Sentenza del 14/06/2022 n. 19065 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. L'Agenzia delle Entrate propone ricorso per cassazione avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della Lombardia, depositata il 29 ottobre 2014, di reiezione dell'appello dalla medesima proposto avverso la sentenza di primo grado che aveva annullato l'atto di irrogazione sanzioni notificato alla BST s.p.a., ai sensi del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471, art. 7, comma 4 bis, per omesso invio della dichiarazione di intenti ricevuta dall'acquirente SICAD s.p.a., esportatore abituale, relativamente ad operazioni poste in essere nell'anno 2006.

2. Il giudice di appello ha disatteso il gravame rilevando che la dichiarazione di intenti era stata regolarmente emessa dall'esportatore abituale e ricevuta dalla contribuente, la quale aveva, conseguentemente, regolarmente emesso le fatture senza addebito di imposta, e che, pertanto, non si era verificata alcuna evasione di imposta, per cui si era in presenza di una violazione meramente formale e, come tale, non punibile.

Ha, infine, osservato che era in corso di approvazione una modifica normativa che avrebbe abolito l'obbligo la cui violazione è stata posta a fondamento dell'atto sanzionatorio e che, per effetto dell'applicazione del principio del favor rei, avrebbe, in ogni caso, determinato la non punibilità della condotta.

3. Il ricorso è affidato ad un unico motivo.

4. Resiste con controricorso la BST s.p.a..

5. Quest'ultima deposita memoria ai sensi dell'art. 378 c.p.c..

Motivi della decisione

1. Con l'unico motivo di ricorso l'Agenzia denuncia la violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 471 del 1997, art. 7, comma 4 bis, 10, della L. 27 luglio 2000, n. 212, e del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471, at. 6, comma 5 bis, per aver la sentenza impugnata ritenuto che la condotta contestata alla contribuente e accertata dai giudici di merito integrasse gli estremi di una violazione meramente formale, benchè incidente, diversamente da quanto ritenuto dalla Commissione regionale, sull'attività di controllo dell'Amministrazione finanziaria.

1.1. Il motivo è fondato.

L'art. 8, comma 1, lett. c), nella formulazione applicabile ratione temporis, prevede che le cessioni di beni (diversi dai fabbricati e dalle aree edificabili) e le prestazioni di servizi rese a soggetti che

effettuino abitualmente cessioni all'esportazione od operazioni intracomunitarie e che chiedano al loro fornitore di non applicare l'imposta sull'operazione di acquisto e/o di importazione sono effettuate senza applicazione dell'i.v.a.

In particolare, il beneficio è riconosciuto solo ai soggetti che abbiano effettuato cessioni all'esportazione di cui al D.P.R. n. 633 del 1972, art. 8, comma 1, lett. a) e b), registrate nell'anno precedente, per corrispettivi superiori al dieci per cento del complessivo volume di affari e nei limiti dell'ammontare complessivo di tali corrispettivi ed è subordinato alla presentazione da parte dell'esportatore abituale di una apposita dichiarazione d'intento con la quale manifesta l'intenzione di avvalersi di tale facoltà.

Ai sensi del D.L. 29 dicembre 1983, n. 746, art. 1, comma 1, lett. c), (conv., con modif., dalla L. 27 febbraio 1984, n. 17), nella versione applicabile ratione temporis, tale dichiarazione va redatta in conformità di un modello approvato con decreto del Ministro delle finanze e va consegnata o spedita al fornitore o prestatore, ovvero presentata in dogana, prima dell'effettuazione della operazione e, nella prima ipotesi, il cedente o prestatore deve comunicare all'Agenzia delle entrate, esclusivamente per via telematica ed entro il giorno 16 del mese successivo, i dati contenuti nella dichiarazione ricevuta.

Il medesimo art. di legge, comma 2, stabilisce che la dichiarazione deve essere redatta in duplice esemplare, progressivamente numerata dal dichiarante e dal fornitore o prestatore, annotata entro i quindici giorni successivi a quello di emissione o ricevimento in apposito registro tenuto a norma del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 39, e successive modificazioni, e conservata a norma dello stesso articolo; aggiunge che gli estremi della dichiarazione devono essere indicati nelle fatture emesse in base ad essa.

Orbene, il D.Lgs. n. 471 del 1997, art. 7, comma 4-bis, nella formulazione vigente all'epoca dei fatti, prevede la punibilità con la sanzione prevista dal precedente comma 3, (dal cento al duecento per cento dell'imposta) del cedente o del prestatore che omette di inviare, nei termini previsti, la comunicazione dei dati contenuti nella dichiarazione di intenti ricevuta o che la invia con dati incompleti o inesatti.

Tale disposizione, benchè avente carattere speciale, si pone in coerenza con la disciplina generale in tema di sanzioni tributarie, in base alla quale costituiscono violazioni formali quelle che, pur non incidendo sulla determinazione dell'imponibile o dell'imposta, come quelle di carattere sostanziale, comportano un pregiudizio all'attività di accertamento, risultando prive di rilevanza ai fini in esame solo le violazioni meramente formali, ossia quelle che non arrecano alcun pregiudizio all'esercizio delle azioni di controllo e non incidono sulla determinazione della base imponibile, dell'imposta e sul versamento del tributo previste dal D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 6, comma 5-bis, (cfr. Cass., ord., 16 gennaio 2019, n. 901; Cass., ord., 30 ottobre 2018, n. 27598).

Infatti, l'obbligo di comunicazione della dichiarazione di intenti si correla all'esigenza di consentire un efficace controllo sull'applicazione della disciplina in tema di i.v.a. e, in particolare, del regime di riscossione dell'imposta relativa ad operazioni di cessione infracomunitaria o all'esportazione e, per tale ragione, la sua inosservanza non può dare luogo ad una violazione

meramente formale, in quanto tale non punibile (cfr., in merito a fattispecie analoga di omessa annotazione e registrazione della dichiarazione di intento, Cass. 27 settembre 2013, n. 22178).

Non viene, dunque, in rilievo una mera irregolarità dichiarativa attinente alle modalità di comunicazione del documento, suscettibile di dare luogo ad una violazione meramente formale, bensì l'inosservanza dell'obbligo dichiarativo, idoneo ad ostacolare l'attività di controllo.

2. La sentenza impugnata va, dunque, cassata con riferimento al motivo accolto e rinviata, anche per le spese, alla Commissione tributaria regionale della Lombardia, in diversa composizione, la quale provvederà anche all'esame delle questioni prospettate dalla contribuente in ordine all'applicabilità del jus superveniens rappresentato e della compatibilità del sistema sanzionatorio applicabile al caso in esame alla disciplina dell'Unione Europea.

P.Q.M.

la Corte accoglie il ricorso; cassa la sentenza impugnata con rifermento ai motivi accolti e rinvia, anche per le spese, alla Commissione tributaria regionale della Lombardia, in diversa composizione.

Così deciso in Roma, il 8 marzo 2022.

Depositato in Cancelleria il 14 giugno 2022

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza