

Iva

DS6901

DS6901

Rappresentante fiscale, obbligo di garanzia per i venditori extra Ue

L'obiettivo è prevenire le frodi derivanti dall'importazione nell'Unione europea di beni in regime di esenzione d'imposta

Pagina a cura di
Anna Abagnale
Benedetto Santacroce

Cessioni e acquisti intra Ue effettuati da soggetti esteri tramite rappresentante fiscale più sicuri in quanto effettuate previa prestazione di una garanzia. Sul rappresentante grava anche un obbligo di controllo e verifica di natura documentale.

Nel decreto che dà attuazione alla delega fiscale in riferimento alla materia dell'accertamento tributario e di concordato preventivo biennale entrano anche interventi contro l'evasione Iva. Tra le misure dirette alla prevenzione e contrasto dei fenomeni di frode fiscale, infatti, si colloca la disposizione di cui all'articolo 4 che vincola alla prestazione di una garanzia il rappresentante fiscale del soggetto estero, il quale intende effettuare operazioni intraUe da e/o verso l'Italia.

La ragione di tale intervento è da ricercarsi nella necessità di prevenire l'evasione dell'Iva all'importazione tramite schemi fraudolenti che spesso coinvolgono soggetti esteri che effettuano importazioni nell'Unione Europea.

Il caso potrebbe essere il seguente: un soggetto extraUe, avvalendosi di una posizione Iva in Italia di un prestanome,

aperta con l'aiuto del suo rappresentante fiscale francese, introduce merce immessa in libera pratica in Italia (con il versamento dei soli dazi) in esenzione da Iva. Ciò in quanto all'importazione in questione fa seguito una cessione intra Ue dall'Italia alla Francia nei confronti del rappresentante fiscale del soggetto estero.

In base all'articolo 143, paragrafo 1, lettera d), direttiva Iva è prevista l'esenzione dal versamento dell'Iva per le importazioni di beni spediti/trasportati da un Paese extraUe in uno Stato membro diverso da quello di destinazione dei beni, qualora la cessione degli stessi, effettuata dall'importatore, presenta i requisiti per essere considerata una cessione intraUe.

La norma è stata applicata, però, nel corso degli anni, a copertura di fenomeni fraudolenti, spesso disinnescati dai controlli fiscali. Dall'altro lato, in varie occasioni, è stato richiesto l'intervento della Corte di giustizia europea a difesa dell'importatore in buona fede al quale, nell'ambito dello schema operativo sopra descritto, potrebbe essere richiesta l'imposta non versata. Secondo i giudici europei, il beneficio del diritto all'esenzione dall'Iva all'importazione non può essere rifiutato, qualora le condizioni per l'esenzione della cessione intraUe successiva non siano soddisfat-

te a causa di un'evasione fiscale commessa dall'acquirente, a meno che non sia accertato che l'importatore sapeva (o avrebbe dovuto sapere) che l'operazione rientrava in un'evasione posta in essere da quest'ultimo e non ha adottato tutte le misure ragionevoli a sua disposizione per evitare la propria partecipazione alla frode (sentenze cause C-108/17 e C-531/17).

L'intervento del decreto accertamento introduce, appunto, alcuni correttivi al fine di prevenire tali fenomeni.

La previsione di una garanzia per poter iscriversi al Vies a carico del soggetto extraUe che opera tramite rappresentante fiscale (articolo 35, comma 7-quater, Dpr 633/72), di nuovi obblighi posti in capo a quest'ultimo di verifica sulla completezza del corredo documentale e informativo prodotto dal contribuente (pena la sanzione fissa da 3mila a 50mila euro), nonché la richiesta della sussistenza dei requisiti di onorabilità (assenze di condanne per reati finanziari, eccetera) previsti dalla legge (articolo 17, comma 3, ultimi periodi, Dpr 633/72), vanno letti nel senso di evitare ex ante che un regime di vantaggio, quale quello previsto dall'articolo 143 della direttiva, possa diventare uno strumento di arricchimento nelle mani degli evasori. ●

© RIPRODUZIONE RISERVATA

50mila euro

La sanzione massima

La mancata verifica sui documenti del contribuente potrà costare al rappresentante una sanzione da 3mila a 50mila euro



DS6901

DS6901

Niente frode se non c'è partecipazione attiva

La giurisprudenza

La Cassazione delimita la responsabilità

Nell'ambito delle frodi realizzate utilizzando un rappresentante fiscale, che la norma del decreto accertamenti all'articolo 4 mira a prevenire, si inserisce l'ordinanza 591/2024 della Suprema corte. Tale pronuncia tutela, per certi versi, la figura del rappresentante fiscale, non essendogli imputabile la frode realizzata dal proprio rappresentato estero, se non nell'ipotesi in cui ha partecipato attivamente all'operazione *contra legem*.

Dal testo della pronuncia si deduce che una società samma-

rinese ha effettuato vendite non soggette ad Iva attraverso un sistema frodatario di false attestazioni di trasporto, attribuendo, al riguardo, una responsabilità solidale al suo rappresentante fiscale italiano. Nello specifico sembrerebbe che il Pvc della Guardia di Finanza contesti al rappresentante fiscale vendite indebitamente non assoggettate a Iva nei confronti dicessionari privati italiani. L'ordinanza 591/2024 cassa la sentenza della Ctr la quale, se correttamente, da un lato, aveva ritenuto che andasse accertato se i fatti in questione fossero idonei a fondare la responsabilità solidale del rappresentante italiano con la società sanmarinese nei confronti del Fisco ita-

liano, dall'altro lato, ha dedotto questa responsabilità dalla sua conoscibilità dell'illecito, senza alcuna altra prova al riguardo.

Secondo la Cassazione, in un'ipotesi siffatta, in realtà, ciò che rileva non è né l'astratta conoscibilità né la concreta conoscenza di tali operazioni *contra legem*, ma l'effettiva esecuzione delle stesse da parte di costui. In altre parole, il rappresentante fiscale può rispondere, in solido col rappresentato, soltanto delle condotte a cui abbia materialmente partecipato. Il fatto che esiste un contratto di mandato, in virtù del quale al rappresentante è attribuita una soggettività passiva limitatamente alle operazioni passive specificamente attribuitegli dal mandan-

te non residente, non determina una responsabilità solidale a suo carico per le operazioni irregolari del mandante.

Al riguardo, osserva la Suprema corte, i giudici di merito hanno trascurato alcuni precedenti giurisprudenziali che, sebbene non propriamente confacenti al caso di specie, potevano fungere da guida per la decisione. Tra tutti si ricordi la Cassazione, sentenza 1574/2012, secondo la quale, affinché vi sia responsabilità del rappresentante fiscale in riferimento ad un'importazione, deve sussistere una fattuale ingerenza di questi nel perfezionamento dell'operazione. O ancora, la sentenza della Corte di giustizia Ue, causa C-1/08, la quale ha precisato che

il meccanismo della rappresentanza ha unicamente lo scopo di consentire al fisco di avere un interlocutore nazionale quando il soggetto passivo è stabilito all'estero. Lo stesso, però, non diviene punto di riferimento di tutte le operazioni effettuate dal mandante estero nel territorio dello Stato, ma solo di quelle che, in virtù del mandato conferitogli, ha realizzato esercitando diritto o adempiendo a obblighi.

Tutto ciò implica che, ai fini della sua responsabilità solidale rispetto alla frode contestata, il coinvolgimento del rappresentante fiscale deve emergere non solo dalle clausole contrattuali, ma anche dalla sua partecipazione attiva all'operazione. ●

© RIPRODUZIONE RISERVATA