Sentenza del 15/07/2020 n. 14979 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

FATTI DI CAUSA.

Si legge nella narrativa della sentenza impugnata che la s.r.l. (XXXXX), per gli anni d'imposta dal 2003 al 2006, aveva compiuto cessioni in sospensione d'imposta, a norma del Decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, articolo 8, comma 1, lettera c), in base a dichiarazioni d'intento rivelatesi false, perche' emesse da soggetti privi del requisito di esportatore abituale, in seno a un articolato fenomeno di frode dell'I.V.A.

Ne sono scaturiti avvisi di accertamento concernenti gli atti d'imposta in questione, che la contribuente ha impugnato, ottenendone l'annullamento dalla Commissione Tributaria Provinciale di Pordenone

Quella regionale del Friuli Venezia Giulia ha rigettato l'appello proposto dall'Agenzia. Ha al riguardo fatto leva sul fatto che la contribuente ha provato di essersi preoccupata di valutare la solvibilita' e le generiche garanzie patrimoniali e affidabilita' dei propri clienti e, a fronte di dubbi su tale affidabilita', si e' premunita pretendendo pagamenti anticipati. Sicche', ha concluso il giudice d'appello, gli elementi presuntivi offerti dall'ufficio in ordine alla consapevolezza della frode non sono dotati dei requisiti di gravita', precisione e concordanza utili a sostenere la pretesa impositiva.

Contro questa sentenza propone ricorso l'Agenzia per ottenerne la cassazione, che articola in sei motivi, cui la societa' risponde con controricorso.

RAGIONI DELLA DECISIONE.

1.- Infondato e' il primo motivo di ricorso, col quale l'Agenzia lamenta la nullita' della sentenza impugnata per violazione e falsa applicazione del Decreto Legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, articolo 57, in quanto, sostiene l'ufficio, la contribuente non ha contestato, quando ha impugnato gli avvisi, la falsita' delle dichiarazioni d'intento, giungendo soltanto con le controdeduzioni in fase di appello a negare che fosse stata fornita prova della frode.

Cio' perche' la linea della contribuente consiste nell'escludere di aver preso parte a un meccanismo frodatorio, del quale le dichiarazioni d'intento false costituivano uno dei tasselli o, comunque, di non esserne a conoscenza; e coerentemente con quest'impostazione ha sin da subito affermato di non essere in grado di affermare, o di negare, che le dichiarazioni d'intento fossero effettivamente false, trattandosi "di fatti e situazioni estranei alla condotta di (XXXXX)".

Nessuna nullita' e' quindi configurabile.

Ne deriva il rigetto del motivo.

2.- Il rigetto del motivo comporta l'assorbimento del secondo motivo, col quale l'Agenzia ripropone la questione sub specie di vizio di motivazione della sentenza sul fatto decisivo dell'omessa contestazione da parte della contribuente della falsita' delle dichiarazioni d'intento.

3.- Coi restanti motivi, da esaminare congiuntamente, perche' connessi, l'Agenzia lamenta:

- ex articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la violazione e falsa applicazione del Decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, articolo 8, e dell'articolo 2697 c.c., perche', a fronte di dichiarazioni d'intento false, la Commissione Tributaria Regionale non ha verificato che il cedente abbia adottato tutte le misure ragionevoli volte ad acquisire la consapevolezza della falsita' (terzo motivo);

- ex articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 5, l'omissione della motivazione sul fatto decisivo che la (XXXXX) abbia adottate le misure ragionevoli in questione (quarto motivo);

- ex articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la violazione e falsa applicazione del Decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, articolo 8, la' dove il giudice d'appello ha escluso che la contribuente fosse tenuta all'assolvimento dell'iva pur sapendo o essendo in grado di sapere che le dichiarazioni d'intento erano false (quinto motivo);

- ex articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 5, l'insufficienza della motivazione della sentenza impugnata in ordine agli elementi, ritualmente introdotti in giudizio, idonei a palesare la conoscenza da parte della contribuente della falsita' delle dichiarazioni, e, segnatamente, il fatto che in quattro anni la contribuente era entrata in contatto con ben dodici soggetti che avevano a essa rilasciato dichiarazioni d'intento false e che avevano acquistato il medesimo bene, ossia un processore prodotto dalla Intel, che la societa' dal canto suo di volta in volta acquistava poco prima di ricevere gli ordini; il fatto che gli acquisti siano bruscamente cessati nel secondo semestre 2006, in concomitanza con l'inizio delle verifiche fiscali; il fatto che quattro delle clienti poco prima di entrare in contatto con la (XXXXX) avevano cambiato controllante, amministratore, denominazione e sede; il fatto che due di queste quattro avevano la medesima denominazione; l'inverosimiglianza del fatturato estero di queste due societa', al cospetto del modestissimo fatturato degli anni precedenti, della mancanza di dipendenti di una e del calo di dipendenti dell'altra; della consapevolezza da parte di (XXXXX) di indici idonei a qualificare le sue clienti come cartiere (sesto motivo).

La complessiva censura e' fondata.

3.1.- Come questa Corte ha gia' avuto occasione di sottolineare (si veda, in particolare, Cass. 15 giugno 2018, n. 15835), la non imponibilita' contemplata dal Decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, articolo 8, comma 1, lettera c), si differenzia dalle ipotesi previste dalle lettera a) e b) della medesima norma, le quali concernono la sussistenza del debito iva o, meglio, la sua insussistenza: con la lettera c) il legislatore ha scelto di configurare come non imponibili le operazioni ivi elencate che altrimenti lo sarebbero, sicche' la non imponibilita' in

quel caso non riguarda la sussistenza del debito iva (ne' la relativa responsabilita', principale o solidale), bensi' la esecutivita' di esso. E cio' in ragione della possibilita' dell'estinzione satisfattiva di quel debito mediante compensazione con i crediti iva dell'esportatore abituale.

Il legislatore considera quindi non imponibili -sebbene si tratti di merci o prestazioni di servizi destinate a entrare o ad essere eseguite nel territorio dell'Unione- le cessioni di beni (tranne i fabbricati e le aree edificabili) e le prestazioni di servizi fatte a soggetti che abbiano compiuto abitualmente cessioni all'esportazione od operazioni intracomunitarie, e chiedano al loro fornitore di non applicare l'imposta sull'operazione di acquisto e/o di importazione.

3.2.- I soggetti che eseguano solo, o prevalentemente (esportatori abituali), operazioni di tal fatta finirebbero per trovarsi costantemente in credito con l'Erario, giacche' l'esiguita' delle operazioni imponibili compiute (a debito) non varrebbe a compensare quelle sugli acquisti (a credito). Al fine, dunque, di evitare che taluni operatori siano in permanente attesa del rimborso dell'eccedenza d'imposta, il legislatore consente loro di effettuare acquisti senza applicazione dell'iva, includendo tra le operazioni non imponibili anche le cessioni di beni e le prestazioni di servizi compiute nei loro confronti.

In definitiva, il plafond disciplinato dall'articolo 8, comma 1, lettera c, rappresenta un semplice limite quantitativo monetario utilizzabile nell'anno successivo per procedere ad acquisti in sospensione d'imposta (Cass. 6 marzo 2015, n. 4556).

3.3.- Esclusa la qualita' di esportatore abituale, viene meno anche il limite di esecutivita', proprio al fine di non arrecare danno all'erario, poiche' non puo' operare il meccanismo sopra descritto: ed e' percio' che il Decreto Legislativo n. 471 del 1997, articolo 7, comma 3, stabilisce che qualora la dichiarazione d'intento "...sia stata rilasciata in mancanza dei presupposti richiesti dalla legge, dell'omesso pagamento del tributo rispondono esclusivamente i cessionari, i committenti e gli importatori che hanno rilasciato la dichiarazione stessa".

3.4.- Va, tuttavia, sottolineato che la lotta contro la frode, l'evasione fiscale ed eventuali abusi costituisce un obiettivo riconosciuto e incoraggiato dalla Dir. IVA (da ultimo, Corte giust. 8 maggio 2019, causa C-712/17, EN. SA. s.r.l., punto 31).

E a fronte della partecipazione del cedente al meccanismo frodatorio o della consapevolezza di esso, permarrebbe il rischio di perdita di gettito dell'erario qualora i cessionari o committenti fossero soggetti inesistenti o del tutto incapienti.

3.5.- Il sistema per conseguenza non consente l'esercizio fraudolento del diritto di valersi del limite esecutivo correlato alla qualita' di esportatore abituale qualora, anche in base a elementi presuntivi, emerga che il cedente disponesse di elementi tali, da sospettare l'esistenza di irregolarita' e da sollecitare il suo onere di diligenza (si veda, da ultimo, Cass. 5 aprile 2019, n. 9586, che fa leva sull'adozione di tutte le ragionevoli misure disponibili).

3.6.- La configurabilita' dell'onere di diligenza emerge anche dalla L. 30 dicembre 2004, n. 311, articolo 1, comma 384, applicabile almeno in parte nella controversia in esame, secondo cui "Chiunque omette di inviare, nei termini previsti, la comunicazione di cui al Decreto Legge 29

dicembre 1983, n. 746, articolo 1, comma 1, lettera c), u.p., convertito, con modificazioni, dalla L. 27 febbraio 1984, n. 17, introdotto dal comma 381, o la invia con dati incompleti o inesatti, e' responsabile in solido con il soggetto acquirente dell'imposta evasa correlata all'infedelta' della dichiarazione ricevuta".

4.- Nel caso in esame, la Commissione Tributaria Regionale, invece di considerare e valutare gli elementi dinanzi riportati, potenzialmente idonei a orientare diversamente il proprio giudizio, si e' rifugiata in affermazioni apodittiche e lacunose.

Sicche' la censura complessivamente proposta non e' affatto volta, come eccepisce la societa' in controricorso, a ottenere una rilettura dei fatti, ma a sollecitarne la effettiva e compiuta valutazione.

5.- Essa va in conseguenza accolta e la sentenza cassata, con rinvio, anche per le spese, alla Commissione Tributaria Regionale del Friuli Venezia Giulia in diversa composizione.

P.Q.M.

rigetta il primo motivo di ricorso, assorbito il secondo, accoglie nel resto il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia, anche per le spese, alla Commissione Tributaria Regionale del Friuli Venezia Giulia in diversa composizione.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza