

Rivista Trimestrale di Diritto Tributario

Tax Law Quarterly

Comitato di direzione

Fabrizio Amatucci, Massimo Basilavecchia, Roberto Cordeiro Guerra
Lorenzo Del Federico, Eugenio Della Valle, Valerio Ficari
Maria Cecilia Fregni, Alessandro Giovannini, Maurizio Logozzo
Giuseppe Marini, Salvatore Muleo, Franco Paparella
Livia Salvini, Loris Tosi, Antonio Viotto



4/2025

G. GIAPPICHELLI EDITORE – TORINO

Giovanni Girelli

Le frodi IVA fra tutela dell'interesse erariale e salvaguardia dei diritti del contribuente

*VAT frauds between protecting the Treasury's interests
and safeguarding taxpayers' rights*

Abstract

Il fenomeno delle frodi IVA risulta assai diffuso e crea danni enormi alle finanze domestiche e a quelle dell'Unione europea. Gli ordinamenti nazionali e la Corte di Giustizia dell'Unione europea hanno risposto adottando una serie di misure di contrasto che, per quanto lodevoli nelle intenzioni, creano profondo disagio in relazione al rispetto dei principi cardini del tributo. Sussiste, difatti, la pericolosa tendenza a forzare le norme unionali sull'IVA per garantire *ultra vires* la riscossione dell'imposta. Le frodi IVA, dunque, sono combattute in maniera talvolta impropria a causa della non giustificata compressione dei diritti dei contribuenti.

VAT frauds are widespread and cause enormous damage to domestic and European Union financial resources. National legal systems and the Court of Justice of the European Union have responded by adopting a series of countermeasures that, while laudable for their intentions, lead to deep disruption to compliance with the tax law core principles. Indeed, there is a dangerous tendency to override EU VAT rules to ensure ultra vires tax collection. VAT frauds, therefore, are sometimes fought inappropriately and generate an unjustified restriction of taxpayers' rights.

SOMMARIO:

1. Il problema delle frodi IVA. – 2. Le diverse tipologie di frodi IVA e la necessità di adeguati rimedi. – 3. Il disconoscimento del diritto alla detrazione. – 4. L'estensione in via solidale della responsabilità al versamento dell'IVA per i soggetti passivi del tributo. – 5. La combinazione del divieto di detrazione con la solidarietà al versamento dell'IVA. – 6. Il recupero del tributo nei confronti dei privati estranei alla soggettività passiva IVA. – 7. Considerazioni conclusive.

1. Il problema delle frodi IVA

L'applicazione dell'IVA si basa sugli istituti della rivalsa e della detrazione, per mezzo dei quali viene garantita la neutralità del prelievo in capo ai soggetti passivi dell'imposta¹, così che i consumatori finali rimangano gli unici soggetti realmente incisi dall'imposta. Ebbene, è proprio insinuandosi in siffatto contesto che trovano concreta realizzazione le frodi IVA, le quali, pur assumendo forme diverse, si basano tendenzialmente sull'esercizio improprio, in quanto carente dei necessari presupposti, del diritto di detrazione accompagnato dal mancato versamento dell'imposta all'erario².

A fronte del diffondersi delle anzidette condotte patologiche circa l'applicazione dell'IVA e dei notevoli danni che comportano alle casse degli Stati e a quelle europee³, si è cercato sia in sede unionale, sia domestica, a livello normativo e giurisprudenziale, di condurre azioni per contrastare l'evasione dell'imposta sui consumi. Tali azioni si sono sviluppate sul versante dell'accertamento, tramite il disconoscimento del diritto alla detrazione, ma anche in ambito di riscossione, in virtù dell'introduzione di varie forme di responsabilità solidale al versamento dell'IVA. Tali mezzi di lotta all'evasione, tuttavia, hanno talvolta comportato risultati non del tutto apprezzabili atteso che si è inciso impropriamente sul principio di neutralità dell'IVA e sulla sfera

¹ Tale caratteristica non assume tuttavia carattere assoluto, in quanto spesso derogata da previsioni legislative che introducono regimi di esenzione o di differenziazione per determinate categorie di beni o operazioni.

² In materia si veda, senza pretesa di esaustività, GIOVANARDI, *Le frodi IVA. Profili ricostruttivi*, Torino, 2013, pp. 12-15; GREGGI, *Frodi fiscali e neutralità del tributo nella disciplina dell'IVA*, in *Dir. prat. trib.*, 2016, I, p. 118; MARCHESELLI, *Frodi fiscali e frodi nella riscossione Iva, carosello tra onere della prova, inesistenza e inerenza*, in *Dir. prat. trib.*, 2012, I, pp. 1339-1340. Per ulteriori approfondimenti si rinvia anche allo studio compiuto dall'UIF – Unità di Informazione Finanziaria per l'Italia: AA.VV., *Quaderni dell'antiriciclaggio – Analisi e studi*, 2020, 15, pp. 10-27, consultabile su <https://uif.bancaditalia.it>, e alla circolare del Comando Generale della Guardia di Finanza n. 1/2018 del 27 novembre 2017, intitolata *Manuale operativo in materia di contrasto all'evasione e alle frodi fiscali*, in <https://dejure.it>.

³ Sul punto, la Relazione annuale 2024 dell'EPPO (*European Public Prosecutor's Office*), consultabile su <https://www.eppo.europa.eu>, ha infatti evidenziato che, alla fine dell'anno, andava stimato un danno da evasione dell'IVA di 13,15 miliardi di Euro, in aumento rispetto agli 11,5 miliardi di Euro di danno stimato con la precedente Relazione annuale 2023, sempre consultabile su <https://www.eppo.europa.eu>.