Sentenza del 31/03/2022 n. 10356 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Con la sentenza impugnata la Commissione tributaria regionale della Lombardia accoglieva l'appello proposto dalli Agenzia delle entrate, ufficio locale, avverso la sentenza n. 35/17/12 della Commissione tributaria provinciale di Milano che ne aveva accolto il ricorso contro l'avviso di accertamento IVA 2005.

La CTR, nella parte che qui rileva, osservava in particolare che il gravame agenziale era fondato, posso che le tre riprese fiscali portate dall'atto impositivo impugnato, trovavano base fattuale e giuridica, la prima (omissione di fatture con indicazione di non imponibilità perchè riguardanti beni oggetto di esportazione), nella circostanza che alla data della emissione delle fatture in contestazione, la destinataria delle medesime aveva revocato la dichiarazione di intenti e quindi non poteva più considerarsi un "esportatore abituale", sicchè le fatture dovevano essere maggiorate dell'importo dell'IVA, avendo la prossimità della data di detta revoca all'emissione delle fatture medesime soltanto l'effetto di far ritenere la società contribuente in buona fede, ma non la esentava dall'obbligo di operare la rettifica prevista dal D.P.R. n. 633 del 1972, art. 26; la seconda (operazioni "triangolari" in violazione del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 8, comma 1, lett. a)), che non vi era la prova della avvenuta triangolazione; la terza (omessa documentazione di operazioni di esportazione di beni), che unico documento probatorio idoneo per provare l'esportazione di merci era la bolletta doganale, la quale peraltro non era stata prodotta in giudizio dalla società contribuente, non ritenendo quali adeguati equipollenti le prove documentali allegate a tale fine dalla contribuente medesima.

Avverso la decisione ha proposto ricorso per cassazione la società contribuente deducendo nove motivi, successivamente illustrati con memorie.

Resiste con controricorso l'Agenzia delle entrate.

Motivi della decisione

In via preliminare deve rilevarsi e alla memoria depositata il 17 dicembre 2014 la ricorrente ha allegato la sentenza n. 738/13/14, con la quale la medesima Commissione tributaria regionale della Lombardia ha revocato la sentenza impugnata nella parte statuente l'accoglimento dell'appello dell'Agenzia delle entrate, ufficio locale, relativo alle operazioni "triangolari" (seconda ripresa dell'avviso di accertamento impugnato).

Dalla certificazione in calce alla copia dimessa, tale successiva decisione risulta passata in giudicato e ciò, a maggior ragione, è causa della sopravvenuta carenza di interesse della

ricorrente alla pronuncia di questa Corte in ordine ai motivi dal secondo al sesto ossia le censure afferenti la parte del a sentenza impugnata che appunto riguardano la ripresa concernente le operazioni "triangolari" Ciò posto, con il primo motivo - ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4- la ricorrente denuncia la nullità della sentenza impugnata per violazione dell'art. 112, c.p.c., poichè la Commissione tributaria regionale, confermando la ripresa per le fatture non ivate si è pronunciata oltre il perimetro della pretesa erariale per come la stessa è stata obiettivata nella motivazione dell'avviso di accertamento impugnato.

La censura è infondata.

Risulta invero pacifico che la causa petendi della domanda agenziale, in questa parte consiste nella contestazione, contenuta nella motivazione dell'atto impositivo, che le fatture emesse dalla società contribuente nei confronti di Prometal spa e di Termolegno srl dovevano essere maggiorate dell'IVA, in quanto tali società avevano revocato la dichiarazione di intenti che le qualificava "esportatore abituale" prima che dette fatture venissero emesse, con conseguente imponibilità dell'imposta.

Ciò è stato accertato in fatto dal giudice tributario d'appello, il quale poi ad abundantiam, quale mero argomento rafforzativo, ha rilevato che, ancorchè ipotizzabile la buona fede di Novelis Italia in considerazione della prossimità temporale tra la revoca della dichiarazione di intenti e l'emissione di dette fatture, tuttavia la società contribuente avrebbe dovuto e potuto operare la relativa variazione D.P.R. n. 633 del 1972, ex art. 26.

Con il settimo motivo - ex art. 361 c.p.c., comma 1, n. 3 - la ricorrente lamenta la violazione/falsa applicazione del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 8, poichè la CTR ha confermato la ripresa fiscale per imponibilità IVA di operazioni di cessione all'esportazione, non ritenendo a tal fine probatoriamente adeguata la documentazione prodotta dalla società contribuente ed invece necessaria la produzione della "bolletta doganale" quale unica prova documentale idonea.

La censura è fondata.

Va ribadito che "In tema di esportazioni al di fuori del territorio dell'UE in regime di esenzione d'IVA di cui al D.P.R. n. 633 del 1972, art. 8, comma 1, lett. a) (nel testo vigente "ratione temporis"), la destinazione dei beni all'esportazione non può essere provata dal contribuente allegando documentazione di origine privata, in quanto la normativa doganale richiede a tal fine mezzi di prova certi ed incontrovertibili, quali le attestazioni di pubbliche amministrazioni del paese di destinazione dell'avvenuta presentazione delle merci in dogana ai sensi del D.P.R. n.. n. 43 del 1973, art. 346" (Sez. 5 -, Sentenza n. 25454 del 12/10/2018, Rv. (550716 - 01) e che "In tema di recupero di IVA per esportazioni al di fuori dei confini comunitari, la prova della destinazione della merce all'esportazione, nelle cessioni di cui al D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, art. 8, comma 1, bett. a), il cui onere incombe sul primo cedente in caso di operazioni triangolari, deve essere fornita tramite la documentazione doganale e, quindi, se la dichiarazione di esportazione è effettuata sulla base del Documento Unico Amministrativo (DAU), a mezzo dell'esemplare 3 DAU, munito di timbro e visto dell'ufficio doganale di uscita, ai sensi degli artt. 792, 793 e 795 del Regolamento CEE 2 luglio 1993, n. 2454, applicabile "ratione temporis". In assenza di tale documentazione, non potendosi addebitare all'esportatore la mancata esibizione di un

documento di cui egli non ha la disponibilità, la prova può essere fornita con ogni mezzo che abbia il requisito della certezza ed incontrovertibilità, quale l'attestazione di pubbliche amministrazioni del Paese di destinazione dell'avvenuta presentazione delle merci in dogana, mentre sono inidonei documenti di origine privata, quali le fatture o la documentazione bancaria attestante il pagamento" (Sez. 5, Sentenza n. 3193 del 18/02/2015, Rv. 634515 - 01).

L'apodittica affermazione contenuta nella sentenza impugnata che la prova dell'avvenuta cessione all'esportazione di beni (e la conseguente non imponibilità IVA) può essere data solo mediante la produzione della "bolletta doganale" (c.c.l. DAU 3) è dunque erronea, contrastando con la lettera della ben più ampia previsione normativa correlativa (D.P.R. n. 633 del 1972, art. 8, comma 1, lett. a)) e con i citati principi di diritto che la concretizzano.

L'ottavo (omesso esame di un fatto decisivo controverso, poichè la CTR non ha valorizzato i documenti che la ricorrente aveva dimesso al fine della prova dell'avvenuta esportazione delle merci oggetto del terzo rilievo contenuto nell'avviso di accertamento impugnato) ed il nono motivo (violazione dell'art. 112, c.p.c., poichè la CTR non si è pronunciata sulle subordinate eccezioni di annullabilità delle sanzioni irrogatele a causa di violazioni procedimentali e per violazione della L. n. 212 del 2000, art. 10, comma 3) sono assorbiti dall'accoglimento del settimo.

In conclusione, accolto il settimo motivo del ricorso, inammissibili i motivi secondo, terzo, quarto, quinto, sesto, rigettato il primo motivo ed assorbiti l'ottavo ed il nono motivo, la sentenza impugnata va cassata con rinvio alla CTR della Lombardia per nuovo esame ed anche per le spese del presente giudizio.

P.Q.M.

La Corte, accoglie il settimo motivo del ricorso, dichiara inammissibili il secondo, terzo, quarto, quinto, sesso motivo, rigetta il primo motivo e dichiara assorbiti l'ottavo ed il nono motivo, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Commissione tributaria regionale della Lombardia, in diversa composizione, anche per le spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, il 24 novembre 2021.

Depositato in Cancelleria il 31 marzo 2022

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi

- Giurisprudenza