



Prot. n. 74/2017

Roma, 16 giugno 2017

A tutte le Aziende associate

OGGETTO: cessioni non imponibili ex art. 8, comma 1, lett. c) D.P.R. 633/1972 - verifiche da attuare in merito alle lettere di intento ricevute dai propri clienti.

Alla luce di quanto asserito dalla giurisprudenza nazionale e comunitaria, nonché della prassi seguita dalla Guardia di Finanza e dalla Agenzia delle Entrate in merito alle verifiche sul corretto utilizzo di lettere d'intento ed, in particolare, dei controlli effettuati in capo ai cedenti, in caso di lettere d'intento rivelatesi a posteriori ideologicamente false, al fine di valutare il loro eventuale coinvolgimento nelle frodi così realizzate e, dunque, la legittimità delle fatture da questi ultimi emesse in riferimento a cessioni non imponibili di cui all'art. 8, comma 1, lett. c) D.P.R. 633/1972, nel presente documento si intendono fornire alcune indicazioni in merito ai necessari controlli da porre in essere nei confronti della propria clientela che intenda beneficiare della suddetta non imponibilità IVA ed evitare così eventuali contestazione circa il proprio coinvolgimento nelle frodi poste in essere dal cliente stesso o da altri soggetti a valle della catena distributiva.

Vale a tal fine premettere che, sebbene le stesse costituiscano attività indubbiamente necessarie, il mero controllo della verifica di iscrizione VIES dei soggetti emittenti, nonché del protocollo di invio della lettera d'intento all'Agenzia delle Entrate non sono attività che, se poste in essere, possono di per sé lasciare immune il cedente da qualsiasi contestazione.

Infatti, come evidenziato dalla giurisprudenza comunitaria e recepito dalla nostra giurisprudenza di legittimità, la possibile responsabilità del cedente non è più ancorata esclusivamente al verificarsi di elementi oggettivi, ma anche alla dimostrata assenza di conoscenza o conoscibilità di una frode a valle della operazione da lui posta in essere.

Pertanto si rende consigliabile per il cedente, prima di porre in essere l'operazione commerciale ed emettere la conseguente fatture non imponibile ai sensi dell'art. 8 sopra citato, l'adozione di comportamenti idonei a valutare, nei limiti di quanto possibile o meglio di quanto esigibile ad un operatore commerciale accorto, l'effettività dello status di esportatore abituale dell'emittente delle lettere d'intento.

In particolare, appare consigliabile l'implementazione di una procedura interna tesa a verificare l'affidabilità del cliente che acquista con lettera d'intento attraverso, ad esempio, i seguenti controlli:

- a) Verifica di natura economico-finanziaria e patrimoniale al fine di constatare l'effettiva esistenza, anche attraverso un *dossier Cerved*, la consistenza finanziaria e la serietà nei pagamenti del cliente. In particolare assume rilevanza la presenza o meno di beni patrimoniali nonché l'assenza di costi per lavoro dipendente. I soggetti maggiormente a rischio, a fronte di acquisti molto elevati, tendono ad avere una patrimonializzazione quasi nulla, e ad essere privi di personale. A livello comparativo è inoltre utile verificare se l'azienda cliente ha avuto un repentino quanto inverosimile incremento del totale degli acquisti, da un anno all'altro;
- b) Verifica della effettiva operatività della società cliente e della congruenza dell'importo indicato nella lettera d'intento con quello corrispondente al fatturato dell'ultimo bilancio presentato. Per quanto riguarda l'effettiva operatività potrebbero essere utili ricerche sulle fonti aperte del web. Ad



esempio l'assenza di un sito internet dell'azienda cliente, a fronte di acquisti particolarmente alti, è senz'altro un sinonimo di anomalie;

- c) Verifica che l'oggetto sociale risultante dalla visura camerale sia compatibile con la tipologia di merce compravenduta nei rapporti commerciali intrattenuti con il cliente stesso. Rispetto alle informazioni rilevabili dalla visura camerale è inoltre utile verificare se l'azienda cliente ha recentemente mutato denominazione, compagine sociale, legale rappresentante e sede. Tali modifiche contestuali, se associate anche ad un repentino aumento degli acquisti di cui al punto a), possono rappresentare un fattore di estrema rischiosità;
- d) Verifica delle credenziali ed affidabilità dei soggetti che agiscono quali rappresentanti della società cliente. Il caso di maggiore criticità si verifica quando come interlocutore o soggetto economico si palesa una persona differente rispetto al Legale Rappresentante, o comunque un soggetto apparentemente esterno ad essa. Infatti tali circostanze possono celare casi in cui il Legale Rappresentante sia un mero interposto. Informazioni importanti si possono rilevare anche dal biglietto da visita dell'interlocutore, nei casi in cui non riporti il suo ruolo all'interno dell'azienda, un numero telefonico fisso o il sito internet aziendale;
- e) Verifica del luogo di destinazione delle merci compravendute (l'invio in località italiane distanti dalla sede dove opera la società cliente è ritenuto indizio di una possibile frode da parte dell'amministrazione finanziaria in quanto indice della falsità dell'intendimento dichiarato dal cessionario di volere destinare la merce acquistata al mercato estero). Di particolare rilievo l'ipotesi in cui la merce dovrà essere consegnata direttamente presso un soggetto terzo rispetto all'effettivo acquirente ovvero viene ritirata da un soggetto apparentemente estraneo alla società cliente. In tali casi è importante verificare l'esistenza della sede legale e/o operativa della controparte commerciale, anche ricorrendo alle fonti aperte sul web (google, street view, ecc.). I soggetti maggiormente a rischio sono quelli privi di sede operativa o con la mera domiciliazione della propria sede legale;
- f) Verifica disponibilità di acquisto e prezzi di vendita (la disponibilità commerciale oltre parametro di mercato può essere indice di interesse nella chiusura dell'operazione per poi rivendere prodotto competitivo con "salto di imposta");
- g) Verifica eventuali altre anomalie operative e commerciali. In particolare si può far riferimento a richieste non in linea con le normali pratiche commerciali (ordine di pagamento effettuato da soggetto esterno all'azienda cliente; presenza di plafond su soggetto neo costituito; anomalie su spedizione e ritiro della merce; intervento nelle transizioni di soggetti del tutto estranei alla compravendita, ecc).

Le attività sopra esposte, unitamente alla verifica di iscrizione VIES dei soggetti emittenti e del protocollo di invio della lettera d'intento all'Agenzia delle Entrate, appaiono misure di controllo ragionevoli ed idonee a rilevare eventuali segnali di anomalia imprenditoriale del cessionario.

In merito al grado di approfondimento delle verifiche richieste al contribuente vale sottolineare come la giurisprudenza UE abbia più volte affermato come spetti all'amministrazione tributaria, che abbia constatato evasioni o irregolarità commesse da un operatore commerciale, dimostrare, alla luce di elementi oggettivi e senza esigere dal contribuente verifiche che non gli incombono, che quest'ultimo sapeva o avrebbe dovuto sapere che l'operazione commerciale da lui posta in essere si iscriveva in una frode.

Vale ricordare che l'Agenzia delle Entrate con la circolare 8/E/09 (risp. 6.9), ha specificato che il cessionario/committente ricevuta la lettera d'intento è obbligato a emettere per le operazioni effettuate successivamente alla ricezione della lettera d'intenti fattura senza imposta.

Ne deriva che, in caso siano appurati elementi di criticità a seguito della procedura sopra evidenziata, è consigliabile evitare del tutto la fornitura di beni nei confronti dei soggetti nei cui confronti la verifica è stata posta in essere.

In fine, allegato alla presente, quale utile input alle sopra descritte attività di controllo e di tutela, si propone alle aziende uno schema di check list e vademecum di controllo che potrebbe utilmente essere adottato e compilato allorché vengono poste in essere le operazioni in argomento; di tale documento, poi, potrebbe essere tenuta traccia temporale e cartacea nell'archivio delle imprese, utile ai fini della prova della propria diligenza professionale e della buona fede ed affidamento che devono informare le attività degli operatori economici.

Operazione di vendita di cui alla fattura n. XX del XX/XX/XXXX
Dichiarazione di intento numero xxxx del xxxx

----- -----	Esito del controllo da motivare espressamente	Eventuale evidenza documentale
Verifica di iscrizione al sistema VIES del cessionario.	Es. verifica effettuata in data XXXX	Es. stampa sito internet VIES alla data dell'operazione
Verifica del protocollo di invio della lettera d'intento all'Agenzia delle Entrate.	Es. verifica effettuata in data XXXX	Es. stampa sito internet protocollo lettere intento alla data dell'operazione
Verifica di natura economico-finanziaria al fine di constatare l'esistenza la consistenza finanziaria e la serietà nei pagamenti del cliente.	Es. verifica effettuata in data XXXX. Dati ed elementi positivi: XXXXXXXX	Es. dossier <i>Cerved</i>
Verifica della effettiva operatività della società cliente e della congruenza dell'importo indicato nella lettera d'intento con quello corrispondente al fatturato dell'ultimo bilancio presentato.	Es. verifica effettuata in data XXXX. Dati ed elementi positivi: (fatturato, imposte, utile, ecc..)	Es. bilanci CCIAA
Verifica che l'oggetto sociale risultante dalla visura camerale sia compatibile con la merce dei rapporti commerciali intrattenuti con il cliente stesso.	Es. verifica effettuata in data XXXX. Dati ed elementi positivi: XXXXXXXX	Es. Visura CCIAA
Verifica delle credenziali ed affidabilità dei soggetti che agiscono quali rappresentanti della società cliente.	Es. riferimenti e nominativi dei responsabili, rappresentanti, commerciali della Società cessionaria.	Es. Referenze, Internet, ecc..



Verifica del luogo di provenienza e destinazione delle merci compravendute.	Es. operazioni analoghe e flussi ordinari delle merci della specie	Es. documenti o riferimenti di operazioni analoghe.
Verifica disponibilità di acquisto e prezzi di vendita.	Es. operazioni analoghe e flussi ordinari delle merci della specie	Es. mail – P/O.
Verifica eventuali altre anomalie operative e commerciali.	Altro	Altro

