

IVA

Omesso versamento dell'Iva e responsabilità solidale del cessionario

di Marco Peirolo

In conformità all'[articolo 205 Direttiva 2006/112/CE](#), in base al quale gli Stati membri possono stabilire che una persona diversa dal debitore dell'imposta sia responsabile in solido per il versamento dell'imposta, l'[articolo 60-bis, commi 2 e 3, D.P.R. 633/1972](#) dispone che il **cessionario**, soggetto agli adempimenti previsti dal decreto Iva, è **solidalmente obbligato al pagamento dell'Iva qualora il cedente non versi all'Erario l'imposta** relativa ai beni venduti ad un prezzo inferiore al loro “valore normale”.

L'obbligato solidale può, tuttavia, **documentalmente dimostrare** che il prezzo inferiore dei beni è stato determinato in ragione di **eventi o situazioni di fatto oggettivamente rilevabili** o sulla base di **specifiche disposizioni di legge** e che, comunque, **non è connesso con il mancato pagamento dell'imposta**.

In attuazione del primo comma del citato [articolo 60-bis D.P.R. 633/1972](#), la **responsabilità solidale** opera esclusivamente per i **beni specificamente individuati** dal [D.M. 22.12.2005](#), come integrato dal [D.M. 31.10.2012](#), vale a dire per:

- gli **autoveicoli, motoveicoli, rimorchi**;
- i **prodotti di telefonia e loro accessori**;
- i **personal computer**, componenti e accessori;
- gli **animali vivi della specie bovina, ovina e suina e loro carni fresche**;
- gli **pneumatici nuovi di gomma**, nonché gli pneumatici rigenerati o usati di gomma e le gomme piene o semipiene, battistrada per pneumatici e protettori (“flaps”).

Tali disposizioni, in luogo del **disconoscimento della detrazione “a monte”**, prevedono l'**obbligo autonomo di pagare** quanto dovuto e non versato dal cedente.

La disciplina in esame, pertanto, **non implica la rettifica della detrazione operata dal cessionario**, con applicazione dell'obbligazione solidale per il semplice fatto, avenire rilevanza giuridica, dell'omesso versamento dell'imposta da parte del cedente, **senza che sia richiesto lo svolgimento di un'attività accertativa**.

In tal senso, l'[ordinanza n. 31057/2018](#) ha confermato il contenuto dell'[ordinanza n. 17171/2018](#), escludendo che il **vincolo di solidarietà** debba intendersi precluso in considerazione della mancata previsione, da parte dell'[articolo 60-bis D.P.R. 633/1972](#), del

potere di riscossione da parte dell'Ufficio, così come deve **negarsi** che tale norma presupponga lo svolgimento di una **prodromica attività di accertamento** nei confronti del cessionario, responsabile solidalmente per l'omesso versamento dell'imposta da parte del cedente.

In sostanza, l'**accertamento in senso “tipico”** viene svolto nei confronti del **cedente**, obbligato principale al versamento dell'imposta, mentre la **responsabilità solidale** del cessionario **sorge ex lege**, al verificarsi delle condizioni prevista dalla norma.

Ovviamente, è necessario che la pretesa dell'Amministrazione finanziaria venga concretizzata in un atto, che assuma la veste dell'**“invito ad adempiere”**, nel quale l'Ufficio **espllica le ragioni della ripresa nei confronti dell'obbligato in solido**, che può comunque far valere l'**esimente**, se sussistente, di cui al terzo comma dell'[articolo 60-bis D.P.R. 633/1972](#).

In sintesi, la **responsabilità solidale** in oggetto presuppone che:

- i beni ceduti siano riconducibili a quelli individuati dal [M. 22.12.2005](#), come integrato dal [D.M. 31.10.2012](#);
- la cessione sia effettuata ad un **prezzo inferiore al “valore normale”**, laddove – in base all'[articolo 14, comma 1, D.P.R. 633/1972](#), per tale s'intende l'intero importo che il cessionario/committente, al **medesimo stadio di commercializzazione** di quello in cui avviene la cessione del bene o la prestazione del servizio, dovrebbe pagare, **in condizioni di libera concorrenza**, ad un **cedente o prestatore indipendente per ottenere i beni o servizi in oggetto nel tempo e nel luogo di tale cessione o prestazione**. Qualora non siano accettabili cessioni di beni/prestazioni di servizi analoghe, l'[articolo 14, comma 2, D.P.R. 633/1972](#) specifica che il **“valore normale”**:
 1. per le cessioni di beni, è dato dal **prezzo di acquisto dei beni o di beni simili**, ovvero, in mancanza, del prezzo di costo, determinati nel momento in cui si effettuano tali operazioni;
 2. per le prestazioni di servizi, se non sono accettabili prestazioni di servizi analoghe, è pari alle **spese sostenute dal soggetto passivo per l'esecuzione dei servizi stessi**;
 - il **cedente** abbia **omesso** di versare l'Iva;
 - il **cessionario** sia un **soggetto passivo Iva**.

La solidarietà passiva è posta a garanzia della **sola imposta non versata dal cedente** e sorge, salvo prova contraria, quando il prezzo della cessione è inferiore al **“valore normale”**. Di conseguenza, la responsabilità solidale dell'acquirente, per l'Iva non versata dal cedente, è **limitata al pagamento dell'imposta e non comporta**, quindi, **l'applicazione di sanzioni** al di fuori dell'ipotesi di **concorso ex** [articolo 9 D.Lgs. 472/1997](#) ([circolare AdE 10/E/2005](#), risposta 9.8 e [circolare AdE 41/E/2005](#), § 6).

In caso di omesso versamento dell'imposta relativa ad una cessione effettuata a prezzi inferiori al **“valore normale”**, il cessionario potrà non essere chiamato a rispondere

solidalmente qualora **dimostr**i, su base **documentale**, che il prezzo vantaggioso della cessione **non sia connesso al mancato pagamento dell'imposta** ma sia stato determinato in ragione di **eventi o situazioni di fatto oggettivamente rilevabili o di specifiche disposizioni di legge**.

È il caso di osservare che l'**acquisto di veicoli usati** ad un **prezzo di vendita inferiore a quello di acquisto** non comporta automaticamente la responsabilità solidale dell'acquirente se, come accaduto nella fattispecie decisa dalla [CTR Bari con la sentenza n. 2506/11/16 del 2016](#), le autovetture oggetto di compravendita sono **usate e immatricolate** in anni anteriori a quello dell'operazione.

Trattandosi, nel caso di specie, di **beni soggetti ad una rapida svalutazione** anche in relazione al chilometraggio, il **prezzo di vendita inferiore a quello di acquisto è stato ritenuto "normale"**, in quanto il cessionario ha dimostrato il valore di ciascun veicolo acquistato secondo la **valutazione della rivista specializzata "Motornet"**, cosicché – dalla documentazione depositata dal cessionario – *"si evince come le cessioni delle autovetture usate sia avvenuto a prezzi sostanzialmente in linea con le quotazioni dell'usato, tenuto conto dei prezzi ricavati da una rivista specializzata in quotazioni per il mercato dei veicoli usati in Italia (Motornet-Eurotax Glass's)"*.

Special Event

I PRINCIPI DI REVISIONE NAZIONALI

[Scopri le sedi in programmazione >](#)