

CAD – Codice dell'Amministrazione digitale
D.Lgs. 82/2005

Art. 40

le pubbliche amministrazioni formano gli originali dei propri documenti con mezzi informatici

- ✓ 13/11/2014 Dpcm regole tecniche
- ✓ 11/2/2015 Decorrenza dei 18 mesi entrata in vigore del decreto
- ✓ 8/8/2016 direttiva agenzia per adeguamento firma digitale
- ✓ 11/8/2016 entra in vigore il CAD per pubbliche amministrazioni
- ✓ 14/9/2016 decorrenza modifiche CAD (D.Lgs. 179 26/8/2016)
- ✓ 1/7/2017 Notifica via pec (nuovo co. 7 art. 60 D.P.R. 600/73)

FATTURE FALSE

CHE COSA SONO

le fatture o gli altri documenti aventi rilievo probatorio analogo in base alle norme tributarie, emessi a fronte di operazioni non realmente effettuate in tutto o in parte o che indicano i corrispettivi o l'imposta sul valore aggiunto in misura superiore a quella reale, ovvero che riferiscono l'operazione a soggetti diversi da quelli effettivi

SI

- Fatture
- Ricevute intestate (anche a privati)
- Scontrino parlante
- Scheda carburante
- Documenti giustificativi di costi (valori bollati, ecc)

NO

- Scontrino anonimo
- DDT

COME		
OGGETTIVAMENTE INESISTENTI	SOGGETTIVAMENTE INESISTENTI	SOVRAFATTURAZIONE
emessi a fronte di operazioni non realmente effettuate	operazione che riguardano soggetti diversi da quelli effettivi	indicano i corrispettivi o l'imposta sul valore aggiunto in misura superiore a quella reale
.....Ai fini fiscali amministrativi invece fino al 2006 si parlava solo di...		
Fatture false	Costi indeducibili	Costi indeducibili
Le conseguenze ai soli fini tributari sulla pretesa		
Indeducibilità costi Indetraibilità IVA	Indetraibilità IVA Deducibilità del costo se inerente	Indetraibilità IVA Indeducibilità costi per la parte in eccesso

COME E QUANDO E' REATO

Art. 2 - Dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti

1. È punito con la reclusione da un anno e sei mesi a sei 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 annuali** relative a dette imposte elementi passivi fittizi.

2. 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.

Art. 8 - Emissione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti

1. È punito con la reclusione da un anno e sei mesi a sei 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.

2. Ai fini dell'applicazione della disposizione prevista dal comma 1, 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.

Art. 9 - Concorso di persone nei casi di emissione o utilizzazione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti

1. In deroga all'articolo 110 del codice penale:

a) l'emittente di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti e chi concorre con il medesimo non è punibile a titolo di concorso nel reato previsto dall'articolo 2;

b) chi si avvale di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti e chi concorre con il medesimo non è punibile a titolo di concorso nel reato previsto dall'articolo 8.

CHI LO COMMITTE	
Dichiarazione fraudolenta con fatture false	Emissione di fatture false
<ul style="list-style-type: none"> • Chi sottoscrive la dichiarazione • Eventuale concorso di chi le ha utilizzate per il beneficio (casi di modifica del legale rappresentante) 	<ul style="list-style-type: none"> • Il legale rappresentante o titolare dell'impresa • Chi le ha materialmente emesse se il titolare dimostra estraneità

QUANDO SI PRESCRIVE	
Dichiarazione fraudolenta con fatture false	Emissione di fatture false
<p>8 anni (se c'è interruzione 10) decorrenti dalla presentazione della dichiarazione (*oltre i 90 gg è omessa)</p>	<p>8 anni (se c'è interruzione 10) decorrenti dall'emissione dell'ultima fattura per il periodo di imposta</p>

ATTENZIONE: in futuro (Rif.Orlando Redditi 2016) la prescrizione può arrivare fino a 13 anni - sospensione di 18 mesi se c'è sentenza di condanna primo grado + 18 mesi se c'è sentenza di condanna seconda grado

BUONA FEDE Concetto di derivazione comunitaria

Un soggetto non può avvalersi delle norme del diritto UE quando nell'ambito di un'evasione o di un abuso, **sapeva o avrebbe potuto sapere** di partecipare ad una frode.

È legittimo pretendere che l'operatore adotti tutte le misure (che gli si possono ragionevolmente chiedere) per assicurarsi che l'operazione non comporti una propria partecipazione all'evasione.

Spetta all'Amministrazione finanziaria dimostrare che il contribuente “sapeva o avrebbe dovuto sapere” che con il proprio acquisto partecipava ad una frode.

Solo una volta assolto tale onere probatorio, si riversa sul contribuente dimostrare che nonostante l'impiego della dovuta diligenza era impossibile scoprire la frode (tra le ultime Cass. 21740/2017).

ESEMPI DI CONTROLLI PREVENTIVI

1. accertamento esistenza: attraverso visure camerali, sito internet, ricerche presso altre banche dati commerciali, ecc è opportuno riscontrare che l'impresa sia operativa e regolarmente iscritta nei pubblici registri e che gli amministratori non risultino già coinvolti in frodi (per quanto ovviamente è possibile apprendere).
2. locali adibiti all'impresa: una delle principali eccezioni dei verificatori, attiene l'esistenza di una sede dell'impresa compatibile con l'attività svolta. Si pensi ad esempio ad una società che produce scarpe, ma che formalmente risulti operativa solo in un ufficio: si tratta evidentemente di un'anomalia che dovrebbe richiamare l'attenzione del contribuente.

3. titolari e/o dipendenti: è necessario individuare la qualifica del soggetto con il quale si intrattengono concretamente le operazioni commerciali (legale rappresentante, dipendente, ecc), ma è bene accertarsi che sia effettivamente riconducibile all'impresa indicata in fattura.

4. contratti, mail, fax: nell'ipotesi di operazioni soggettivamente inesistenti, è importante la conservazione della corrispondenza dalla quale può emergere che l'interlocutore del contribuente era un soggetto effettivamente riconducibile alla società emittente le fatture, potrebbe poi essere rilevante verificare l'indirizzo di posta elettronica con cui si scambia la corrispondenza e, in particolare, se ha un'estensione generica (ad es: gmail, yahoo, ecc) ovvero riporti il dominio della società con cui si intrattengono i rapporti;

5. Dichiarazioni di intento: la nuova norma impone che il contribuente si accerti che il proprio cliente abbia telematicamente inviato la prevista dichiarazione all'Agenzia delle Entrate. È verosimile ritenere che tale adempimento, oltre alle verifiche sull'esistenza dell'impresa (CCIAA, sede ecc), dovrebbe essere di per sé sufficiente per la non imponibilità dell'operazione (cass. 21740/2017)
6. I prezzi: un altro indice di irregolarità potrebbe essere rappresentato da prezzi particolarmente competitivi. Il contribuente, quindi, dinanzi a divergenze eccessive rispetto alla media del mercato, dovrebbe approfondire le proprie "indagini".
7. Pagamenti e DDT: la giurisprudenza ormai con un orientamento univoco, ha affermato che la regolarità nei pagamenti non esclude la colpevolezza del contribuente. Ad ogni buon fine, però, occorre che siano regolari e rispettino il contratto. Prudenzialmente occorre conservare le prove dei trasporti e delle consegne delle merci.

Reverse charge - Nuova norma

Art. 6 comma 9-bis.3 D.Lgs. 471/97

Se il cessionario o committente applica l'inversione contabile per operazioni esenti, non imponibili o comunque non soggette a imposta, in sede di accertamento devono essere espunti sia il debito computato da tale soggetto nelle liquidazioni dell'imposta che la detrazione operata nelle liquidazioni anzidette, fermo restando il diritto del medesimo soggetto a recuperare l'imposta eventualmente non detratta ai sensi dell'art. 26 D.P.R. 633/72 e dell'art. 21 comma 2 D.P.R. 546/92.

La disposizione si applica anche nei casi di operazioni inesistenti, ma trova in tal caso applicazione la sanzione amministrativa compresa tra il cinque e il dieci per cento dell'imponibile, con un minimo di 1.000 euro.

Art. 21 com. 7.

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.

Previgente art. 21 7. Se viene emessa fattura per operazioni inesistenti, ovvero se nella fattura i corrispettivi delle operazioni o le imposte relativi sono indicate in misura superiore a quella reale, l'imposta è dovuta per l'intero ammontare indicato o corrispondente alle indicazioni della fattura.

Relazione

Al D.Lgs. 158/2015

Articolo 31 (Modifiche in materia di fatture per operazioni inesistenti)

Il nuovo articolo 31, in coordinamento con le modifiche operate alla disciplina sanzionatoria del reverse charge (art. 15, comma 1, lett. f) del decreto in esame), modifica il testo dell'articolo 21, settimo comma, del D.P.R. n. 633 del 1972 al fine di rendere chiaro che la relativa prescrizione non riguarda le ipotesi di operazioni soggette a reverse charge.

Antieconomicità

L'Amministrazione finanziaria può valutare la congruità dei costi e dei ricavi esposti nel bilancio e nelle dichiarazioni ancorchè non ricorrano irregolarità nella tenuta delle scritture contabili, con negazione della deducibilità di parte di un costo non proporzionato ai ricavi o all'oggetto dell'impresa

I comportamenti che si pongono in contrasto con le regole del buon senso uniti alla mancanza di una giustificazione razionale (che non sia quella di eludere il precetto tributario), assurgono al rango di elementi indiziari gravi, precisi e concordanti, che legittimano il recupero a tassazione dei relativi costi” (per tutte Cass. n. 23635/2008)

Recente orientamento Cassazione su Antieconomicità

COSTI ELEVATI	L'opportunità di un costo, e quindi la sua eventuale antieconomicità, non può essere sindacata dall'amministrazione in termini di indeducibilità, perché si tratta di valutazioni della strategia commerciale riservate all'esclusivo giudizio dell'imprenditore. L'Amministrazione, però, non può valutare anche la necessità o l'opportunità di tali costi rispetto all'oggetto dell'attività. (Cass. nr. 21405/2017)
NUOVO PUNTO VENDITA	È illegittimo l'accertamento basato sull'antieconomicità, se l'impresa giustifica i bassi risultati raggiunti quale conseguenza di una strategia aziendale di espansione e di approvvigionamento di merci che hanno comportato un aggravio di costi rispetto ai ricavi conseguiti e quindi una bassa redditività (Cass. nr. 23795/2016).
STUDI DI SETTORE ED ANTIECONOMICITA'	È illegittimo l'accertamento induttivo fondato sull'asserita antieconomicità discendente dall'incongruenza da studi di settore, se non preceduto dal contraddittorio preventivo. Occorre una verifica sulle prove a sostegno, in assenza delle quali, l'accertamento, di fatto fondato solo sugli studi di settore (Cass. nr. 17720/2016).
ASSENZA DEL CONTRATTO	Sono l'inerenza e la certezza che consentono la deduzione di un costo e la detrazione della relativa Iva, a nulla rilevando, invece, l'esistenza di un contratto tra le parti. In presenza di fatture regolari la cui veridicità non è contestata, è operante la presunzione di veridicità di quanto in esse rappresentato. Ne consegue l'onere dell'Agenzia di fornire prova dell'ineducibilità, per non inerenza del costo (Cass. nr. 7881/2016).

ANTIECONOMICITA' E IVA

I giudici di legittimità, da tempo (sentenza nr. 22130/2013) hanno escluso un'estensione automatica anche all'IVA delle citate presunzioni. Secondo la Corte di Giustizia, per l'IVA, non è consentito limitare o negare il diritto di detrazione, anche perché, in caso contrario, verrebbe meno il principio di neutralità dell'imposta: al versamento dell'Iva dovuta dal cedente non corrisponderebbe la detrazione da parte del cessionario.

L'acquisto ritenuto antieconomico dal fisco non legittima il recupero dell'IVA in quanto il diritto alla detrazione non può essere negato solo sul presupposto che il costo sostenuto sia eccessivo. L'amministrazione, infatti, dovrebbe contestare, con elementi oggettivi, la falsità dell'operazione (Cass. nr. 2875/2017)

SPONSORIZZAZIONI

art. 90 della L. 289/2002 ha previsto che il corrispettivo in denaro o in natura in favore di società, associazioni sportive dilettantistiche e fondazioni che svolgono attività nei settori giovanili riconosciute dalle federazioni sportive o da enti di promozione sportiva, costituisce per il soggetto erogante una spesa di pubblicità, nel limite annuo di 200.000 euro.

Cassazione: si tratta di una presunzione legale assoluta di qualificazione, nei limiti dei predetti 200.000 euro, di spese di pubblicità.

È pertanto la norma a classificarle come inerenti e congrue all'esercizio dell'attività commerciale, senza che sia necessario alcun riscontro in tal senso (21333/2017, 7202/17 e 5720/2016).

Circ. AdE nr. 21/2003:

la norma ha introdotto una presunzione assoluta circa la natura di tali spese e pertanto occorre verificare che:

- 1) i corrispettivi erogati siano destinati alla promozione dell'immagine/prodotto dell'impresa;
- 2) il soggetto ricevente sia una “compagine sportiva dilettantistica” che si impegni a promuovere il marchio/prodotto;
- 3) vi sia concretamente stata l'attività promozionale (ad es. apposizione del marchio sulle divise, esibizione di striscioni e/o tabelloni sul campo, ecc).

TRASPARENZA SOCI

CASS. 15824/2016: Gli accertamenti basati sulla presunzione di distribuzione dei maggiori utili extrabilancio non si pongono in contrasto con il divieto di presunzione di secondo grado, in quanto il fatto noto è dato dalla ristrettezza dell'assetto societario, la quale implica un vincolo di solidarietà e di reciproco controllo dei soci nella gestione sociale ed un elevato grado di compartecipazione e di conoscenza degli affari sociali. Rimane salva la facoltà del socio di fornire la prova del fatto che i maggiori ricavi non sono stati distribuiti, ma accantonati dalla società o da essa reinvestiti.

CASS. 21157/2017: è ammissibile la presunzione di distribuzione ai soci medesimi di utili extracontabili ove sussista, a carico della società stessa, un valido accertamento di utili non contabilizzati, anche quando derivi dalla quantificazione dei profitti contenuta in un accertamento nei confronti della società non ancora definitivo (Sez. 6-5, n. 5581/2015).

PLAFOND E DIRITTO ALLA RESTITUZIONE

circ. nr. 35/2013:

l'esportatore abituale, cui sia stato contestato lo splafonamento potrà esercitare il diritto alla detrazione, al più tardi, con la dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui il medesimo ha provveduto al pagamento dell'imposta, della maggiore imposta, degli interessi e delle sanzioni.