Sentenza del 08/07/2020 n. 14275 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Intitolazione:

IVA - Fatture emesse dal cedente senza applicazione dell'IVA - Irregolarità formale - Responsabilità del cessionario o committente - Sanzioni

Massima:

Il cessionario/committente che riceva una fattura senza l'indicazione dell'ammontare dell'imposta, mentre non è certamente tenuto a valutare la congruità della eventuale annotazione sostitutiva rispetto all'operazione posta in essere, poiché tale valutazione si tradurrebbe in un apprezzamento critico della natura giuridica dell'operazione, apprezzamento che, non è esigibile dal cessionario, è invece chiamato a verificare se la fattura stessa contenga una delle annotazioni sostitutive e, in mancanza, a procedere alla regolarizzazione.

Massima redatta dal Ce.R.D.E.F.

Testo:

Fatti di causa

1. L'Agenzia delle Entrate propone ricorso per cassazione avverso la sentenza della Commissione Tributaria Regionale della Toscana n. 52/08/11, depositata il 14 luglio 2011, che ha confermato la sentenza di primo grado, con cui era stato accolto il ricorso della B. - T.P.C.G. spa avverso un avviso di irrogazione sanzioni imposta IVA per l'anno 2001 e un avviso di contestazione sanzioni IVA per gli anni 2002-2004.

2. Il ricorso è affidato a due motivi.

3. La società B.-T.P.C.G. spa, benché ritualmente intimata, non si è costituita.

Ragioni della decisione

1. Con il primo motivo di ricorso, parte ricorrente denuncia, ai sensi dell'art. 360, comma 1, n. 3 cod. proc. civ., la violazione e la falsa applicazione dell'art. 6, comma 8, del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 471 e dell'art. 21 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633.

2. Con il secondo motivo di ricorso, parte ricorrente denuncia, ai sensi dell'art. 360, comma 1, n. 3 cod. proc. civ., la violazione e la falsa applicazione dell'art. 10, comma 3, della l. 27 luglio 2000, n. 212.

3. Il primo motivo è fondato.

4. La sentenza impugnata ha escluso la responsabilità amministrativa della società ex art. 6, comma 8, del d.lgs. n. 471 del 1997, sul presupposto che tale norma sanzioni il cessionario o il committente per la mancata regolarizzazione di fatture irregolari emesse dal cedente o del commissionario solo nelle ipotesi in cui le mancanze commesse dal cedente riguardino l'identificazione dell'atto negoziale e la notizia dei dati fiscali rilevanti. La CTR ha quindi concluso: "ciò vuol dire che se la fattura è corretta sotto il punto di vista formale, il cessionario non è tenuto alle valutazioni giuridiche espresse dall'emittente".

5. Tale interpretazione dell'art. 6, comma 8, è in sé condivisibile e conforme all'insegnamento della giurisprudenza di legittimità, la quale costantemente esclude che sia richiesto al soggetto che riceve la fattura un controllo di natura sostanziale in ordine alla corretta qualificazione fiscale della operazione. Tale insegnamento trova la propria origine in una pronuncia della S.C. del 2000, secondo la quale "l'inclusione, fra i compiti del cessionario o committente, di un apprezzamento critico, su quanto l'emittente di fattura completa dichiari in ordine alla non imponibilità dell'operazione, trasformerebbe l'obbligato in rivalsa in un collaboratore con supplenza in funzioni di esclusiva pertinenza dell'ufficio finanziario, e, dunque, andrebbe oltre la ratio di assicurare all'ufficio medesimo la conoscenza piena dei fatti rilevanti al fini impositivi, introducendo una sorta di accertamento "privato" in rettifica della dichiarazione del debitore d'imposta. Una dilatazione delle incombenze in discorso, nel senso voluto dall'Amministrazione, non sarebbe del resto coerente con il contestuale obbligo del soggetto tenuto alla regolarizzazione della fattura altrui di pagare l'imposta non versata o versata in misura insufficiente. La tesi porterebbe ad esigere quel versamento prima che l'ufficio abbia controllato ed eventualmente rettificato la suddetta dichiarazione di non tassabilità dell'operazione, e quindi ad imporre il soddisfacimento di un credito non ancora accertato" (Cass., Sez. V, 18/02/2000, n. 1841, seguita da molte altre negli anni immediatamente successivi, tra cui Cass., Sez. V, 08/03/2000, n. 2602, Cass., Sez. V, 23/03/2001, n. 4284, Cass., Sez. V, 16/05/2003, n. 7681).

6. Ritiene tuttavia il Collegio che nella specie l'art. 6, comma 8, così come illuminato dal citato indirizzo giurisprudenziale, sia stato falsamente applicato dalla CTR, poiché nel caso in esame - secondo quanto riferito dalla stessa CTR nella prima parte della motivazione - le fatture erano state emesse dalla cedente nei confronti dell'odierna intimata senza applicazione dell'IVA.

7. Già questa carenza costituisce una irregolarità formale, dato che l'art. 21, comma 2, lett. I) del d.P.R. n. 633 del 1972 espressamente stabilisce che la fattura deve contenere l'indicazione dell'aliquota, dell'ammontare dell'imposta e dell'imponibile, mentre il comma 6 dello stesso art. 21 elenca i casi in cui l'ammontare dell'imposta può essere omesso e le annotazioni che è necessario inserire in luogo di tale ammontare (nella specie, sarebbe stato necessario che la fattura contenesse l'annotazione "operazione non imponibile").

8. Dal combinato disposto di tali norme si ricava che il cessionario/committente che riceva una fattura senza l'indicazione dell'ammontare dell'imposta, mentre non è certamente tenuto a valutare la congruità della eventuale annotazione sostitutiva rispetto all'operazione posta in essere, poiché tale valutazione si tradurrebbe in un apprezzamento critico della natura giuridica dell'operazione (apprezzamento che, come detto, non è esigibile dal cessionario), è invece chiamato a verificare se la fattura stessa contenga una delle annotazioni sostitutive e, in mancanza, a procedere alla regolarizzazione.

9. Poiché nella specie è incontestato che la regolarizzazione non sia avvenuta, deve ritenersi viziata la sentenza impugnata che, ciò nonostante, ha escluso la responsabilità della contribuente cessionaria per la violazione dell'art. 6, comma 8, del d.lgs. n. 471 del 1997.

10. Anche il secondo motivo è fondato.

11. La CTR ha affermato (a pag. 4 della sentenza impugnata) che in ogni caso le sanzioni previste per la mancata regolarizzazione non erano irrogabili nei confronti della cessionaria, perché la società cedente aveva versato successivamente l'imposta ed emesso regolare nota di debito nei confronti della cessionaria. L'assolvimento dell'imposta renderebbe meramente formale la violazione contestata alla cessionaria, consistente nella omessa regolarizzazione.

12. Tale impostazione non è condivisibile.

13. È noto che, in tema di sanzioni tributarie, la violazione riveste carattere meramente formale - e, dunque, non è punibile ex art. 10 dello Statuto del contribuente - ove essa non comporti un pregiudizio all'esercizio delle azioni di controllo e, al contempo, non incida sulla determinazione della base imponibile dell'imposta e sul versamento del tributo (Cass. 22/12/2014, n. 27211, Cass. 6/10/2017, n. 23352).

14. Nel caso dell'art. 6, comma 8, del d.lgs. n. 471 del 1997, tuttavia, la funzione dell'obbligo di regolarizzazione, posto a carico del cessionario e del committente, è proprio quella di far emergere l'emissione di fatture irregolari da parte del cedente e del commissionario, sì da agevolare l'accertamento della responsabilità di questi ultimi, che lo stesso art. 6, comma 8, non a caso fa salva,

15. Pertanto, l'omessa regolarizzazione da parte del cessionario o del committente (soggetti non tenuti in via primaria al versamento dell'imposta) è proprio la condotta che impedisce o comunque ritarda l'esercizio delle azioni di controllo, volte a recuperare l'imposta evasa dal cedente o dal commissionario (soggetti tenuti in via primaria al versamento dell'imposta) e ad applicare nei loro confronti le relative sanzioni.

16. Anche l'art. 10, comma 3, della l. n. 212 del 2000 è stato dunque erroneamente applicato dalla CTR, restando irrilevante che la cedente abbia successivamente versato l'imposta.

17. La sentenza impugnata va in conclusione annullata e, non essendo necessari ulteriori accertamenti di fatto, la causa può essere decisa nel merito, con il riconoscimento della correttezza dell'avviso di irrogazione sanzioni e il rigetto dell'originario ricorso della contribuente.

18. Le spese seguono la soccombenza e si liquidano nella misura indicata in dispositivo.

P.Q.M.

Accoglie il ricorso, annulla la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, rigetta l'originario ricorso della contribuente; condanna parte resistente al pagamento delle spese processuali in favore della ricorrente, liquidandole in complessivi euro 7.000,00, oltre spese prenotate a debito.

Documenti citati

Elenco citati

Questo documento non contiene citati.

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza