

Controlli antifrode sui fornitori – parte 2

di **Roberto Curcu**

OneDay Master

Quadro d'insieme dei temi di Riforma dello Statuto del contribuente, dell'accertamento e del contenzioso

Scopri di più

[In un precedente contributo](#), abbiamo analizzato come un soggetto passivo potrebbe essere chiamato a rispondere dell'evasione Iva dei propri fornitori. Abbiamo visto che, **sicuramente, è chiamato a rispondere (1) qualora sia complice del frodatore, (2) anche nel caso in cui sapeva della frode del proprio fornitore**. Il limite – processuale (se vogliamo) – al recupero dell'Iva, nei confronti di soggetti che sapevano della frode del loro fornitore, è che l'Amministrazione deve **dimostrare questa consapevolezza con elementi oggettivi, e non con semplici presunzioni**. In alcune sentenze della Corte di Giustizia Europea, sono state “bocciate” delle presunzioni che, a prima lettura, potrebbero **sembrare anche abbastanza forti**.

L'ultimo caso in cui un soggetto passivo è chiamato a rispondere della frode del proprio fornitore è **(3) quando, con la “ordinaria diligenza”, avrebbe potuto sospettare di essere coinvolto in una frode**. Molte volte, purtroppo, alcuni imprenditori vanno alla ricerca dei **beni che servono per la loro impresa**, guardando solo il migliore prezzo che viene praticato; talvolta, tuttavia, **dietro ad un prezzo molto competitivo, si cela una frode Iva del fornitore**.

Il seguente **esempio potrebbe spiegare il fenomeno**.

Mario Rossi è acquirente di alcune materie prime che vengono prodotte solo in Polonia ed in Lituania e che acquista abitualmente su quei mercati, a **prezzi che si aggirano sempre intorno ai 100 euro/kg**. Se si presenta un soggetto italiano, **partita Iva di nuova apertura, sede legale presso uno studio** e nessun altro luogo di svolgimento dell'attività, **rintracciabile solo al cellulare** o su indirizzo mail di Yahoo, che propone la stessa merce a 95 euro/kg + Iva, **potrebbe esserci motivo di preoccuparsi**; questo fornitore italiano, probabilmente, ha acquistato gli stessi prodotti a 100 euro/kg come acquisto comunitario dai polacchi, e rivendendolo a 95 euro/kg + Iva **potrà guadagnare** dall'operazione **solo non versando l'Iva**; ipotizziamo, poi, che i documenti di consegna delle merci sono delle **CMR, dalle quali si evince che la merce è partita dagli stabilimenti dei fornitori abituali**.

Il caso riportato nell'esempio è **abbastanza eclatante** circa la probabile frode del fornitore, in quanto si è in presenza, congiuntamente, di **prezzo anomalo, provenienza anomala della**

merce, fornitore anomalo. Da sentenze della Corte di Giustizia emerge che la **presenza di una sola anomalia** – in particolare la provenienza della merce – **non è da sola sufficiente a fondare un avviso di accertamento**; in particolare, riconoscendo l'esistenza di soggetti che sono dei "traders", non sempre chi cede dei beni deve avere la **capacità di produrli in proprio o di stocarli**; inoltre, anche eventuali anomalie che riguardano, ad esempio, la catena di approvvigionamento (la tracciabilità della catena alimentare nel caso di specie) da soli **sono indizi non utilizzabili** per fondare da soli degli avvisi di accertamento, coi quali si intende **dimostrare che il cliente sapeva della frode del fornitore.**

Gli indizi, tuttavia, possono essere utilizzati per contestare che il soggetto passivo **non ha effettuato controlli sufficienti sul fornitore**, che se effettuati gli avrebbero permesso di capire di essere cliente di un frodatore. Ma **che controlli vanno effettuati?**

Ricordiamo, al riguardo, il passaggio della Sentenza Aquila Part Prod Com SA, Causa C-512/21, secondo cui *"Ne consegue che la diligenza dovuta dal soggetto passivo e le misure che gli si possono ragionevolmente richiedere al fine di assicurarsi che, con il suo acquisto, non partecipi ad un'operazione che si iscrive in una frode commessa da un operatore a monte **dipendono dalle circostanze del caso di specie** e, in particolare, dalla questione se **esistano o meno indizi che consentano al soggetto passivo, al momento dell'acquisto da lui effettuato, di sospettare l'esistenza di irregolarità od una frode.** Pertanto, **in presenza di indizi di una frode, ci si può attendere una maggiore diligenza dal soggetto passivo.** Tuttavia, non si può esigere da quest'ultimo che esso proceda a verifiche complesse e approfondite, come quelle che l'amministrazione finanziaria ha i mezzi per effettuare"*.

Come scritto nel precedente contributo, dalla giurisprudenza della Corte di Giustizia emergono **due cose**: la prima, è che **le verifiche non devono mai essere troppo "complesse o approfondite", come quelle che l'Amministrazione finanziaria ha i mezzi per effettuare.** Chi scrive, ritiene, ad esempio, che non sarebbe legittimo chiedere ai propri fornitori di **presentare i modelli F24 di versamento dell'Iva**, il libro matricola dei dipendenti, la dichiarazione Iva, ecc...

La seconda cosa importante è che la Corte di Giustizia ritiene **legittimo pretendere una maggiore diligenza nei confronti del soggetto passivo**, qualora vi siano **indizi di una possibile frode**. Chi scrive ritiene, quindi, che **vi siano da effettuare due verifiche: una "base" che evidenzi l'eventuale presenza di indizi di frode, ed una più approfondita** da svolgersi solo **in presenza di tali indizi.** Ovviamente, la sufficienza delle verifiche "base" dipenderà dalla **valutazione del giudice di merito**, probabilmente non sindacabile in sede di legittimità, e si presterà agli **ordinari fenomeni di discrezionalità di verificatori**, accertatori e giudici; ricordando, tuttavia, che il principio costituzionale di buon andamento della Pubblica amministrazione pretenderebbe che situazioni simili non possono essere disciplinate in modo diverso, opportune sarebbero delle **linee guida emanate a livello centrale.**

L'Amministrazione fiscale tedesca, ad esempio, ha fatto un **elenco di "indizi" che – se non presenti – permettono all'operatore economico di poter fare affidamento sul corretto trattamento fiscale delle sue transazioni**; ad esempio, l'offerta di **prezzi non in linea con quelli**



di mercato, la richiesta di **pagamenti in contanti** che sono insoliti nel settore, le continue **modifiche nelle persone all'interno delle imprese** e la **mancata esperienza professionale** o conoscenza del settore, i continui **cambi di sedi legali**, un oggetto sociale **non compatibile con l'attività svolta, quantità insolite offerte**, mezzi di contatto (mail, telefono, ecc...) non sufficienti, ecc... (per dettagli Umsatzsteuer-Anwendungserlass, §25f.1). Anche l'Amministrazione tedesca, tuttavia, non chiarisce nel dettaglio **come comportarsi qualora**, in sede di "verifica di base", emerga qualche **indizio**: si limita a precisare che l'imprenditore deve adottare ulteriori **misure appropriate** (es. ottenere informazioni) e **documentarle in modo adeguato**.