

LA SENTENZA

FRODI IVA, LA CONTROPARTE DEVE DIMOSTRARE AL FISCO DI NON ESSERE COMPLICE

Un autosalone aveva fatto compravendita di veicoli con soggetti privi di struttura aziendale

CHI È

Andrea Giolo, avvocato, lavora dal 2006 nello Studio Lovisolo & Partners Avvocati, occupandosi di diritto tributario. Con il Prof. Avv. Antonio Lovisolo, è consulente ed assistente fiscale con una particolare specializzazione per i tributi locali. È cultore della materia in Diritto finanziario all'Università di Genova in cui è docente al Master in Diritto tributario. Dal marzo 2012 è membro dell'Ufficio del Massimario istituito presso la Commissione Tributaria Regionale di Genova.

È soggetto fittizio la società sfornita di personale, beni aziendali e adeguata struttura d'impresa

Chi scambia fatture con società fittizie deve dimostrare la realtà delle operazioni fatturate

ANDREA GIOLO

Nel caso esaminato dalla CTP di Genova n. 96/10/13 del 18/04/13 (Pres. Loffredo, Rel. Del Vigo) l'Agenzia delle entrate ha recuperato l'Iva che un autosalone aveva detratto avendo acquistato veicoli da soggetti privi di una reale struttura aziendale (ritenuti "cartiere", ossia meri soggetti fittizi) nell'ambito di un sistema di "operazioni inesistenti"; inoltre, l'Ufficio ha recuperato l'Iva che lo stesso autosalone non aveva applicato sulle cessioni di veicoli effettuate in regime di non imponibilità IVA ex art. 8, c. 1, lett. c), d.p.r. n. 633/1972, nei confronti di soggetti che avevano presentato false "lettere di intento" qualificandosi come "esportatori abituali". In quest'ultimo caso, la frode IVA era ravvisabile nel fatto che i cessionari erano meri "interposti" che acquistavano formalmente dall'autosalone le vetture senza IVA rivendendole poi a terzi (residenti) ad un prezzo comprensivo di IVA (terzi che avrebbero dovuto ricevere materialmente le vetture dall'autosalone) ma comunque inferiore ai prezzi di mercato e senza versare l'IVA all'Erario.

Secondo la CTP, quando il contribuente intrattiene rapporti con imprese "prive di ogni consistenza commerciale" per andare esente da contestazioni deve dimostrare la propria buona fede e l'estraneità al meccanismo fraudolento: l'Ufficio deve quindi provare l'esistenza di una "cartiera" senza dover fornire "elementi certi" che confermino la partecipazione o la consapevolezza della frode da parte del contribuente accertato; spetta infatti a quest'ultimo dimostrare "la realtà delle operazioni fatturate" e "la propria buona fede esente da ogni profilo di colpa".

Secondo la Cassazione, nel cui solco si pone la CTP, origina "fondati sospetti" del coinvolgimento della società verificata in una frode la circostanza che questa abbia «intrattenuto ripetuti rapporti commerciali con società sfornite di personale adeguato, di beni aziendali ovvero comunque prive di adeguata struttura organizzativa di impresa» (Cass., n. 12963/2013): pertanto, se un autosalone ha rapporti commerciali costanti con un soggetto dedito alle frodi IVA, secondo Cassazione la società "non può non sapere" che il proprio corrispondente è un

evasore, di modo che, sempre secondo la Cassazione, anche le operazioni intercorse tra l'autosalone e l'evasore possono ritenersi effettuate in frode all'IVA. Ciò tuttavia fino a prova contraria.

La Cassazione (n. 8011/2013) ritiene che l'Ufficio debba provare la "connivenza" (che, a dire il vero, è qualcosa di più della mera consapevolezza) del contribuente nella frode attuata dal partner commerciale anche attraverso presunzioni semplici (purché gravi, precise e concordanti) che consistano nella esposizione di «elementi obiettivi tali da porre sull'avviso qualsiasi imprenditore onesto e mediamente esperto sulla inesistenza sostanziale del contraente, il quale non può non rilevarla e peraltro deve coglierla, per il dovere di accortezza e diligenza insito nell'esercizio di una attività imprenditoriale e commerciale qualificata». Se l'Amministrazione fornisce tali prove, allora «l'onere a carico della medesima si intende assolto e grava sul contribuente l'onere della prova contraria».

Il livello di diligenza richiesto al contribuente non è però determinabile a priori ma deve essere valutato in relazione alle

caratteristiche del caso concreto (ad esempio, potrà essere fondamentale, per escludere l'esistenza di un "movente" evasivo, dimostrare di aver praticato prezzi congrui e conformi al valore di mercato, tali da consentire un utile derivante dal ricarico applicato alle proprie cessioni, con pagamenti perfettamente tracciabili): come dice la Corte di Giustizia (sent. 21.06.2012, cause riunite C-80/11, C-142/11) «qualora sussistano indizi che consentono di sospettare l'esistenza di irregolarità o di evasioni, un operatore accorto potrebbe, secondo le circostanze del caso di specie, vedersi obbligato ad assumere informazioni su un altro operatore, presso il quale prevede di acquistare beni o servizi, al fine di sincerarsi della sua affidabilità. Tuttavia, l'amministrazione fiscale non può esigere in maniera generale che il soggetto passivo ..., da un lato - al fine di assicurarsi che non sussistano irregolarità o evasioni a livello degli operatori a monte - verifichi che l'emittente della fattura correlata ai beni e ai servizi a titolo dei quali viene richiesto l'esercizio di tale diritto abbia la qualità di soggetto passivo, che disponga dei beni di cui trattasi e sia in grado di for-

nirli e che abbia soddisfatto i propri obblighi di dichiarazione e di pagamento dell'IVA, o, dall'altro lato, che il suddetto soggetto passivo disponga di documenti a tale riguardo», in quanto tali tipi di controlli spettano di per sé al Fisco. In ogni caso, il contribuente non potrà mai essere considerato oggettivamente responsabile per le frodi IVA di terzi (C.d.G. sent. 11.05.2006, causa C-384/04).

Nella specie, la CTP ha confermato la pretesa impositiva sul presupposto che l'autosalone non aveva tenuto un comportamento "diligente" in quanto: negli anni precedenti la società aveva subito verifiche dello stesso tipo che avrebbero dovuto portarla ad aumentare i controlli verso i propri partners commerciali di cui alcuni risultavano già coinvolti in pendenze col Fisco; la maggior parte dei pagamenti era avvenuta tramite contante; in sede di verifica i rappresentanti avevano dichiarato di non conoscere il luogo di attività dei propri cedenti/cessionari in quanto le contrattazioni erano curate presso la sede del concessionario; le autovetture erano state consegnate non attraverso i canali ordinari ma con targhe "di prova".