

Partite IVA apri e chiudi: il fisco ora insegue anche i terzi

SINTESI OPERATIVA

Il contrasto alle partite IVA "apri e chiudi" colpisce anche le controparti: chi acquista da soggetti usati per frodi IVA può perdere la detrazione se non dimostra la diligenza esigibile da un operatore accorto. Nel 2025 l'Agenzia delle Entrate, con la Guardia di Finanza, ha cessato d'ufficio oltre 12.000 posizioni fittizie; il PIAO 2026-2028 programma 9.000 chiusure nel 2026 e 10.000 entro il 2028. Sono previste sanzioni, limiti alla compensazione e una fideiussione triennale da 50.000 euro per riaprire. La verifica dei fornitori diventa essenziale.

[Articolo originale](#)

LEGGI ONLINE

Le partite IVA "apri e chiudi" rappresentano uno dei fenomeni di frode IVA più insidiosi nel tessuto economico italiano: soggetti che aprono una posizione fiscale, emettono fatture per operazioni inesistenti, incassano l'imposta e spariscono prima che il fisco possa intervenire. Il 2025 ha segnato una svolta quantitativa: l'Agenzia delle Entrate, in sinergia con la Guardia di Finanza, ha disposto la cessazione d'ufficio di oltre 12.000 posizioni fittizie, il doppio rispetto all'anno precedente. Il Piano Integrato di Attività e Organizzazione (PIAO) 2026-2028 fissa obiettivi ancora più ambiziosi, con 9.000 chiusure programmate nel solo 2026 e 10.000 entro il 2028. Il quadro normativo si regge sull'art. 35 DPR 633/1972, rafforzato dalla Legge di bilancio 2024 (L. 213/2023), che ha introdotto il divieto di compensazione orizzontale ex art. 17 D.Lgs. 241/1997, una sanzione di 3.000 euro irrogata al momento della cessazione d'ufficio e l'obbligo di fideiussione triennale da 50.000 euro per chi intende riaprire. Ma la frontiera più delicata del contrasto è un'altra: l'Agenzia ha spostato il mirino sulle controparti commerciali dei soggetti fraudolenti, che rischiano la perdita del diritto alla detrazione IVA se non riescono a provare di aver agito con la diligenza esigibile da un operatore accorto. In questo scenario, la due diligence fiscale sui fornitori smette di essere una best practice e diventa un presidio difensivo indispensabile.

IL FENOMENO E I NUMERI

Le cosiddette partite IVA "apri e chiudi" sono un problema vecchio, ma la scala è cambiata. Si tratta di posizioni fiscali attivate con il solo scopo di compiere operazioni fraudolente – emettere fatture per operazioni inesistenti, incassare l'IVA dai clienti e poi sparire nel nulla prima che l'amministrazione finanziaria riesca a intervenire. Il tutto in finestre temporali brevissime, spesso inferiori a un anno.

I numeri del 2025 danno la misura del fenomeno. L'Agenzia delle Entrate, in collaborazione con la Guardia di Finanza, ha disposto la cessazione d'ufficio di oltre 12.000 posizioni fittizie, più del doppio rispetto all'anno precedente, con una crescita prossima al 105%. Il Piano Integrato di Attività e Organizzazione (PIAO) 2026-2028 fissa obiettivi ancora più ambiziosi: 9.000 chiusure d'ufficio nel 2026, 9.500 nel 2027, 10.000 nel 2028.

IL QUADRO NORMATIVO DI RIFERIMENTO

Il riferimento principale è l'art. 35, commi 15-bis e seguenti, del DPR 633/1972. La Legge di bilancio 2024 (L. 213/2023, art. 1, comma 97) ha poi introdotto misure ulteriori, articolate su più livelli:

- ♦ il **divieto di compensazione orizzontale** – ovvero di utilizzo in compensazione dei crediti d'imposta ai sensi dell'art. 17 del D.Lgs. 241/1997 – per chi subisce la chiusura d'ufficio;
- ♦ l'irrogazione, contestuale alla notifica del provvedimento di cessazione, di una **sanzione amministrativa di 3.000 euro**;
- ♦ il **nuovo comma 15-bis.3**, che estende l'intera disciplina sanzionatoria anche ai soggetti che abbiano autonomamente richiesto la cessazione nei **12 mesi precedenti** all'emissione del provvedimento d'ufficio – un presidio antie-

lusivo specificamente introdotto per neutralizzare il meccanismo della chiusura volontaria preventiva in funzione elusiva.

Chi subisce la cessazione d'ufficio e intende riaprire una nuova posizione IVA deve presentare, ai sensi dell'art. 35, comma 15-bis.2 DPR 633/1972, una polizza fideiussoria o una fideiussione bancaria di **durata triennale** e per un importo non inferiore a **50.000 euro**.

IL PROBLEMA DEL RECUPERO DEL GETTITO

Il nodo che emerge in tutta la sua complessità è questo: cosa accade quando il soggetto formalmente debitore dell'imposta non è più rintracciabile, ha cessato l'attività, è irreperibile o non ha più patrimonio aggredibile? Recuperare il gettito da chi ha già chiuso i battenti è, nella prassi, quasi impossibile.

L'Agenzia delle Entrate ha quindi orientato l'azione accertativa verso un modello diverso – quello del controllo "indiretto". In altre parole, l'attenzione si sposta su chi ha intrattenuto rapporti economici con il soggetto irregolare: clienti, fornitori, controparti commerciali. Soggetti che magari nulla sapevano della frode, ma che ora si trovano a dover dimostrare la propria estraneità.

IL RISCHIO PER I CESSIONARI

Le partite IVA "apri e chiudi", per loro natura, operano su un numero elevato di transazioni e coinvolgono moltissime controparti. Spesso i valori delle singole operazioni sono contenuti, il che rende ancora più difficile per l'acquirente percepire un segnale di allarme. È questa la ragione per cui l'estensione dei controlli ai soggetti a valle della filiera rischia di trascinare in procedimenti complessi operatori del tutto estranei alla frode sotto il profilo soggettivo.

La logica seguita dall'amministrazione finanziaria non è priva di fondamento normativo. Trae origine da un orientamento consolidato della Corte di Giustizia dell'Unione europea secondo cui il diritto alla detrazione dell'IVA può essere negato al cessionario qualora questi "sapesse o avrebbe dovuto sapere" che l'operazione si iscriveva in una frode fiscale. Il principio è stato ribadito, tra l'altro, nella sentenza del 1° dicembre 2022, causa C-512/21 (Aquila Part Prod Com SA), che ha ulteriormente chiarito le regole sulla ripartizione dell'onere probatorio tra fisco e contribuente.

La medesima Corte ha peraltro precisato, con la pronuncia sulla causa C-331/23, che il diritto UE non osta a disposizioni nazionali che impongano la responsabilità solidale di un soggetto passivo diverso dal debitore principale, a condizione che sussistano i presupposti richiesti. Nel sistema italiano, a differenza di altri ordinamenti europei, non esiste una norma che preveda formalmente la solidarietà del cessionario per le frodi della controparte. Eppure, nella prassi, il risultato è analogo: al cessionario viene negata la detrazione quando si dimostra che era a conoscenza, o avrebbe potuto esserlo usando la diligenza ordinaria, della natura fraudolenta delle operazioni.

Si tratta, è bene chiarirlo, di un test soggettivo. Non basta l'irregolarità del fornitore. Occorre qualcosa di più.

L'ONERE PROBATORIO E LA DILIGENZA DEL CESSIONARIO

L'Agenzia delle Entrate deve dimostrare non solo che il fornitore era una società fittizia, ma anche che il cessionario sapeva o avrebbe potuto accorgersene. La prova può essere fornita anche per via presuntiva, purché le presunzioni siano – secondo la formula consolidata in giurisprudenza – gravi, precise e concordanti.

Una volta assolto questo onere da parte dell'ufficio, la palla passa al contribuente. Tocca a lui dimostrare di aver agito con la massima diligenza esigibile da un operatore accorto, in rapporto alle circostanze del caso concreto. Questo, però, non significa che il contribuente debba aver svolto indagini approfondite sul proprio fornitore. La Corte di Cassazione, con l'ordinanza n. 14102 del 21 maggio 2024, ha chiarito che all'acquirente non possono essere richieste verifiche equivalenti a quelle che solo l'amministrazione è in grado di svolgere con i propri strumenti.

Si pensi a un'impresa che acquista materiali da un fornitore regolarmente iscritto al Registro delle Imprese, con fatture in regola e partita IVA attiva al momento dell'operazione. È ragionevole attendersi da quell'impresa che individui le irregolarità nella struttura organizzativa del cedente? Secondo la giurisprudenza più recente, no. Ma nella prassi degli accertamenti il confine tra diligenza ordinaria e colpa grave risulta spesso sfumato.



GLI STRUMENTI DEL FISCO

Sul piano operativo, gli strumenti dell'amministrazione finanziaria si sono fatti molto più sofisticati. La Guardia di Finanza dispone oggi di sistemi di analisi che incrociano un numero elevato di banche dati, in grado di individuare schemi ricorrenti con un margine di accuratezza crescente. Il profilo tipico di una partita IVA a rischio si costruisce su più indicatori combinati: durata brevissima della posizione attiva, assenza di struttura organizzativa adeguata, concentrazione delle operazioni in finestre temporali ristrette, prezzi incoerenti rispetto ai valori di mercato, riutilizzo degli stessi schemi da parte di soggetti collegati.

Il Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 2 luglio 2023 (prot. n. 156803/2023) ha formalizzato criteri e procedure per l'analisi del rischio sulle nuove attribuzioni di partita IVA, prevedendo controlli automatici e, nei casi sospetti, verifiche sul posto. Il sistema consente altresì di verificare, attraverso l'apposita sezione del sito istituzionale dell'Agenzia, se una partita IVA sia stata oggetto di cessazione d'ufficio ai sensi dei commi 15-bis e 15-bis.1 dell'art. 35 DPR 633/1972. Uno strumento che professionisti e imprese dovrebbero consultare sistematicamente prima di avviare rapporti commerciali con nuovi fornitori.

IL RISCHIO PER GLI OPERATORI VIRTUOSI

Il quadro che emerge mette a fuoco un rischio concreto. Le contestazioni dell'ufficio tendono a fondarsi su elementi indiziari – la mancata verifica della struttura del fornitore, l'incoerenza dei prezzi, la velocità con cui le operazioni si sono succedute – che non sempre equivalgono a prova della consapevolezza del cessionario. Eppure, una volta avviato un accertamento, il contribuente deve far fronte a un procedimento lungo e costoso, con l'incertezza sull'esito.

Il risultato pratico è che il costo economico dell'evasione di terzi finisce per ricadere, almeno in parte, su soggetti che non hanno tratto alcun vantaggio dalla frode e che si trovano nella posizione di dover dimostrare qualcosa di difficile da documentare: di non aver saputo, e di non aver potuto sapere.

LA DUE DILIGENCE FISCALE COME PRESIDIO NECESSARIO

In questo scenario, la due diligence fiscale sui fornitori smette di essere una buona pratica e diventa una necessità operativa. Verificare la partita IVA del cedente attraverso il sito dell'Agenzia delle Entrate, conservare documentazione sulle trattative commerciali, valutare la congruità dei prezzi rispetto al mercato: sono accorgimenti che, in caso di contestazione, possono fare la differenza tra la conferma o la decadenza del diritto a detrarre l'IVA versata a monte.

ELEMENTO	COSA RILEVA PER IL FISCO	CONTROMISURA PER IL CESSIONARIO
Struttura del fornitore	Assenza di dipendenti, sede o mezzi adeguati	Verifica visura camerale e sito istituzionale AdE
Coerenza dei prezzi	Prezzi anormalmente bassi rispetto al mercato	Documentare confronto prezzi con altri operatori
Rapidità delle operazioni	Transazioni concentrate in brevi archi temporali	Conservare corrispondenza commerciale e ordini
Stato della partita IVA	Cessazione d'ufficio antecedente alla fattura	Consultare la sezione verifica partita IVA su AdE prima di ogni rapporto
Precedenti del cedente	Soggetti collegati già oggetto di accertamenti	Network analysis interna prima di avviare rapporti



STUDIO PIZZANO
COMMERCIALISTA E REVISORE LEGALE

STUDIO SABATINO PIZZANO

Sede: via Sant'Alessio, 5, 83030 Venticano (AV)
Contatti: info@studiopizzano.it • dev.studiopizzano.it

Nota informativa: Il presente approfondimento ha scopo puramente informativo e divulgativo alla data di redazione (08/04/2026). Per la trattazione di casistiche specifiche si raccomanda il ricorso a una consulenza professionale personalizzata.



Studio
Sabatino
Pizzano
2022
via
Sant'Alessio,
5,
83030
Venticano

STUDIO

PIZZANO