Ordinanza del 02/03/2021 n. 5596 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Intitolazione:

IVA - Esenzione.

Massima:

Ai fini dell'esenzione dall'IVA, è contraria al diritto dell'Unione europea un'interpretazione dell'art. 138, par. 1, della direttiva IVA che subordini il diritto all'esenzione al rispetto di obblighi formali, laddove i requisiti sostanziali siano soddisfatti e il principio di neutralità fiscale insito nei principi dell'imposta, non può essere comunque invocato da un soggetto passivo che abbia partecipato intenzionalmente ad una frode fiscale mettendo a repentaglio il funzionamento del sistema comune dell'IVA. Non può, pertanto, negarsi l'esenzione dall'imposta sul valore aggiunto di una cessione intracomunitaria per il solo motivo che il soggetto passivo non abbia comunicato, o abbia comunicato in modo errato, un numero di identificazione attribuito ai fini di tale imposta dallo Stato membro di destinazione, laddove non sussista alcun indizio serio che deponga a favore della sussistenza di una frode, il bene sia stato trasferito a destinazione di un altro Stato membro e risultino soddisfatti anche gli altri requisiti per l'esenzione.

Massima redatta a cura del Ce.R.D.E.F.

Testo:

RILEVATO

CHE:

- la (------) s.p.a. propone ricorso per cassazione avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della Lombardia, depositata il 27 gennaio 2012, che, in accoglimento dell'appello erariale, ha respinto il suo ricorso per l'annullamento dell'avviso di accertamento con cui, relativamente all'anno 2005, l'Ufficio aveva contestato l'emissione di fatture senza applicazione dell'i.v.a., benche' relative ad operazioni con soggetto comunitario privo di identificativo i.v.a., e l'indebita detrazione dell'i.v.a. di rivalsa assolta in relazione al versamento di denaro per il finanziamento di un'attivita' di formazione;

- il giudice di appello ha dato atto che la Commissione provinciale aveva accolto il ricorso della contribuente evidenziando che il mutamento dell'identificativo i.v.a. non aveva determinato la cessazione della societa' destinataria delle fatture;

- ha, quindi, accolto il gravame dell'Amministrazione finanziaria ritenendo, quanto alla prima ripresa, che la contribuente non avesse offerto prova dell'effettivo assolvimento da parte del soggetto estero destinatario delle fatture dell'assolvimento degli obblighi fiscali sullo stesso gravanti e, quanto alla seconda ripresa, che si trattava di un'operazione non imponibile, poiche' avente ad oggetto la realizzazione di prestazioni didattiche ed educative di cui al Decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, articolo 3, comma 3, in quanto tale non imponibile;

- il ricorso e' affidato a quattro motivi;

- resiste con controricorso l'Agenzia delle Entrate.

CONSIDERATO

CHE:

- occorre preliminarmente evidenziare che l'intervenuta dichiarazione di fallimento della (------) s.p.a., occorsa successivamente alla notifica del ricorso per cassazione e resa nota dal difensore della societa', non ha rilevanza alcuna nel presente giudizio di legittimita', in quanto l'affidamento della gestione dell'impresa al curatore fallimentare non costituisce una causa di interruzione del giudizio in corso in sede di legittimita' posto che in quest'ultimo, che e' dominato dall'impulso d'ufficio, non trovano applicazione le comuni cause di interruzione del processo previste in via generale dalla legge (Cass., ord., 15 novembre 2017, n. 27143; Cass. 23 marzo 2017, n. 7477);

- cio' posto, con il primo motivo di ricorso la contribuente denuncia l'omessa, insufficiente e contraddittoria motivazione circa un fatto controverso e decisivo per il giudizio, in relazione alla circostanza che il destinatario delle cessioni fosse un soggetto titolare di partita i.v.a.;

- il motivo e' inammissibile;

- infatti, la circostanza di fatto dedotta non ha rivestito alcuna rilevanza nella pronuncia del giudice di appello, il quale ha motivato la sua decisione con il mancato assolvimento da parte del soggetto estero destinatario delle fatture dell'assolvimento degli obblighi fiscali sullo stesso gravanti;

- con il secondo motivo la ricorrente deduce l'omessa, insufficiente e contraddittoria motivazione circa un fatto controverso decisivo per il giudizio, nella parte in cui ha ritenuto, con riferimento alla seconda ripresa, che si trattasse di prestazioni didattiche ed educative dei propri dipendenti e non gia' di eventuale futuro personale;

- il motivo e' infondato;

- la Commissione regionale ha accertato, sia pure in via implicita attraverso il richiamo al contenuto del Decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, articolo 3, comma 3, che le operazioni rilevate nella seconda ripresa avessero per oggetto prestazioni rese in favore del personale dipendente;

- siffatta argomentazione rende palese l'iter motivazionale seguito dal giudice e consentono di apprezzarne la sufficienza sotto il profilo logico-giuridico;

- sotto altro aspetto, la doglianza si risolve in una inammissibile richiesta di riesame del merito della causa (cfr. Cass. 28 novembre 2014, n. 25332; Cass., ord., 22 settembre 2014, n. 19959);

- con il terzo motivo la societa' si duole della violazione e falsa applicazione del Decreto Legge 30 agosto 1993, n. 331, articolo 41, comma 1, lettera a), e articolo 50, comma 1, e dei principi del diritto comunitario, per aver la sentenza impugnata ritenuto imponibili le operazioni rilevate nella prima ripresa, benche' assoggettate ad imposizione anche nel paese di destinazione dei beni e pur in assenza di "un concreto riscontro sulla effettiva fraudolenza" delle operazioni poste in essere;

- con l'ultimo motivo di ricorso lamenta la violazione e falsa applicazione del Decreto Legge n. 331 del 1993, articolo 50, per aver il giudice di appello ritenuto tali operazioni imponibili senza procedere ad alcun accertamento in ordine all'effettivo scambio delle merci;

- il terzo e il quarto motivo di ricorso, esaminabili congiuntamente in ragione della loro connessione, sono fondati;

- l'esenzione dall'i.v.a. della cessione intracomunitaria di un bene diviene applicabile solo quando sono soddisfatte tre condizioni, vale a dire quando, in primo luogo, il potere di disporre di tale bene come proprietario e' stato trasmesso all'acquirente, in secondo luogo, il fornitore prova che tale bene e' stato spedito o trasportato in un altro Stato membro e, in terzo luogo, in seguito a tale spedizione o trasporto il medesimo bene ha lasciato fisicamente il territorio dello Stato membro di cessione (cfr. Corte Giust., 9 ottobre 2014, Traum; Corte Giust., 6 settembre 2012, Mecsek-Gabona; Corte Giust., 27 settembre 2007, Teleos);

- non costituiscono condizioni sostanziali per l'esenzione dall'i.v.a. di una cessione intracomunitaria l'ottenimento da parte dell'acquirente di un numero di identificazione i.v.a., valido ai fini della realizzazione di operazioni intracomunitarie, ovvero l'iscrizione dello stesso al sistema di scambio di informazioni in materia di imposta sul valore aggiunto, trattandosi di requisiti formali, che non pongono in discussione il diritto del venditore all'esenzione dall'i.v.a. allorche' ricorrono le condizioni sostanziali della cessione intracomunitaria e non sussiste alcun serio indizio che lasci supporre l'esistenza di una frode (cfr. Corte Giust., 9 febbraio 2017, EuroTyre; Corte Giust., 20 ottobre 2016, Pleickl);

- e', dunque, contraria al diritto dell'Unione Europea un'interpretazione dell'articolo 138, par. 1, della direttiva IVA che subordini il diritto all'esenzione dall'i.v.a. al rispetto di obblighi formali, laddove i requisiti sostanziali siano soddisfatti;

- e' stato, peraltro, evidenziato, che il principio di neutralita' fiscale non puo' essere invocato, ai fini dell'esenzione dall'i.v.a., da un soggetto passivo che abbia partecipato intenzionalmente ad una frode fiscale mettendo a repentaglio il funzionamento del sistema comune dell'IVA (cfr. la richiamata giurisprudenza unionale);

- non puo', pertanto, negarsi l'esenzione dall'imposta sul valore aggiunto di una cessione intracomunitaria per il solo motivo che il soggetto passivo non abbia comunicato - o abbia comunicato in modo errato - un numero di identificazione attribuito ai fini di tale imposta dallo Stato membro di destinazione, laddove non sussista alcun indizio serio che deponga a favore della sussistenza di una frode, il bene sia stato trasferito a destinazione di un altro Stato membro e risultino soddisfatti anche gli altri requisiti per l'esenzione (cfr. Cass. 15 ottobre 2018, n. 25651);

- orbene, nel caso in esame, la Corte territoriale ha ritenuto che le operazioni rilevate fossero imponibili e, dunque, non accendessero al regime proprio delle cessioni intracomunitarie, in ragione della mancata dimostrazione dell'effettivo assolvimento da parte del soggetto estero degli obblighi fiscali sullo stesso gravante, senza procedere ad alcun accertamento in ordine alla dedotta effettivita' della cessione, ossia del fatto che i beni ceduti fossero stati recapitati al destinatario, soggetto passivo nel suo Stato di appartenenza, in tale Stato;

- la sentenza impugnata va, dunque, cassata, con riferimento ai motivi accolti, e rinviata, anche per le spese, alla Commissione tributaria regionale della Lombardia, in diversa composizione.

P.Q.M.

La Corte accoglie il terzo e il quarto motivo di ricorso, dichiara inammissibile il primo e rigetta il secondo; cassa la sentenza impugnata con riferimento ai motivi accolti e rinvia, anche per le spese, alla Commissione tributaria regionale della Lombardia, in diversa composizione.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza