

# FATTURE IRREGOLARI E OBBLIGHI DI REGOLARIZZAZIONE DEL CESSIONARIO/COMMITTENTE: LA CASSAZIONE ESCLUDE IL CONTROLLO SOSTANZIALE

di Maurizio Villani e Marta Zizzari

Il presente contributo esamina l'**ordinanza della Corte di Cassazione, Sezione TRI, n. 13586 del 10 maggio 2026** con cui i giudici di legittimità si sono soffermati su una questione di particolare rilievo sistematico in materia Iva: i limiti dell'obbligo di regolarizzazione gravante sul cessionario/committente ai sensi dell'art. 6, comma 8, D.Lgs. n. 471/97 e, correlativamente, l'estensione del controllo esigibile sulla corretta qualificazione fiscale delle operazioni fatturate dal cedente/prestatore.

L'ordinanza in commento valorizza, di fatto, il principio secondo cui **il cessionario/committente è tenuto esclusivamente a verificare la "regolarità formale" della fattura ricevuta, senza dover effettuare anche un controllo di natura sostanziale circa la corretta qualificazione fiscale dell'operazione.**

La Suprema Corte ha ribadito, infatti, che **il destinatario della fattura non può essere trasformato in soggetto investito "di funzioni investigative e valutative" proprie dell'Amministrazione finanziaria**, salvo le ipotesi eccezionali in cui egli assuma direttamente la soggettività passiva dell'imposta, come avviene nel meccanismo dell'inversione contabile.

## 1. CONSIDERAZIONI INTRODUTTIVE

La Corte di Cassazione, con l'**ordinanza n. 13586 del 10 maggio 2026**, è tornata a pronunciarsi su una questione centrale nell'ambito della disciplina IVA, concernente **i limiti dell'obbligo di controllo gravante sul cessionario/committente in presenza di fatture irregolari ai sensi dell'art. 6, comma 8, del D.Lgs. n. 471/1997.**

La pronuncia assume particolare rilievo poiché si inserisce nel **dibattito, ormai consolidato, relativo all'estensione degli obblighi di verifica gravanti sul destinatario della fattura e alla distinzione tra "controllo formale" del documento fiscale e "sindacato sostanziale" sulla corretta qualificazione tributaria dell'operazione.**

In particolare, la decisione **delimita rigorosamente la responsabilità del cessionario/committente, escludendo che quest'ultimo possa essere chiamato a rispondere per errori valutativi commessi dal cedente/prestatore nell'applicazione del regime IVA**, quando tali errori attengano a profili tecnico-giuridici o interpretativi relativi al trattamento fiscale dell'operazione.

La Corte ha ribadito, infatti, la **distinzione strutturale tra il rapporto tributario intercorrente tra soggetto passivo ed Erario e il distinto rapporto civilistico di rivalsa tra cedente e cessionario, evidenziando come soltanto il primo integri il nucleo dell'obbligazione tributaria.**

L'ordinanza in commento assume, inoltre, rilievo sistematico poiché delimita con precisione il **perimetro applicativo dell'art. 6, comma 8, D.Lgs. n. 471/97**, chiarendo che **la nozione di "fattura irregolare" non può essere estesa sino a ricomprendere errori concernenti la qualificazione giuridico-fiscale dell'operazione, la cui verifica implicherebbe un'attività interpretativa e valutativa non esigibile dal cessionario.** Particolarmente significativa appare, altresì, la **distinzione operata tra il regime ordinario IVA ed il meccanismo dell'inversione contabile (c.d. "reverse charge")**, evidenziando come **soltanto in quest'ultima ipotesi il cessionario/committente assuma direttamente la soggettività passiva dell'imposta e sia, conseguentemente, tenuto anche a un controllo sostanziale circa la corretta qualificazione fiscale dell'operazione.**

## 2. IL CASO

La controversia trae origine da un **processo verbale di constatazione** consegnato il 10 maggio 2018 dalla Guardia di Finanza a Rete Ferroviaria Italiana S.p.A. (RFI), con riferimento alle **annualità d'imposta dal 2013 al 2016.**

In particolare, veniva contestata alla società la **violazione dell'art. 6, comma 8, D.Lgs. n. 471/1997**, per omessa regolarizzazione di fatture emesse dalla società Viking Life-Saving Equipment Italia S.r.l. in **regime di non imponibilità IVA ai sensi dell'art. 8-bis d.P.R. n. 633/1972, ritenuto dall'Amministrazione finanziaria indebitamente applicato.**

Il processo verbale traeva origine da una segnalazione dell'Agenzia delle Entrate conseguente ad una **verifica fiscale eseguita nei confronti della società fornitrice Viking Life-Saving Equipment Italia S.r.l.**, all'esito della quale l'Ufficio riteneva che **quest'ultima avesse erroneamente applicato il regime di non imponibilità IVA ad operazioni aventi ad oggetto cessioni di beni e prestazioni di servizi** – segnatamente attività di *service*, manutenzione e certificazione, anche relative a zattere di salvataggio – effettuate nei confronti di navi adibite al trasporto passeggeri.

Con specifico riguardo all'**anno d'imposta 2014**, l'Agenzia delle Entrate rilevava un ammontare di operazioni passive fatturate in regime di non imponibilità IVA e, conseguentemente, **notificava alla società RFI un atto di contestazione**, irrogando la sanzione prevista dall'art. 6, comma 8, D.Lgs. n. 471/1997, ai sensi dell'art. 16 D.Lgs. n. 472/1997, in misura pari al 100% dell'IVA ritenuta non addebitata.

Secondo la prospettazione erariale, **le operazioni oggetto di contestazione non avrebbero potuto beneficiare del regime di favore previsto dall'art. 8-bis d.P.R. n. 633/1972**, in quanto riferite a navi operanti nello Stretto di Messina, area ritenuta non qualificabile come "alto mare", poiché interna al limite delle dodici miglia marine.

Avverso tale atto, **la società RFI proponeva ricorso innanzi alla Commissione Tributaria Provinciale di Roma, la quale accoglieva il ricorso, ritenendo che l'obbligo di regolarizzazione previsto dall'art. 6, comma 8, D.Lgs. n. 471/1997 attenga essenzialmente alla regolarità formale della fattura** e non possa estendersi sino a ricomprendere un sindacato sulle valutazioni giuridico-tributarie operate dal soggetto emittente.

Il giudice di primo grado valorizzava, altresì, i **profili di obiettiva incertezza interpretativa inerenti all'applicazione del regime di non imponibilità** previsto dall'art. 8-bis d.P.R. n. 633/72.

Avverso la suddetta sentenza l'**Agenzia delle Entrate proponeva appello** dinanzi la Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado del Lazio, la quale **rigettava l'impugnazione proposta dall'Ufficio**, confermando integralmente la decisione di primo grado.

Avverso la sentenza d'appello, l'**Amministrazione finanziaria proponeva ricorso per Cassazione**, affidato ad un unico motivo, **deducendo la violazione e falsa applicazione dell'art. 6, comma 8, D.Lgs. n. 471/1997 e dell'art. 8-bis d.P.R. n. 633/1972** e censurando la sentenza impugnata nella parte in cui aveva escluso la responsabilità della società contribuente per omessa regolarizzazione delle fatture emesse dal fornitore in regime di non imponibilità IVA.

**La società contribuente si costituiva in giudizio mediante controricorso**, depositando, altresì, memoria illustrativa.

Orbene, **la Corte di Cassazione, con l'ordinanza n. 13586 del 10 maggio 2026, ha rigettato il ricorso proposto dall'Ufficio**, condannando la parte ricorrente al pagamento delle spese di lite e confermando integralmente le tesi difensive della società contribuente.

### **3. LA MOTIVAZIONE DELLA PRONUNCIA**

Come sopra accennato, secondo la prospettazione dell'Agenzia delle Entrate, **il regime di non imponibilità IVA previsto dall'art. 8-bis d.P.R. n. 633/72 troverebbe**

**applicazione esclusivamente con riguardo alle operazioni riferite a navi adibite alla navigazione in alto mare e destinate ad attività commerciali o di pesca.**

L'Amministrazione finanziaria sosteneva, pertanto, che **le prestazioni rese dalla società Viking Life-Saving Equipment Italia S.r.l. nei confronti di navi operanti nello Stretto di Messina non avrebbero potuto beneficiare del regime agevolativo**, trattandosi di imbarcazioni operanti in un tratto di mare interno al limite delle dodici miglia marine.

Muovendo da tale premessa, **l'Ufficio riteneva che le operazioni avrebbero dovuto essere assoggettate ad IVA sin dall'origine** e che, conseguentemente, la società committente fosse tenuta a regolarizzare le fatture ricevute ai sensi dell'art. 6, comma 8, D.Lgs. n. 471/1997.

In altri termini, secondo la tesi dell'Erario, nella fattispecie in esame si sarebbe verificata **un'indebita applicazione di un regime derogatorio di non imponibilità, con conseguente "salto d'imposta"**.

Ebbene, **la Suprema Corte ha ritenuto infondato il motivo di ricorso**, ribadendo un principio di particolare rilievo sistematico in materia di IVA e di obblighi gravanti sul cessionario o committente: **l'obbligo di regolarizzazione previsto dall'art. 6, comma 8, cit. impone al cessionario/committente esclusivamente un controllo di carattere formale sulla fattura ricevuta, senza estendersi ad una verifica sostanziale circa la corretta qualificazione tributaria dell'operazione effettuata dal cedente/prestatore.**

Ed invero, i giudici di legittimità hanno osservato che **imporre al cessionario/committente un sindacato sostanziale sulla spettanza del regime di non imponibilità significherebbe trasferire sul privato funzioni di controllo, interpretazione ed accertamento riservate all'Amministrazione finanziaria**

In altri termini, **il controllo richiesto al cessionario/committente che riceve la fattura deve limitarsi alla verifica della regolarità formale della stessa, senza che possa pretendersi dal medesimo un'attività interpretativa o valutativa** circa la spettanza del regime fiscale applicato dal prestatore.

Sul punto, la Corte ha richiamato il proprio **consolidato orientamento giurisprudenziale** (in particolare, Cass. n. 24133/2024), affermando che:

*<<In tema di IVA, l'obbligo del cessionario di un bene, o del committente di un servizio, di regolarizzare l'operazione imponibile posta in essere dal cedente/prestatore, previsto dall'art. 6, comma 8, del d.lgs. n. 471 del 1997, comporta, in caso di omessa emissione della fattura o di emissione di fattura irregolare, la necessità per il soggetto obbligato di verificare la sola regolarità formale dell'operazione, non essendo tenuto a compiere approfondimenti di merito per individuare la corretta disciplina applicabile che si risolverebbe nell'esercizio, da parte di un soggetto privato, di funzioni investigative e valutative, tipicamente di*

*pertinenza dell'Amministrazione in sede di rettifica della dichiarazione del cedente/prestatore, quale unico ed effettivo debitore d'imposta (Cass. n. 24133/2024).>>.*

La pronuncia valorizza, dunque, la **distinzione tra il rapporto tributario** intercorrente tra Amministrazione finanziaria e soggetto passivo d'imposta ed il **distinto rapporto civilistico di rivalsa** tra prestatore e committente.

Secondo i giudici di legittimità, infatti, **il rapporto tributario vero e proprio intercorre esclusivamente tra Amministrazione finanziaria e soggetto passivo d'imposta, ossia il cedente/prestatore, sul quale gravano gli obblighi sostanziali di fatturazione, dichiarazione e versamento dell'IVA.**

**Il cessionario/committente, invece, pur essendo destinatario della rivalsa dell'imposta, resta soggetto estraneo al rapporto tributario sostanziale**, atteso che il rapporto di rivalsa integra un autonomo rapporto di natura civilistica.

Sul punto, nell'ordinanza in commento così si legge:

*<<Pertanto rispetto al rapporto tributario tra soggetto passivo ed Erario, il soggetto obbligato in rivalsa è terzo estraneo, venendo ad integrare l'obbligo di rivalsa un rapporto giuridico, di diritto civile devoluto pertanto alla cognizione del Giudice ordinario, del tutto autonomo e distinto da quello tributario. >>.*

La Suprema Corte ha chiarito, dunque, che **il cessionario/committente non assume la posizione di coobbligato rispetto al debito IVA gravante sul cedente/prestatore**, salvo le ipotesi patologiche di frode.

Da tale impostazione deriva un principio di particolare rilievo: **il cessionario/committente non può essere chiamato a rispondere dell'erronea qualificazione fiscale dell'operazione compiuta dal cedente/prestatore, poiché ciò significherebbe trasferire sul privato funzioni di controllo, interpretazione e accertamento che appartengono esclusivamente all'Amministrazione finanziaria.**

La Corte ha evidenziato, infatti, che **il cessionario/committente può essere destinatario di una responsabilità esclusivamente sul piano sanzionatorio e soltanto in relazione alla violazione di obblighi formali direttamente riconducibili alla propria sfera di controllo.**

In particolare, i giudici di legittimità hanno precisato che:

*<< In relazione a tale configurazione dei rapporti giuridici tra soggetto passivo, Erario e soggetto obbligato in rivalsa, quest'ultimo non può essere chiamato (escluso il caso di frode) a rispondere personalmente per eventuali inadempimenti della obbligazione tributaria che fa capo esclusivamente al soggetto passivo, ma può essere invece chiamato a rispondere sul piano sanzionatorio per colpevole inosservanza di obblighi di condotta che, pur attenendo alla regolarità formale del rapporto privatistico con il cedente/prestatore (qual è l'obbligo di emissione della fattura), vengono a riverberare "ab externo" sulla corretta attuazione del distinto rapporto tributario.>>.*

L'ordinanza assume, sotto tale profilo, una notevole rilevanza sistematica, poiché **delimita rigorosamente il contenuto della condotta esigibile dal cessionario/committente.**

Ed invero, con l'ordinanza in commento, la Corte di Cassazione ha effettuato un'analitica ricostruzione dell'**art. 6, comma 8, D.Lgs. n. 471/1997**, individuando le **sole due ipotesi nelle quali il cessionario/committente è tenuto ad attivarsi, ossia nelle ipotesi di:**

- **mancata ricezione della fattura nei termini di legge:** il controllo richiesto al cessionario/committente è meramente **estrinseco** e cronologico, dovendo quest'ultimo limitarsi a verificare se la fattura sia stata emessa nei termini previsti dalla legge;
- **ricezione di una fattura irregolare:** il controllo richiesto al cessionario/committente, invece, è meramente **intrinseco** al documento, riguardando esclusivamente la regolarità formale della fattura ricevuta.

**La Suprema Corte ha, pertanto, escluso che il soggetto che riceve la fattura debba compiere anche un controllo sostanziale in ordine alla corretta qualificazione fiscale dell'operazione.**

Pertanto, **il committente/cessionario non è tenuto a sindacare la correttezza del regime di non imponibilità applicato dal prestatore ai sensi dell'art. 8-bis d.P.R. n. 633/1972**, trattandosi di valutazione sostanziale riservata all'Amministrazione finanziaria.

Sul punto, nella motivazione della pronuncia così si legge:

*<<Tale norma sanzionatoria definisce i limiti oggettivi della condotta "esigibile" dal cessionario/committente (in quanto riconducibile alla sfera di controllo di quest'ultimo), configurando due diverse fattispecie. Fermo l'obbligo ex lege del soggetto passivo di emettere fattura (art. 21, d.P.R. n. 633 del 1972) cui è condizionata anche l'attuazione del rapporto privatistico avente ad oggetto l'esercizio del diritto di rivalsa (art. 18, comma 1 e 4, d.P.R. n. 633 del 1972, Cass. n. 17876/2013), al cessionario/committente è prescritto di verificare la regolarità formale della operazione in relazione: a) alla mancata ricezione della fattura nei termini di legge; b) alla ricezione di una fattura "irregolare". Mentre nella prima delle due ipotesi considerate, la norma presuppone che il cessionario/committente "nell'esercizio di imprese, arti o professioni, abbia acquistato beni o servizi" (art. 6, comma 8, prima parte, d.lgs. n. 471 del 1997), e cioè presuppone la incontestata riconducibilità del rapporto intercorso tra le parti ad una delle operazioni – astrattamente – assoggettabili ad IVA ex art. 1, d.P.R. n. 633 del 1972, venendo ad essere in conseguenza limitato il controllo del cessionario/committente alla osservanza da parte del cedente/prestatore del termine entro il quale la fattura deve essere rilasciata, come è dato evincere dal riferimento cronologico che riveste elemento essenziale nella fattispecie omissiva (mancata ricezione della fattura "nei termini di legge"), diversamente, nella seconda ipotesi contemplata dalla norma sanzionatoria, il "controllo" richiesto al cessionario/committente è intrinseco al documento, in quanto limitato alla "regolarità formale" della fattura. Si deve, pertanto, escludere che sia richiesto al soggetto che riceve la fattura anche un controllo di natura sostanziale in ordine alla corretta qualificazione fiscale dell'operazione.>>.*

La motivazione dell'ordinanza si è soffermata, inoltre, sulla **distinzione tra il regime ordinario IVA ed il diverso meccanismo dell'inversione contabile (reverse charge)**.

Sul punto, i giudici di legittimità hanno precisato che **soltanto nell'ambito del reverse charge il cessionario/committente assume direttamente la qualità di soggetto passivo d'imposta e, conseguentemente, è tenuto ad effettuare un controllo sostanziale sulla qualificazione fiscale dell'operazione.**

Diversamente, **nelle ipotesi ordinarie** – quale quella oggetto del giudizio – **il cessionario/committente resta estraneo al rapporto tributario sostanziale e non può essere chiamato a rispondere per eventuali errori interpretativi compiuti dal prestatore**, salvo il caso di frode.

Sul punto, nella pronuncia in commento così si legge:

*<<Diversa è l'ipotesi riferita al meccanismo dell'inversione contabile, in cui la cessionaria si comporta come soggetto passivo d'imposta, e non già come partecipe del rapporto di rivalsa, considerato che, in virtù di quel meccanismo, la soggettività passiva si configura appunto in testa al cessionario/committente, e non più in relazione al cedente/prestatore (Cass. n. 12138/2022). In questo caso, il cessionario/committente di beni o servizi la sua condotta non si limita ad operare ab externo sul solo rapporto di rivalsa ma incide direttamente sul rapporto tributario, risultando in tal caso condotta esigibile quella relativa al controllo e al vaglio critico della qualificazione fiscale dell'operazione.>>.*

Attraverso tale distinzione, la Suprema Corte ha rafforzato ulteriormente il principio secondo cui, **al di fuori delle ipotesi di inversione contabile o di frode, il cessionario/committente non può essere gravato di obblighi di verifica sostanziale sulla corretta applicazione dell'imposta da parte del prestatore.**

Alla luce di tali considerazioni, la Corte di Cassazione ha ritenuto corretta la decisione della Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado del Lazio, confermando che, nel caso di specie, non potesse essere richiesto alla società contribuente un controllo sostanziale circa la spettanza del regime di non imponibilità applicato dal fornitore.

#### **4. OSSERVAZIONI CONCLUSIVE**

Alla luce delle suesposte considerazioni, emerge come, con **l'ordinanza n. 13586 del 10 maggio 2026**, la Corte di Cassazione abbia inteso soffermarsi su una questione centrale della disciplina IVA relativa ai **limiti dell'obbligo di regolarizzazione gravante sul cessionario/committente ai sensi dell'art. 6, comma 8, D.Lgs. n. 471/1997.**

In sintesi, **i principi affermati della pronuncia** in commento possono essere così sintetizzati:

- **l'obbligo di regolarizzazione del cessionario/committente è limitato alla sola verifica della regolarità formale della fattura ricevuta**, con conseguente esclusione di un onere di verifica sostanziale circa la corretta qualificazione fiscale dell'operazione effettuata dal cedente/prestatore;
- sussiste una **netta distinzione tra rapporto tributario sostanziale** intercorrente tra soggetto passivo ed Erario e **rapporto civilistico di rivalsa** tra cedente e cessionario;
- **le ipotesi di responsabilità del cessionario/committente sono circoscritte alle sole violazioni di obblighi formali rientranti nella sua sfera di controllo**;
- **il regime ordinario IVA si differenzia dal meccanismo dell'inversione contabile**, nell'ambito del quale il cessionario/committente assume la soggettività passiva dell'imposta e, pertanto, è tenuto ad effettuare anche un controllo sostanziale sulla qualificazione fiscale dell'operazione.

L'ordinanza, pertanto, è volta a ribadire il principio di delimitazione degli obblighi esigibili in capo al **cessionario/committente, il quale non può essere trasformato in un soggetto deputato al sindacato della correttezza tecnico-giuridica delle scelte fiscali operate dal cedente/prestatore.**

La Corte ha ribadito, infatti, che **l'eventuale erronea applicazione di un regime di non imponibilità o di esenzione IVA non può automaticamente traslare sul cessionario/committente un obbligo di verifica sostanziale**, atteso che tale attività implicherebbe valutazioni interpretative e ricostruttive proprie dell'Amministrazione finanziaria.

Particolarmente significativa appare, inoltre, **la distinzione operata rispetto al meccanismo dell'inversione contabile**, poiché proprio tale discrimine conferma che **solo in presenza di una diretta assunzione della soggettività passiva dell'imposta il cessionario/committente può essere gravato da obblighi di verifica sostanziale.**

La pronuncia si inserisce, dunque, in un orientamento ormai consolidato della giurisprudenza di legittimità volto a preservare l'equilibrio del sistema IVA, evitando indebite estensioni della responsabilità del cessionario/committente e riaffermando la centralità della distinzione tra obblighi formali e obblighi sostanziali nel meccanismo applicativo dell'imposta.

In definitiva, l'ordinanza contribuisce a rafforzare una lettura sistematica della disciplina sanzionatoria di cui all'art. 6, comma 8, D.Lgs. n. 471/1997, coerente con la natura dell'IVA quale imposta armonizzata e con la ripartizione funzionale dei ruoli tra Amministrazione finanziaria, soggetto passivo e cessionario/committente.

**Lecce, 01 giugno 2026**

**Avv. Maurizio Villani**

**Dott.ssa Marta Zizzari**

**Avvocato Tributarista in Lecce**

**Patrocinante in Cassazione**

**[www.studiotributariovillani.it](http://www.studiotributariovillani.it)**

**E-mail: [avvocato@studiotributariovillani.it](mailto:avvocato@studiotributariovillani.it)**

**Pec: [avv.maurizio.villani@pec.studiotributariovillani.it](mailto:avv.maurizio.villani@pec.studiotributariovillani.it)**