

# Norme & Tributi

## Il fornitore paga il conto Iva per il falso esportatore abituale

### OPERAZIONI CON L'ESTERO

Contestata la responsabilità anche se si è ignari dell'intento fraudolento

Confermato ieri dal governo che il protocollo di ricezione non è un'autorizzazione

Rosanna Acerino

Operazioni con gli esportatori abituali nel mirino del Fisco. Sempre più di frequente, infatti, le verifiche da parte della Guardia di finanza e dell'agenzia delle Entrate si concentrano sulle cessioni effettuate nei confronti degli operatori commerciali che invocano il diritto all'acquisto senza addebito dell'Iva attraverso lettere di intento. L'articolo 9 del Dpr 633/72 consente agli operatori commerciali che nell'anno solare o nei 12 mesi precedenti hanno effettuato cessioni all'esportazione superiori al 10% del volume d'affari dello stesso periodo («plafond»), di acquistare beni o servizi senza l'applicazione dell'Iva per evitare che i contribuenti, in qualità di esportatori abituali, si trovino sempre a credito di imposta. A tal fine, se fino al 31 dicembre 2014 era sufficiente che l'esportatore abituale presentasse al fornitore una mera lettera di intento, dal 2015, invece, è stato previsto in capo allo stesso l'obbligo di presentare al fornitore, unitamente alla dichiarazione di intento, anche la relativa ricevuta di trasmissione alle Entrate (articolo 20 Dlgs 175/2014). Tuttavia, nonostante la stretta sugli obblighi in capo agli esportatori abituali, sono ancora molte le frodi ideate proprio da alcuni operatori che presentano a fornitori "false lettere di intento" senza avere i requisiti per essere considerati esportatori abituali o "lettere di intento ideologicamente false". La dove, pur avendo effettuato nell'anno precedente operazioni utili alla costituzione del plafond, acquistano la merce in esenzione Iva non per esportarla, ma per venderla nel mercato interno a prezzi inferiori rispetto a quelli generalmente praticati. Questo peraltro anche alla luce della circostanza, emersa proprio ieri in sede di risposta

fornita dal governo a una interrogazione parlamentare, che a oggi il protocollo di ricezione rilasciato dalle Entrate non equivale a un'autorizzazione e non presuppone alcun controllo preventivo sull'eventuale plafond disponibile o sulla reale qualifica di esportatore abituale. In questi casi, scoperta la frode, non riuscendo più a rivalersi sui fini esportatori perché, spesso, risultano essere cartiere che nel frattempo hanno cessato l'attività, il Fisco presenta il conto dell'Iva non addebitata in fattura ai fornitori che, ignari del piano evasivo, non capiscono le ragioni della pretesa erariale addotta per la merce venduta hanno ricevuto puntuali pagamenti mediante mezzi tracciabili.

In particolare, le contestazioni dei verificatori nei confronti dei fornitori muovono dal presupposto che, anche in assenza di un sistema di responsabilità oggettiva, il diritto alla detrazione Iva sugli acquisti di merci poi rivendute in esenzione di imposta può essere negato dall'Amministrazione finanziaria nel caso in cui si dimostri che il cedente sapeva o avrebbe dovuto sapere della sua partecipazione ad una frode, a nulla rilevando la circostanza che egli non ne abbia tratto beneficio. In sostanza, secondo il Fisco il fornitore è chiamato a rispondere dell'Iva non addebitata in fattura non soltanto nei casi in cui era pienamente consapevole della frode ideata dal finto esportatore, ma anche tutte le volte in cui avrebbe dovuto intuire l'intento fraudolento.

A sostegno di questa tesi, generalmente, l'Amministrazione cita alcune pronunce giurisprudenziali di legittimità secondo cui l'obbligo del fornitore di assolvere successivamente l'Iva sui beni ceduti in esenzione di imposta può essere escluso solo nella misura in cui i risultati provati che egli abbia adottato tutte le misure ragionevoli in suo potere, al fine di assicurarsi che la cessione effettuata non lo condurrà a partecipare alla frode. Pertanto, ove non riesca a provare la sua buona fede e di aver adottato un comportamento prudente e diligente, il fornitore rimane esposto al recupero dell'Iva, a prescindere dal conseguimento di un vantaggio economico o finanziario (Cassazione, sentenze 176/2015, 7389/2012, 12751/2011).

### I PUNTI PRINCIPALI

- 1. I controlli**  
Le verifiche da parte delle Entrate e della Gdf si concentrano sulle cessioni effettuate nei confronti degli esportatori abituali che invocano il diritto all'acquisto senza addebito dell'Iva. Qualora dovesse emergere che il cessionario abbia utilizzato "false lettere di intento" o comunque abbia effettuato acquisti senza addebito di Iva per rivenderla sul mercato interno, il Fisco procede con il recupero dell'Iva in capo al fornitore a nulla rilevando la circostanza che egli non ne abbia tratto beneficio.
- 2. Le presunzioni**  
Le contestazioni nei confronti dei fornitori muovono dal presupposto che, anche in assenza di un sistema di responsabilità oggettiva, il diritto alla detrazione Iva sugli acquisti di merci poi rivendute in esenzione di imposta può essere negato nel caso in cui si dimostri che il cedente sapeva o avrebbe dovuto sapere della sua partecipazione ad una frode, a nulla rilevando la circostanza che egli non ne abbia tratto beneficio. Pertanto, ove non riesca a provare la sua buona fede, il fornitore rimane esposto al recupero dell'Iva.
- 3. La difesa del fornitore**  
Nel caso in cui i fatti e le circostanze non dovessero consentire una ferma difesa del fornitore, nell'ambito della procedura di accertamento con adesione, si potrebbe cercare di "abbattere" la pretesa, proponendo all'Ufficio accertatore di recuperare in capo al medesimo l'Iva, anziché, come ha fatto, sui prezzi applicati sulle cessioni effettuate al finto esportatore (più alti perché comprensivi dei ricarichi) su quelli di acquisto delle medesime merci vendute (più bassa), come se si trattasse di acquisti in autoconsumo.

### L'OPPOSIZIONE

## La difesa fa leva sulla diligenza

Senza riscontri inconfutabili meglio optare per un accertamento con adesione

Nel caso in cui l'amministrazione finanziaria intenda recuperare dal fornitore l'Iva non addebitata in fattura al finto esportatore abituale, al fine di approntare la migliore strategia è opportuno innanzitutto valutare i fatti e le prove a disposizione volte a dimostrare non solo la buona fede, ma anche l'adozione di un comportamento prudente e diligente. In particolare, qualora ci si renda conto che il fornitore non disponga di prove inconfutabili atte a dimostrare la sua buona fede e, in particolare, l'adozione di un comportamento diligente e prudente, come nel caso in cui, ad esempio, i pagamenti della merce venduta sono stati effettuati da soggetti terzi e non dal finto esportatore, allora potrebbe essere opportuno tentare di raggiungere un accordo, prima o anche dopo la emissione dell'atto impositivo, attraverso l'accertamento con adesione (articolo 6

Dlgs 218/97) e beneficiando altresì della riduzione delle sanzioni 1/3. In tal caso, attraverso una apposita memoria si potrebbe, ad esempio, chiedere ai verificatori/accertatori di calcolare l'Iva dovuta sui prezzi (senza ricarico) di acquisto anziché su quelli (maggiori) di vendita, individuando le fatture degli ultimi approvvigionamenti in ordine di tempo, aventi come oggetto le medesime merci poi cedute al finto esportatore abituale senza Iva. Nel caso, invece, di prove inconfutabili che possano attestare con assoluta certezza la diligenza e la prudenza adottate dal fornitore, o anche in caso di mancato accordo, sarà sempre possibile impugnare l'atto impositivo di sanzi al giudice tributario, dimostrando, in via preliminare, mediante prove documentali la buona fede del fornitore che ha effettuato le cessioni in sospensione di imposta a fronte della presentazione da parte del cessionario di dichiarazioni di intento false, e la sua totale estraneità all'asserita frode. Inoltre, sarà comunque importante far rilevare l'assenza assoluta di eventuali vantaggi conseguiti attraverso la

dimostrazione che le cessioni sono avvenute a prezzi di mercato, con la conseguenza che l'Ufficio accertatore, come avviene generalmente in caso di frodi Iva, anziché recuperare l'Iva a debito in capo al fornitore, avrebbe dovuto recuperare l'Iva a credito in capo ai clienti del cessionario in quanto unici soggetti ad aver, di fatto, conseguito un vantaggio di tipo economico-finanziario, avendo presumibilmente pagato le merci acquistate dal finto esportatore a prezzi inferiori rispetto a quelli di mercato (a fronte del mancato versamento dell'Iva a debito da parte del medesimo cessionario). Va rilevato, infine, che il fornitore potrà sempre tentare di rivalersi sul finto esportatore abituale chiamandolo a rispondere, civilisticamente, del danno subito, anche alla luce della 22549/2018 con cui la Cassazione ha statuito che risponde per danni ai sensi dell'articolo 2043 del Codice civile la parte che abbia indotto l'altra, con dolo o colpa grave, a emettere fatture di vendita senza Iva.

-Ro.Ac.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

### E-book

Le operazioni straordinarie di fine anno e i vincoli fiscali

www.ilssole24ore.com/ebook



### Fallimenti

Le nuove misure di allerta portano 15mila segnalazioni

Sono 15mila le segnalazioni che potrebbero arrivare con le nuove misure di allerta da parte di Inps e Fisco

Giovanni Negri

— a pagina 30

### QUOTIDIANO DEL FISCO

#### ADEMPIMENTI

## Remissione in bonis, c'è tempo fino al 31 ottobre

I contribuenti che, avendone i requisiti, vogliono fruire, in sede di dichiarazione dei redditi, di benefici di natura fiscale o accedere a regimi tributari opzionali, subordinati all'obbligo di preventiva comunicazione o ad altri adempimenti di natura formale non temporaneamente eseguiti, possono ricorrere, entro il prossimo 31 ottobre, all'istituto della remissione in bonis.

Tale istituto, disciplinato dall'articolo 2, D.l. 16/2012, alla stregua del ravvedimento operoso consente al contribuente di correggere delle inadempienze di carattere formale purché non sia arrecato danno all'erario, neanche termini di pagamento dell'attività di accertamento della violazione non sia stata ancora constatata, né siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche od altre attività amministrative di accertamento delle quali l'autore dell'inadempimento abbia avuto formale conoscenza; vi sia il possesso dei requisiti sostanziali previsti dalla norma di riferimento per la quale si applica la remissione in bonis; l'adempimento si assolva entro il termine di presentazione ordinario della prima dichiarazione utile rispetto alla scadenza prevista per l'adempimento temporaneo; sia versata la sanzione minima di cui all'articolo 1, comma 1, Dlgs 471/1997, pari a 250 euro.

— Paola Bonsignore e Pierpaolo Ceroli

© RIPRODUZIONE RISERVATA



#### CONDONO 2014

## Con la prima rata scatta la tutela anti-sanzi

Il condono fiscale, inerente la definizione automatica delle imposte derivanti da omissioni o tardivi versamenti senza l'applicazione delle sanzioni, si perfeziona col versamento della prima rata e rimane efficace anche a seguito di mancato versamento delle rate successive. Pertanto l'Amministrazione non può pretendere le sanzioni amministrative nella misura piena siccome ritiene il contribuente decaduto dal beneficio a seguito del mancato versamento delle rate successive alla prima. Così la Crs Sardegna, sentenza 275/8/18. L'articolo 9-bis della legge 289/2002 dispone la non applicabilità delle sanzioni amministrative inerente le imposte non versate ovvero versate tardivamente, qualora il contribuente presenti apposita dichiarazione e versi il quantum dovuto in un'unica soluzione ovvero in tre rate. In quest'ultimo caso il condono si perfeziona col versamento della prima rata, e non necessita del pagamento integrale. A maggior ragione la pretesa erariale è infondata dato che la stessa agenzia delle Entrate, con la circolare 4 del 2 febbraio 2007, ha precisato che il condono è valido a seguito dell'integrale versamento ovvero del versamento della prima rata.

— Ferruccio Bogetti e Filippo Cannizzaro

© RIPRODUZIONE RISERVATA



**L'OUTSOURCING che pensa come te**

**PERSONE • IDEE • TECNOLOGIE**  
per la gestione delle risorse umane e l'amministrazione della tua impresa

Scopri di più sui nostri servizi  
www.f2a.biz • info@f2a.biz

**F2A**  
FIS ANTEX