Ordinanza del 06/11/2023 n. 30889 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Intitolazione:

IVA - Operazioni intracomunitarie - Onere della prova.

Massima:

L'esenzione IVA diviene applicabile a una cessione intracomunitaria solo quando vi sia prova che il potere di disporre del bene come proprietario sia stato trasmesso all'acquirente, la qual cosa si raggiunge al momento in cui il venditore provi che tale bene sia stato spedito o trasportato in un altro Stato membro e che, in seguito a tale spedizione o trasporto, detto bene abbia lasciato fisicamente il territorio dello Stato membro di cessione. Le operazioni intracomunitarie non possono essere equiparate ad operazioni non imponibili ai fini IVA per abbandono del territorio doganale, come nel caso del "visto uscire", caso per il quale si ritengono inidonei documenti che siano di fonte privata, quali le fatture o la documentazione bancaria attestante il pagamento, laddove nella specie si verta in tema di operazioni che attengano al trasporto intracomunitario di beni (art. 7, comma 1, lettera f) DPR n. 633/1972), in cui luogo di partenza e luogo di arrivo della merce si trovano in due Stati membri diversi e, quindi, all'interno del territorio doganale dell'Unione. Nella specie, la produzione di fatture accompagnatorie, equiparate ai documenti di trasporto, i pagamenti relativi alle prestazioni, effettuati con mezzi tracciabili, le dichiarazioni dei terzi clienti e gli elenchi Intrastat, sono stati ritenuti elementi idonei ad accertare l'effettiva uscita dal territorio dello Stato della merce e l'attribuzione all'acquirente del potere di disporre dei beni come proprietario.

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

Testo:

RILEVATO CHE

1. La società contribuente CHEN XIANG Srl ha impugnato due avvisi di accertamento per IVA, relativi ai periodi di imposta 2013 e 2014, attinenti a operazioni intracomunitarie, di vendita verso soggetti UE che, a seguito di verifica, la società contribuente non era riuscita a dimostrare come tali.

2. La CTP di Firenze ha accolto il ricorso.

3. La CTR della Toscana, con sentenza in data 14 febbraio 2022, ha rigettato l'appello dell'Ufficio. Ha ritenuto il giudice di appello che la merce è stata venduta franco fabbrica e consegnata ex works allo spedizioniere incaricato dall'acquirente stesso. Ha, quindi, ritenuto il giudice di appello trasferito all'acquirente il potere di disporre del bene come proprietario e che è stata data prova del fatto che la merce fosse stata trasferita nel territorio dello Stato membro. E', pertanto, stata ritenuta fornita la prova della effettiva dislocazione della merce nel territorio dello Stato membro di destinazione sulla base di diversi elementi di prova (fatture accompagnatorie, pagamenti tracciabili, elenchi Intrastat, dichiarazioni dei clienti).

4. Propone ricorso per cassazione l'Ufficio affidato a un unico motivo, cui resiste con controricorso il contribuente.

CONSIDERATO CHE

1. Con l'unico motivo si deduce, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, violazione e falsa applicazione degli artt. 138 Dir. 2006/112/CE, 41, comma 1, lett. a) d.l 30 agosto 1993, n. 331 e 2697 c.c., nella parte in cui la sentenza impugnata ha ritenuto che le cessioni di beni in oggetto siano esenti IVA in quanto cessioni intracomunitarie. Deduce il ricorrente che il presupposto per la non imponibilità IVA delle cessioni intracomunitarie è dato dalla prova del trasporto dei beni al di fuori del territorio dello Stato, onere della prova che è a carico del contribuente. Il ricorrente, pur osservando che il Diritto dell'Unione non pone limiti al contenuto della prova che deve essere data dal contribuente, ritiene che gli elementi di prova addotti dalla sentenza impugnata a fondamento della natura intracomunitaria della cessione (fatture accompagnatorie, pagamenti tracciabili, effettuati con bonifici e assegni; elenchi Instrat, dichiarazioni dei clienti intracomunitari di aver effettivamente provveduto all'uscita della merce dall'Italia) non sarebbero idonei ad assolvere l'onere della prova. Sotto questo profilo il ricorrente ritiene, in particolare, che occorrano almeno due di tre elementi costituiti dal documento o lettera CMR sottoscritta, dalla polizza di carico o dalla fattura di trasporto emessa dallo spedizioniere, invocandosi, sotto questo profilo, l'applicazione del Regolamento di esecuzione (UE) n. 2018/1912.

2. Va rigettata la preliminare eccezione di inammissibilità articolata dal controricorrente, in quanto il ricorso non mira a una revisione dell'esame delle prove ma ad accertare una falsa applicazione delle regole di distribuzione dell'onere della prova.

3. Il ricorso è infondato nel merito, condividendosi le argomentazioni del controricorrente. Premessa l'inapplicabilità al caso di specie del Reg. (UE) 2018/1912 fonte, peraltro, di presunzioni che l'Ufficio può rifiutare: art. 45-bis, par. 2 Reg. (UE) n. 282/2011, come modificato dal Reg. (UE) n. 2018/1912 secondo una costante giurisprudenza della Corte di Giustizia, l'esenzione di una cessione di un bene intracomunitaria diviene applicabile solo quando vi sia prova che il potere di disporre del bene come proprietario sia stato trasmesso all'acquirente; tale prova si raggiunge al momento in cui il venditore provi che tale bene sia stato spedito o trasportato in un altro Stato membro e che, in seguito a tale spedizione o trasporto, detto bene abbia lasciato fisicamente il territorio dello Stato membro di cessione (Corte di Giustizia UE, 26 luglio 2017, Toridas, C-386/16, punto 30; Corte di Giustizia UE, 9 febbraio 2017, Euro Tyre BC, C-21/16, punto 25; Corte di Giustizia UE, 6 settembre 2012, Mecsek-Gabona, C-273/11, punto 31; Corte di Giustizia UE, 16

dicembre 2010, Euro Tyre Holding, C-430/09, punto 29); giurisprudenza - peraltro - richiamata nella sentenza impugnata.

4. Il diritto dell'Unione mira, pertanto, ad accertare l'esistenza dei requisiti sostanziali in base ai quali l'acquirente abbia acquisito il potere di disporre del bene come proprietario, rispetto ai quali la Direttiva IVA 2006/112/CE non predetermina - come del resto riconosce lo stesso ricorrente - quale sia il contenuto o la natura dei mezzi di prova che il cedente deve offrire al fine di dimostrare l'esistenza dei requisiti sostanziali per beneficiare dell'esenzione IVA. Spetta, pertanto agli Stati membri fissare le condizioni alle quali le cessioni intracomunitarie sono da essi esentate ma, nell'esercizio dei loro poteri, gli Stati membri devono rispettare i principi generali del diritto che fanno parte dell'ordinamento giuridico dell'Unione (Corte di Giustizia UE, C 21/16, cit., punto 33; Corte di Giustizia UE, C-273-11, cit., punto 36; Corte di Giustizia UE, 9 ottobre 2014, Traum, C-492/13, punto 27), pena un inammissibile gold plating (ossia una regolamentazione oltre i requisiti minimi imposti dalla legislazione UE).

5. Conformemente a tali principi, si è ritenuto da questa Corte che, in caso di vendita con clausola "franco fabbrica", il cedente abbia diritto all'esenzione IVA ove fornisca la prova documentale rappresentativa della effettiva dislocazione della merce nel territorio dello Stato membro di destinazione (Cass., Sez. V, 12 febbraio 2019, n. 4045). In particolare, si è ritenuto che questa prova non debba essere data a mezzo di elementi di prova predeterminati, ma possa essere raggiunta anche tramite una prova alternativa ricavata da "fatti secondari", da cui desumere la presenza delle merci in un territorio diverso dallo Stato di residenza (Cass., Sez. V, 30 dicembre 2015, n. 26062; conf. Cass., Sez. V, 1 giugno 2023, n. 15552; Cass., Sez. V, 2 novembre 2022, n. 32330; Cass., Sez. V, 3 marzo 2021, n. 5761; Cass., Sez. VI, 13 gennaio 2021, n. 308; Cass., Sez. V, 12 febbraio 2019, n. 4045, cit.; Cass., Sez. V, 30 gennaio 2019, n. 2578; Cass., Sez. VI, 7 novembre 2016, n. 22539; Cass., Sez. V, 5 agosto 2016, n. 16433). Sono, ad esempio, state ritenute sufficienti allo scopo le ricevute di pagamento - recanti data, timbro ed indicazione del chilometraggio dell'automezzo - sottoscritte dal titolare di una stazione di rifornimento carburante che risulti ubicata al di fuori del territorio di partenza ovvero nel territorio di destinazione delle merci (Cass., Sez. V, 28 agosto 2013, n. 19747).

6. D'altro canto, le operazioni intracomunitarie non possono essere equiparate ad operazioni non imponibili ai fini IVA per abbandono del territorio doganale, come nel caso del "visto uscire" (Cass., Sez. V, 26 maggio 2023, n. 14853; Cass., Sez. V, 27 dicembre 2018, n. 33483), caso per il quale si ritengono inidonei documenti che siano di fonte privata, quali le fatture o la documentazione bancaria attestante il pagamento (Cass., Sez. V, 18 febbraio 2015, n. 3193; Cass., Sez. V, 12 ottobre 2018, n. 25454: Cass., Sez. V, 21 febbraio 2018, n. 4161), laddove nella specie di verte in tema di operazioni che attengono al trasporto intracomunitario di beni (D.P.R. n. 633 del 1972, art. 7, comma 1, lett. f)), in cui luogo di partenza e luogo di arrivo della merce si trovano in due Stati membri diversi e, quindi, all'interno del territorio doganale dell'Unione.

7. Nella specie, la sentenza impugnata ha ritenuto sufficienti allo scopo la produzione di fatture accompagnatorie, equiparate ai documenti di trasporto, i pagamenti relativi alle prestazioni in oggetto, effettuati con mezzi tracciabili, le dichiarazioni dei terzi clienti e gli elenchi Intrastat, ritenuti elementi idonei ad accertare l'effettiva uscita dal territorio dello Stato della merce e

l'attribuzione all'acquirente del potere di disporre dei beni come proprietario. La sentenza impugnata ha, pertanto, fatto corretta applicazione dei suindicati principi.

8. Il ricorso va, pertanto, rigettato, con spese regolate dalla soccombenza e liquidate come da dispositivo.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso; condanna il ricorrente al pagamento delle spese processuali in favore del controricorrente, che liquida in complessivi Euro 10.600,00 per compensi ed Euro 200,00 per esborsi, oltre al rimborso forfettario nella misura del 15 per cento dei compensi e agli accessori di legge.

Così deciso in Roma, il 20 ottobre 2023.

Depositato in Cancelleria il 6 novembre 2023

Documenti citati

Elenco Atti Normativi citati

Codice procedura civile del 30/01/1941

Codice di procedura civile.

Articolo 360

Art. 360. Sentenze impugnabili e motivi di ricorso.(1)

- In vigore dal 18 ottobre 2022

Codice civile del 16/03/1942

Approvazione del testo del codice civile

Articolo 2697

Onere della prova.

- In vigore dal 19 aprile 1942

Decreto-legge del 30/08/1993 n. 331

Armonizzazione delle disposizioni in materia di imposte sugli oli minerali, sull'alcole, sulle bevande alcoliche, sui tabacchi lavorati e in materia di IVA con quelle recate da direttive CEE e modificazioni conseguenti a detta armonizzazione, nonche' disposizioni concernenti la disciplina dei centri autorizzati di assistenza fiscale, le procedure dei rimborsi di imposta, l'esclusione

dall'ILOR dei redditi di impresa fino all'ammontare corrispondente al contributo diretto lavorativo, l'istituzione per il 1993 di un'imposta erariale straordinaria su taluni beni ed altre disposizioni tributarie.

Decreto del Presidente della Repubblica del 26/10/1972 n. 633

Istituzione e disciplina dell'imposta sul valore aggiunto.

Elenco Atti Normativi citati non presenti in banca dati

Direttiva Unione Europea del 2006 n° 112

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza