Sentenza del 15/10/2018 n. 25651 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Intitolazione:

TRIBUTI ERARIALI INDIRETTI (RIFORMA TRIBUTARIA DEL 1972) - IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO (I.V.A.) - TERRITORIALITA' DELL'IMPOSTA - CESSIONI DI BENI Cessione intracomunitaria - Omessa o errata comunicazione del codice identificativo di un tributo - Violazione meramente formale - Condizioni - Conseguenze.

Massima:

In tema di cessioni intracomunitarie, l'omessa o errata comunicazione da parte del soggetto passivo del codice identificativo del tributo costituisce una violazione meramente formale che non incide sul regime di esenzione previsto per gli scambi tra operatori comunitari, quando la ricorrenza, in capo al destinatario, della qualità di soggetto d'imposta nello Stato d'appartenenza, secondo il principio di tassazione del luogo di destinazione dei beni, non sia contestata e non sussistano seri indizi che lascino supporre l'esistenza di una frode.

Massima tratta dal CED della Cassazione

Testo:

FATTI DI CAUSA

1. L'Agenzia delle Entrate propone ricorso per cassazione avverso la sentenza della Commissione Tributaria Regionale dell'Emilia Romagna, depositata il 26 gennaio 2011, di reiezione dell'appello dell'Agenzia delle Entrate avverso la sentenza di primo grado che aveva accolto il ricorso della Cantiere del Pardo s.r.l. per l'annullamento dell'avviso di accertamento con cui, relativamente all'anno 2002, era stata contestata la mancata applicazione dell'i.v.a. ad operazioni attive effettuate con due operatori economici spagnoli.

2. Dall'esame della sentenza impugnata si evince che la Commissione Provinciale aveva accolto il ricorso prendendo atto della decisione dell'Ufficio di ritenere corretta la non imponibilità delle operazioni effettuate con uno dei due operatori (la Actividades Turistico Maritimas s.l.) e ritenendo rispettate le disposizioni di cui al D.L. 30 agosto 1993, n. 331, art. 41, in ordine alle operazioni effettuate con il secondo degli operatori economici (la San Bernardo del Viento s.l.).

2.1. Il giudice di appello ha respinto il gravame dell'Amministrazione finanziaria evidenziando che la mancata indicazione del numero di identificazione del cliente estero nelle fatture di vendita del cedente nazionale non assumeva rilevanza ai fini di escludere la non imponibilità dell'operazione, in presenza dei presupposti fattuali che giustificano la deroga al normale regime impositivo.

3. Il ricorso è affidato a due motivi.

4. Resiste con controricorso la Cantiere del Pardo s.r.l. in liquidazione.

5. La ricorrente deposita memoria ai sensi dell'art. 378 c.p.c..

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo di ricorso l'Agenzia delle Entrate denuncia la violazione e falsa applicazione del D.L. n. 331 del 1993, artt. 41, 46 e 50, per aver la sentenza impugnata ritenuto che l'effettuazione di un'operazione infra comunitaria da parte di una impresa contribuente nei confronti di un soggetto residente in altro paese dell'Unione Europea, del quale non risulti verificata l'effettiva soggettività d'imposta ai fini i.v.a., sia assoggettabile al regime di non imponibilità.

1.1. Il motivo è infondato.

La sentenza di appello dà atto che le fatture relative alle operazioni in esame riportano il numero di identificativo del soggetto cessionario non corretto, ma che la società contribuente aveva fornito "numerosi elementi circa la concreta realtà dell'operazione, producendo in atto la lettera di vettura dell'imbarcazione, la documentazione sull'effettività ed operatività della ditta esteera, la registrazione del natante,... nonchè dichiarazioni fiscali e documenti circa il regolare pagamento dell'i.v.a. da parte del cessionario e del suo regolare adempimento contabile in relazione all'acquisto effettuato".

Ciò posto, deve osservarsi che secondo la giurisprudenza unionale l'esenzione della cessione intracomunitaria diviene applicabile solo quando il potere di disporre del bene come proprietario è stato trasmesso all'acquirente e quando il venditore prova che tale bene è stato spedito o trasportato in un altro Stato membro e che, in seguito a tale spedizione o trasporto, esso ha lasciato fisicamente il territorio dello Stato membro di cessione (cfr. Corte Giust. 6 settembre 2012, Mecsek-Gabona).

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. allorchè 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, Plockl).

E', dunque, contraria al diritto dell'Unione Europea un'interpretazione dell'art. 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.

1.2. E' stato, peraltro, evidenziato, che il principio di neutralità fiscale non può 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).

Può, pertanto, affermarsi che non può negarsi l'esenzione dall'imposta sul valore aggiunto di una cessione intracomunitaria per il solo motivo che il soggetto passivo non ha comunicato - o ha 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.

In tal senso si è espressa anche la giurisprudenza di legittimità, negando rilevanza all'omessa indicazione in fattura del codice identificativo del corrispondente comunitario ovvero all'indicazione di un codice identificativo errato, quando la ricorrenza, in capo al destinatario, della qualità di soggetto d'imposta nello Stato d'appartenenza, secondo il principio di tassazione del luogo di destinazione dei beni, non sia contestata (cfr. Cass. 9 agosto 2016, n. 16756), e alla mancata iscrizione dell'impresa cessionaria al sistema elettronico di scambio di dati sull'i.v.a., salvo i casi di frode (cfr. Cass., ord., 24 aprile 2018, n. 10006).

Con riferimento a quest'ultima fattispecie, va puntualizzato che la mancanza di buona fede viene in rilievo solo quando difetti una condizione sostanziale, nel senso di impedire il diritto alla detrazione dell'imposta qualora il fornitore non adotti tutte le misure che gli si possono ragionevolmente richiedere al fine di assicurarsi che l'operazione effettuata non lo conduca a partecipare ad una frode e che, invece, sia posta in essere con un soggetto passivo che agisce in quanto tale (cfr. Corte Giust., 27 settembre 2012, VSTR).

1.3. Nel caso in esame, la Corte territoriale ha accertato "il regolare pagamento dell'i.v.a. da parte dell'acquirente e del suo regolare adempimento contabile in relazione all'acquisto effettuato", lasciando così intendere che le modalità esecutive dell'operazione non palesano elementi idonei a generare il sospetto di una frode fiscale e ha aggiunto che la società contribuente aveva assolto l'onere di provare la sussistenza dei presupposti di fatto che giustificano la deroga al normale regime.

1.4. L'argomentare del giudice di appello è coerente con i richiamati principi di diritto e, dunque, si sottrae al vizio prospettato.

2. Con il secondo motivo l'Agenzia deduce l'insufficiente motivazione circa fatti controversi e decisivi per il giudizio, in relazione alla ritenuta assolvimento dell'imposta da parte dell'acquirente e del suo regolare adempimento contabile, evidenziando, in proposito, la mancata considerazione della comunicazione inviatale dall'autorità tributaria spagnola secondo cui l'acquirente non sarebbe un soggetto i.v.a. e non esisterebbe alcuna evidenza che l'imposta

relativa alle operazioni in esame sia stata pagata, fatti rivelatori (anche) dell'inesistenza, sotto il profilo oggettivo, delle operazioni.

2.1. Il motivo è fondato.

Come già rilevato, il giudice di appello ha ritenuto sussistenti i presupposti per l'applicazione del regime di esenzione dall'imposta (anche) in ragione della regolarità contabile dell'operazione dal lato dell'acquirente e dell'intervenuto assolvimento dell'imposta da parte di quest'ultimo, tale da escludere ogni sospetto di frode.

Ha omesso, tuttavia, di indicare da quali elementi probatori ha tratto tale convincimento e, soprattutto, di prendere in considerazione gli elementi di fatto addotti dall'Ufficio, astrattamente idonei a far venir meno la ratio decidendi in quanto si pongono in una relazione di incompatibilità con il ragionamento decisorio seguito.

In particolare, la Corte territoriale non offre alcuna spiegazione in ordine alle risultanze del documento, prodotto in giudizio dall'Agenzia, da cui emergerebbe, oltre al difetto di soggettività i.v.a. dell'acquirente, l'inesistenza (anche) oggettiva dell'operazione, con conseguente perpetrata evasione dell'imposta da parte di quest'ultimo.

La sentenza va, dunque, cassata con riferimento al motivo accolto e rinviata, anche per le spese, alla Commissione Tributaria Regionale dell'Emilia Romagna, in diversa composizione.

P.Q.M.

La Corte accoglie il secondo motivo di ricorso e rigetta il primo; cassa la sentenza impugnata con riferimento al motivo accolto e rinvia, anche per le spese, alla Commissione Tributaria Regionale dell'Emilia Romagna, in diversa composizione.

Così deciso in Roma, il 18 giugno 2018.

Depositato in Cancelleria il 15 ottobre 2018

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza