Sentenza del 26/09/2018 n. 22958 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

A seguito della verifica effettuata dalla Guardia di Finanza di Manerbio in data 12.12.2005 nei confronti della G. s.r.l. in liquidazione, l'Agenzia delle Entrate emetteva tre avvisi di accertamento per la ripresa a tassazione nei confronti della predetta società per gli anni di imposta 2000, 2001 e 2002 di una complessiva maggiore IVA pari ad Euro 1.076.705,25, oltre alle sanzioni ed agli interessi, che scaturiva dal disconoscimento dei presupposti per l'operatività del regime del margine sugli acquisti di auto usate di cui al D.L. n. 41 del 1995, art. 36 conv. nella L. n. 85 del 1995.

Con distinti ricorsi, poi riuniti, la società proponeva ricorso dinanzi alla CTP di Brescia lamentando in via preliminare l'illegittimità degli accertamenti e nel merito deducendo di avere diritto a fruire del regime agevolato sulla base della mera dichiarazione fornita dalla dante causa.

La CTP ritenendo che non potesse farsi onere alla ricorrente di verificare la falsità della documentazione prodotta dai fornitori e che parte ricorrente, in mancanza di prove contrarie, avesse rispettato le norme in vigore relativamente al regime del margine in quanto dalla documentazione in suo possesso relativamente agli automezzi compravenduti si trattava di operazioni rientranti nel citato margine, accoglieva i ricorsi riuniti.

Avverso detta sentenza interponeva appello l'Agenzia delle Entrate riproponendo le argomentazioni già svolte in primo grado.

Con sentenza n. 127/65/10 emessa in data 8.7.2010, la CTR di Milano, sezione distaccata di Brescia, ritenendo sussistenti tutti i requisiti previsti per l'applicazione del regime del margine, confermava la sentenza impugnata.

Avverso detta pronuncia l'Agenzia delle Entrate proponeva ricorso per cassazione articolato in tre motivi, cui non resisteva la controparte.

Motivi della decisione

Con il primo motivo di ricorso rubricato "Violazione e falsa applicazione del D.L. n. 41 del 1995, artt. 36 e 37 convertito nella L. n. 85 del 1995 in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3" parte ricorrente deduce che la CTR ha errato nel ritenere applicabile il regime del margine all'acquirente di auto usate solo perchè così dichiara il suo dante causa cosicchè deve ritenersi

che per la rivendita delle auto usate provenienti da società di leasing, di autonoleggio o produttrici di automobili la G. non poteva a sua volta avvalersi del regime del margine ma doveva invece applicarsi il regime ordinario.

Con il secondo motivo di ricorso, rubricato "Violazione e falsa applicazione del D.L. n. 41 del 1995, artt. 36 e 37 conv. in L. n. 85 del 1995, art. 2697 c.c. in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3" parte ricorrente deduce che erroneamente la CTR avrebbe ritenuto applicabile il regime del margine anche qualora ne manchino le condizioni soggettive sul presupposto che nessun onere di controllo incomberebbe in tal senso all'acquirente nazionale.

Con il terzo motivo di ricorso rubricato "Insufficiente motivazione su un fatto controverso decisivo in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5" parte ricorrente deduce che la CTR non ha chiarito con riferimento alle allegazioni dell'Ufficio ed alle risultanze probatorie acquisite al processo, in base a quali elementi fattuali ha ritenuto che le auto acquistate dalla Gardoni non provenissero da ditte di noleggio.

Il primo ed il secondo motivo di ricorso, da esaminarsi congiuntamente in quanto strettamente connessi, sono fondati.

Va premesso che il presente procedimento verte sull'applicazione del regime del margine ovvero lo speciale trattamento fiscale ai fini IVA previsto per l'acquisto di autoveicoli usati provenienti da altri Stati membri dell'Unione Europea la cui disciplina trova fondamento nel D.L. 30 agosto 1993, n. 331, art. 38, comma 4, conv. con modificazioni nella L. 29 ottobre 1993, n. 427 nonchè nel D.L. 23 febbraio 1995, n. 41, artt. 36 e segg., a sua volta emanato in attuazione della 7^ Direttiva CE del 14 febbraio 1994 n. 94/5/CE. Con riguardo ai requisiti richiesti, il regime del margine si applica ai veicoli usati provenienti da uno degli Stati membri della Comunità Europea, intendendosi per usati quelli che abbiano percorso più di seimila chilometri e che siano stati ceduti dopo almeno sei mesi dalla data di prima immatricolazione o di iscrizione nei pubblici registri o di altri analoghi provvedimenti (D.L. n. 331 del 1993, art. 38, comma 4). L'acquisto dei suddetti veicoli da parte di rivenditori non è considerato acquisto intracomunitario e, trattandosi di beni che hanno già scontato l'iva nel paese di provenienza, il particolare sistema del margine ha lo scopo di evitare una duplicazione d'imposta, tanto più che, acquistato dal rivenditore cessionario ad un prezzo già comprensivo di iva, non detraibile perchè non autonomamente evidenziata, il tributo va a calcolarsi non già sull'intero prezzo di rivendita operata a sua volta tra il cessionario ed un terzo soggetto, ma sulla differenza (appunto il margine), tra il prezzo d'acquisto versato dall'acquirente (cessionario) italiano al cedente, appartenente ad altro paese comunitario, aumentato degli eventuali costi di riparazione, e l'eventuale maggior prezzo di rivendita a sua volta eseguita dal rivenditore (già cessionario e ora cedente) verso un terzo acquirente.

Pertanto requisito indispensabile è che nel precedente passaggio del mezzo usato dall'operatore straniero al rivenditore italiano l'iva sia già stata definitivamente versata, venendo altrimenti meno il rischio della duplicazione d'imposta.

Di particolare rilievo nell'applicazione del regime del margine è la previsione a carico del cessionario di obblighi di verifica circa la sussistenza effettiva dei presupposti applicativi del

regime speciale ovvero se si tratti di verifiche formali, limitate ai dati emergenti dalla documentazione acquisita, oppure se consistenti in accertamenti sostanziali, che, al di là delle dichiarazioni risultanti nella documentazione, facciano obbligo al cessionario contribuente di approfondire le indagini sulla effettiva esistenza dei requisiti soggettivi per l'applicazione del regime del margine.

A riguardo inserendosi nel solco di un orientamento rigoroso già seguito dalla giurisprudenza di legittimità, Sez. U., n. 21105/2017 ha statuito che "In tema di IVA, il regime del margine - previsto dal D.L. n. 41 del 1995, art. 36 conv. con modif. in L. n. 85 del 1995, per le cessioni da parte di rivenditori di beni d'occasione, di oggetti d'arte, da collezione o di antiquariato - costituisce un regime speciale in favore del contribuente, facoltativo e derogatorio rispetto al sistema normale dell'imposta, la cui disciplina deve essere interpretata restrittivamente e applicata in termini rigorosi. Pertanto, qualora l'amministrazione contesti, in base ad elementi oggettivi e specifici, che il cessionario abbia indebitamente fruito di tale regime, spetta a quest'ultimo dimostrare la sua buona fede, e cioè non solo di aver agito in assenza della consapevolezza di partecipare ad un'evasione fiscale, ma anche di aver usato la diligenza massima esigibile da un operatore accorto (secondo criteri di ragionevolezza e di proporzionalità rapportati al caso concreto), al fine di evitare di essere coinvolto in tali situazioni, in presenza di indizi idonei a farne insorgere il sospetto. Con particolare riferimento alla compravendita di veicoli usati, dunque, rientra nella detta condotta diligente l'individuazione dei precedenti intestatari dei veicoli, nei limiti dei dati risultanti dalla carta di circolazione, eventualmente integrati da altri elementi di agevole e rapida reperibilità, al fine di accertare, sia pure solo in via presuntiva, se l'IVA sia già stata assolta a monte da altri senza possibilità di detrazione. Nel caso di esito positivo della verifica, il diritto di applicare il regime del margine deve essere riconosciuto, anche quando l'amministrazione dimostri che, in realtà, l'imposta è stata detratta. Nell'ipotesi, invece, in cui emerga che i precedenti proprietari svolgano tutti attività di rivendita, noleggio o leasing nel settore del mercato dei veicoli, opera la presunzione (contraria) dell'avvenuto esercizio del diritto alla detrazione dell'IVA, assolta a monte per l'acquisto dei veicoli, in quanto beni destinati ad essere impiegati nell'esercizio dell'attività propria dell'impresa, con conseguente negazione del trattamento fiscale più favorevole".

Venendo ad esaminare la fattispecie dedotta in giudizio sulla scorta dei principi fin qui delineati, emerge che se non risulta contestata la sussistenza del requisito oggettivo, e cioè che la società Gardoni comprasse e rivendesse veicoli usati rientranti nella definizione di cui al D.L. n. 331 del 1993, art. 38, comma 4, risulta invece controverso il requisito soggettivo, ovvero quello per cui il venditore deve aver scontato l'Iva in via definitiva nonchè il profilo degli obblighi di verifica incombenti sul cessionario.

A riguardo la pronuncia impugnata, contravvenendo all'orientamento seguito dalla Suprema Corte, mostra di interpretare tali obblighi di verifica in senso formale, ritenendo probante ai fini dell'applicabilità del regime del margine la sola menzione nelle fatture di vendita dell'indicazione del regime del margine come tale "destinata a dar vita ad un affidamento nel soggetto cessionario dalla normativa vigente. Inoltre non risulta in capo a questo ultimo soggetto nessun dovere di controllo della veridicità della dichiarazione del cedente..".

Il terzo motivo di ricorso deve ritenersi assorbito.

In conclusione il ricorso va accolto con conseguente cassazione della sentenza impugnata e rinvio alla CTR della Lombardia in diversa composizione affinchè riesamini la controversia alla luce dei principi enunciati. Al giudice del rinvio va altresì demandata la regolamentazione delle spese del giudizio.

P.Q.M.

In accoglimento dei motivi nn. 1 e 2 del ricorso, assorbito il terzo, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Commissione regionale della Lombardia in diversa composizione, cui demanda altresì la regolamentazione delle spese del giudizio.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio, il 9 luglio 2018.

Depositato in Cancelleria il 26 settembre 2018

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza