposta sostitutiva**. In virtù di quanto appena affermato, consegue che il **corrispettivo** della cessione d'azienda riferibile all'avviamento dovrà essere soggetto a prelievo impositivo, con possibilità di:

- assoggettarlo a **tassazione separata ai fini Irpef**, ai sensi dell'[\*\*articolo 17, comma 1, lett. g\), Tuir\*\*](#), qualora l'azienda ceduta sia posseduta dall'imprenditore individuale da almeno 5 anni, ovvero;
- farlo concorrere alla determinazione dell'ammontare dei ricavi o dei compensi percepiti nel periodo d'imposta, cui applicare il **coefficiente di redditività** per determinare il reddito imponibile soggetto ad imposta sostitutiva (del 15% o del 5%, in caso di imprenditore **start up**).

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

Seminario di 1 giornata intera

## IL REGIME FORFETARIO

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

## PENALE TRIBUTARIO

### **Per provare la frode fiscale è sufficiente un preciso quadro indiziario**

di Marco Bargagli

Tra i sistemi evasivi più insidiosi, possiamo certamente annoverare la “**frode fiscale**” realizzata mediante l’utilizzo di fatture per operazioni inesistenti emesse da società cartiere, spesso amministrate da soggetti prestanome, costituite al solo scopo di evadere le imposte sui redditi e l’imposta sul valore aggiunto.

Tale fenomeno ha **immediata rilevanza penale**, realizzando **due distinte ipotesi delittuose**:

- la violazione prevista e punita dall'[articolo 2 D.Lgs. 74/2000](#), che **sanziona con la reclusione da quattro a otto anni** chiunque, al fine di evadere le imposte sui redditi o sul valore aggiunto, avvalendosi di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti, indica in una delle dichiarazioni relative a dette imposte elementi passivi fittizi. Il fatto si **considera commesso** avvalendosi di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti, quando tali fatture o documenti sono registrati nelle scritture contabili obbligatorie o sono detenuti a fine di prova nei confronti dell’Amministrazione finanziaria. In merito, occorre tenere conto che, qualora l’ammontare degli elementi passivi fittizi risulti **inferiore a euro centomila**, si applica la **reclusione da un anno e sei mesi a sei anni**;
- la violazione prevista e punita dall'[articolo 8 D.Lgs. 74/2000](#), il quale **sanziona con la reclusione da quattro a otto anni** chiunque, al fine di consentire a terzi l’evasione delle imposte sui redditi o sul valore aggiunto, emette o rilascia fatture o altri documenti per operazioni inesistenti. In merito, per espressa disposizione normativa, l’emissione o il rilascio di più fatture o documenti per operazioni inesistenti nel corso del medesimo periodo di imposta si **considera come un solo reato**. Infine, qualora l’importo non rispondente al vero indicato nelle fatture o nei documenti, per singolo periodo d’imposta, è **inferiore a euro centomila**, si applica la **reclusione da un anno e sei mesi a sei anni**.

In linea con il prevalente **orientamento giurisprudenziale**, si è ormai consolidato il principio in base al quale non possono essere addossate responsabilità all’acquirente che, **inconsapevole** di prendere parte ad una frode fiscale, **acquista realmente beni o servizi**, anche nella particolare ipotesi in cui il fornitore risulti **essere un vero e proprio evasore totale** (non presentando le **prescritte dichiarazioni dei redditi e/o le dichiarazioni annuali Iva**).

Sotto il profilo **dell'onere della prova**, l'Amministrazione finanziaria deve raccogliere un dettagliato **quadro indiziario** che comprovi la **partecipazione attiva del cessionario alla frode fiscale**.

Di contro, il **soggetto passivo** che ha **annotato in contabilità le fatture per operazioni inesistenti**, dovrà **dimostrare al giudice** di avere utilizzato la **massima diligenza tipicamente richiesta ad un operatore economico accorto**.

A titolo esemplificativo, l'acquirente dovrà:

- **provare** che il proprio fornitore **ha ceduto i beni e/o i servizi** esponendo in fattura un **prezzo in linea rispetto al valore normale di mercato**;
- **conservare** tutta la **documentazione amministrativo contabile** riconducibile alla **transazione economico commerciale** posta in essere (es. le **fatture di acquisto**, la **documentazione di trasporto**, le **contabili bancarie comprovanti il pagamento**, gli **ordini di acquisto** e **ogni altro documento utile** a dimostrare che la fornitura dei beni o dei servizi è **concretamente avvenuta**);
- verificare, prima dell'acquisto, la **reale struttura del fornitore** accertando – contestualmente – **che lo stesso abbia un'idonea organizzazione di uomini e mezzi necessaria a soddisfare le prospettate esigenze del cliente**.

Sempre in tema di **onere della prova**, è recentemente **intervenuta la Corte di cassazione**, Sezione 5<sup>a</sup> civile, con la [sentenza n. 30351/2019 del 21.11.2019](#) la quale, in linea con il **filone ermeneutico espresso nel tempo da parte del giudice di legittimità**, ha confermato che l'ufficio finanziario può constatare **l'emissione di fatture per operazioni inesistenti** anche sulla base di un "**solido quadro indiziario**" dimostrando, ad esempio, che il **fornitore non aveva un'adeguata struttura organizzativa** (beni aziendali, attrezzature strumentali, risorse umane a disposizione) che giustificasse l'effettuazione di **determinate cessioni di beni o di prestazioni di servizio**.

In merito, nel **corso di una verifica fiscale**, l'Amministrazione finanziaria aveva constatato che una **determinata impresa** era, in realtà, una **mera "cartiera"** priva di una **struttura organizzativa sia in termini di mezzi che di dipendenti**, rilevando che le operazioni contabilizzate dalla stessa società erano **oggettivamente inesistenti**.

Di contro, la parte ricorrente aveva lamentato che le **presunzioni legali** prospettate a **supporto dei rilievi mossi non presentavano i requisiti di gravità, precisione e concordanza**.

**Gli Ermellini, accogliendo la tesi dell'Amministrazione finanziaria**, hanno **tracciato importanti principi di diritto**, illustrando simmetricamente **l'operatività delle presunzioni semplici in ambito tributario**.

A parere dei **giudici di piazza Cavour** la **fattura**, di regola, è un **documento idoneo a rappresentare un costo d'impresa e costituisce idoneo titolo** per il contribuente **ai fini del diritto alla detrazione dell'Iva e alla deducibilità dei costi**.

Quindi, nella particolare **ipotesi di fatture per operazioni inesistenti, non spetta al contribuente provare che l'operazione è effettiva**, ma spetta all'Ufficio, che **adduce la falsità del documento**, dimostrare che l'operazione commerciale, oggetto della fattura, **in realtà non è mai stata posta in essere** (cfr. [Corte di Cassazione, sentenza n. 27341 del 12.12.2005](#); [Corte di Cassazione, sentenza n. 9108 del 06.06.2012](#); [Corte di Cassazione, sentenza n. 25775 del 05.12.2014](#); [Corte di Cassazione, sentenza n. 428 del 14.01.2015](#)).

In merito, sulla **base dell'orientamento giurisprudenziale sopra illustrato**, tale prova può ritenersi raggiunta qualora l'Amministrazione fornisca validi elementi che possono anche assumere la consistenza di presunzioni semplici, *“considerato che la prova presuntiva non è collocata su un piano gerarchicamente subordinato rispetto ad altri fonti di prova e costituisce una prova completa alla quale il giudice di merito può attribuire rilevanza anche in via esclusiva ai fini della formazione del proprio convincimento”*.

In definitiva, qualora l'ufficio ritenga che la fattura sia riconducibile ad **operazioni oggettivamente inesistenti**, ossia la *“mera espressione cartolare di operazioni commerciali mai poste in essere”*, ha l'onere di fornire gli **elementi validi per affermare che l'operazione fatturata non è stata effettuata** (ad esempio provando che la **società emittente la fattura è una “cartiera” o una società “fantasma”**). A questo punto, il contribuente avrà l'onere di dimostrare **l'effettiva esistenza delle operazioni contestate**.

Tale prova, tuttavia, **non potrà consistere nella mera esibizione della fattura**, né nella sola dimostrazione della regolarità formale delle scritture contabili o dei mezzi di pagamento adoperati (i quali sono normalmente utilizzati proprio allo scopo di far apparire reale un'operazione fittizia), mentre occorrerà dare **concreta prova dell'avvenuta esecuzione delle operazioni indicate in fattura**.

Conformemente, nella fattispecie in esame, **l'Ufficio ha idoneamente fornito una serie di elementi indiziari** dai quali è stato possibile evincere che la **società era una mera “cartiera”**, tenuto conto dell'**assenza di una struttura organizzativa adeguata, della mancanza di dipendenti e di beni strumentali, dell'omesso assolvimento degli oneri fiscali (i.e. il versamento delle imposte dovute)**.

Master di specializzazione

## LA GESTIONE DELLA CRISI D'IMPRESA DOPO L'INTRODUZIONE DEL NUOVO CODICE DELLA CRISI E DELL'INSOLVENZA

[Scopri le sedi in programmazione >](#)