

RECENTISSIME DALLA CASSAZIONE TRIBUTARIA^(*)

Un (tentativo di) dialogo fra dottrina e giurisprudenza

Cassazione, sez. trib., ord. 2 dicembre 2025, n. 31406

Evasione totale e neutralità IVA: la detrazione resta garantita

di Benedetta Benincasa, 15 gennaio 2026

La massima della Suprema Corte

Nel caso di un contribuente che realizzi operazioni IVA completamente occultate all'Amministrazione Finanziaria, (c.d. «evasore totale») secondo la direttiva 2006/112 UE - in particolare gli artt. 73 e 78, letti alla luce del principio di neutralità dell'IVA - la ricostruzione, mediante accertamento cd. induttivo puro, della maggiore materia imponibile deve essere intesa comprensiva dell'IVA, con la conseguenza che, ferma restando la possibilità di adottare sanzioni dirette a contrastare la frode fiscale, il soggetto passivo interessato deve disporre del diritto di detrarre l'IVA a monte, da esercitare entro il termine di decadenza prescritto.

Il (tentativo di) dialogo

L'ordinanza della Corte di Cassazione n. 2 dicembre 2025, 31406 segna un momento dirimente nell'evoluzione dell'ermeneutica tributaria, offrendo una lettura rigorosa del principio di neutralità dell'IVA anche al cospetto delle cosiddette ipotesi di evasione totale. La pronuncia interviene su una fattispecie delicata, ove l'attività produttiva, integralmente occultata all'Erario, impone all'Amministrazione finanziaria la ricostruzione della base imponibile mediante accertamento induttivo "puro" ai sensi dell'art. 39, comma 2, D.P.R. n. 600/1973, basato su movimentazioni

^(*) La rubrica è aperta a tutti coloro che intendono contribuire al progresso del diritto tributario, in generale, e al miglioramento della sua applicazione, in particolare, nella specie con interventi di commento della giurisprudenza di legittimità dialogici e costruttivi, scevri di polemiche e posizioni partigiane.

finanziarie prive di giustificazione; un caso che assurge a paradigma della ricostruzione indiziaria dell'attività economica (sul tema delle presunzioni si rinvia per tutti a MARCHESELLI A., *Le presunzioni nel diritto tributario: dalle stime agli studi di settore*, Torino, 2008). Il cuore della decisione risiede nell'interpretazione degli artt. 73 e 78 della Direttiva 2006/112/CE, attraverso i quali la Suprema Corte statuisce che, anche in presenza di violazioni radicali degli obblighi dichiarativi, il corrispettivo ricostruito induttivamente deve intendersi comprensivo dell'IVA. Tale statuizione, lungi dall'essere un mero tecnicismo contabile, preserva la logica funzionale del tributo: l'imposta, infatti, non può gravare sul soggetto passivo intermedio, trasformandosi in un costo occulto, neppure a fronte di condotte evasive. Questa ricostruzione garantisce la neutralità lungo la catena del valore e impedisce che l'assenza di documentazione formale alteri la fisiologia dell'imposta sul consumo (cfr., ex multis, COMELLI A., *IVA comunitarie e IVA nazionale*, Padova, 2000; CONTRINO A. - MARCHESELLI A. - MARELLO E., *Codice Tributario*, Torino, 2020; GALLO F., *Profili di una teoria dell'imposta sul valore aggiunto*, Roma, 1974; SALVINI L., *L'imposta sul valore aggiunto*, in SALVINI L. (a cura di), *Diritto tributario delle attività economiche*, Torino, 2022, 263 ss.; ZIZZO G., *Commento all'art. 12, D.P.R. n. 633/1972*, in CENTORE P. (a cura di), *Codice IVA Nazionale e Comunitaria*, Milano, 2015).

In tale ottica, la Corte opera un significativo *revirement* rispetto a taluni precedenti arresti - quale la sentenza 18 giugno 2025, n. 16471 - i quali, in sede di accertamento basato su indagini finanziarie, tendevano a qualificare i ricavi presunti come al netto dell'imposta. L'odierna pronuncia ribadisce, al contrario, che l'imponibile induttivo va trattato come valore lordo (c.d. *grossing up*), in ossequio alla natura dell'IVA quale tributo neutrale per l'impresa. Tale orientamento trova solido ancoraggio nella giurisprudenza unionale, la quale ha costantemente affermato che il sistema delle detrazioni mira a esonerare interamente l'imprenditore dall'IVA dovuta o pagata, garantendo la perfetta neutralità fiscale per tutte le attività economiche (si vedano, tra le altre, le sentenze della Corte di Giustizia, Rompelman, C-268/83; Fontana, C-648/16; Idexx, C-590/13). Corollario imprescindibile di tale impostazione è il

riconoscimento del diritto alla detrazione dell'IVA assolta "a monte" persino nelle ipotesi di evasione totale. La Corte distingue nitidamente tra requisiti sostanziali (esistenza dell'operazione, qualifica soggettiva, imposta assolta) e requisiti formali (fatturazione, registrazione, dichiarazione). Le violazioni di questi ultimi, per quanto gravi, non possono precludere l'esercizio di un diritto che afferisce alla natura stessa dell'operazione economica, come più volte ribadito dai giudici di Lussemburgo (cfr. sentenze Mecsek, C-273/11; VSTR, C-587/10; Plöckl, C-24/15; Euro-Tyre, C-21/16; Enteco Baltic, C-108/17; Unitel, C-653/18).

Negare la detrazione si porrebbe, altresì, in aperto contrasto con il principio di proporzionalità, ora codificato all'art. 10-ter dello Statuto dei diritti del contribuente quale principio immanente dell'ordinamento. Come recentemente ribadito dalla Corte di Giustizia nella causa C-475/23, Voestalpine, sanzionare l'inadempimento degli obblighi contabili con la perdita del diritto alla detrazione eccede quanto necessario per garantire il corretto adempimento fiscale, configurando una misura sproporzionata. Sotto il profilo dogmatico, la detrazione si conferma dunque il fulcro del meccanismo applicativo del tributo (sul punto v. SALVINI L., *Diritto tributario delle attività economiche*, Torino, 2022; nonché CECAMORE L., *Valore aggiunto (imposta sul)*, in *Dig. disc. priv.*, IV, Torino, 1999), qualificandosi come un diritto potestativo, esercitabile unilateralmente e produttivo di effetti immediati, la cui sussistenza non può essere inficiata da mere irregolarità formali, fatto salvo il limite temporale di decadenza ex art. 19 D.P.R. n. 633/1972. L'ordinanza riapre inevitabilmente il dibattito sulla *vexata quaestio* dell'esercizio postumo della detrazione tramite dichiarazione integrativa (v. STANCATI G., *Under my thumb: IVA detraibile con dichiarazione integrativa?*, in *Corr. trib.*, 2025, 8/9, 749-753), ponendosi in contrasto con la prassi restrittiva dell'Amministrazione finanziaria che, ancora nella recente Risposta n. 115/2025, esclude il recupero dell'imposta tramite dichiarazione integrativa in assenza della preventiva registrazione della fattura; secondo l'Agenzia delle Entrate, affinché la neutralità dell'IVA si realizzi, non basta che l'imposta sia detraibile "in potenza", ma occorre rispettare un *iter* procedurale scandito a pena di decadenza, una posizione, questa, che appare smentita tanto dalla

giurisprudenza di legittimità (Cass. n. 3586/2016 e n. 8747/2024) quanto da quella europea.

In definitiva, l'ordinanza n. 31406/2025 offre un quadro sistematico di grande coerenza: pur confermando la legittimità dell'azione accertatrice e sanzionatoria nei confronti dell'evasione, la Corte pone un argine invalicabile, chiarendo che la disciplina del tributo non può essere piegata a fini punitivi impropri. La detrazione non può essere sacrificata per esigenze di gettito o sanzionatorie, rischiando altrimenti di generare quelle che la dottrina definisce "sanzioni improprie" (v. DEL FEDERICO L., *Le sanzioni improprie nel sistema tributario: l'esperienza italiana, gli orientamenti della Corte di Giustizia UE e le garanzie del diritto punitivo/Responsabilidad tributaria y sanción impropia*, parte I, in AMATUCCI F. - ALFANO R. (a cura di), *Ordinamenti tributari a confronto/Problematiche comuni e aspetti sanzionatori Italia, Spagna e America Latina*, Torino, 2022, 145), ossia misure che, pur formalmente attinenti alla determinazione dell'imposta, finiscono per alterarne la struttura economica con effetti distorsivi sulla neutralità. La pronuncia restituisce così equilibrio al sistema, riaffermando il primato della sostanza economica e del diritto dell'Unione sul formalismo procedurale.