Sentenza del 10/08/2022 n. 24603 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. Con sentenza n. 49/14/13 del 22/05/2013 la Commissione tributaria regionale della Lombardia (di seguito CTR) ha accolto l'appello proposto da Cantieri Navali Baglietto s.r.l. con socio unico (oggi Nautica Albatros La Spezia s.r.l. in liquidazione e in concordato preventivo, di seguito NALS) avverso la sentenza della Commissione tributaria provinciale di Milano (di seguito CTP) n. 198/08/12, la quale aveva rigettato il ricorso della società contribuente nei confronti di un avviso di accertamento per IVA (---).

1.1. Come si evince anche dalla sentenza della CTR, l'avviso di accertamento era stato notificato a NALS per avere emesso fatture in regime di esenzione IVA in assenza dei presupposti di legge: Luxory Toys s.r.l., infatti, diversamente da quanto inizialmente dichiarato, aveva utilizzato la nave in costruzione non per uso commerciale ma per quello da diporto.

1.2. La CTR accoglieva l'appello di NALS evidenziando che: a) le fatture erano state emesse in presenza delle condizioni per l'esenzione IVA ai sensi del D.P.R. n. 26 ottobre 1972, n. 633, art. 8 bis; b) a seguito del venir meno della destinazione commerciale, la contribuente aveva proceduto allo storno delle fatture e all'emissione di nota di credito, con conseguente emissione di nuova fattura in applicazione dell'IVA al venti per cento, così come documentato in sede di appello.

2. Avverso la sentenza della CTR l'Agenzia delle entrate proponeva ricorso per cassazione, affidato a tre motivi.

3. NALS resisteva con controricorso.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo di ricorso l'Agenzia delle entrate si duole della violazione del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, art. 8 bis, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per avere la CTR erroneamente ritenuto che le fatture in acconto emesse da NALS siano state emesse in esenzione d'imposta nel rispetto dei presupposti di legge.

1.1. Con il secondo motivo di ricorso si deduce, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, omessa motivazione su fatti decisivi e controversi per il giudizio per avere la CTR apoditticamente ritenuto che al momento dell'emissione delle fatture in acconto sussistevano i presupposti di legge per l'applicazione dell'esenzione IVA.

1.2. Con il terzo motivo di ricorso si contesta violazione o falsa applicazione del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471, art. 5, comma 4, art. 6, commi 1, 4 e 5, nonchè art. 13 del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, art. 13 del D.P.R. n. 22 luglio 1998, n. 322, art. 2, comma 8 bis, e del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, art. 20 in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per avere la CTR erroneamente annullato l'avviso di accertamento, senza considerare dovuti gli interessi e le sanzioni, essendo il versamento dell'IVA intervenuto solo nel 2011.

2. I tre motivi possono essere esaminati congiuntamente, tenendo conto che, da un lato, come correttamente evidenziato da NALS, non è in contestazione l'annullamento della ripresa IVA, avendo la CTR accertato che l'imposta è stata assolta con la fattura n. (---); e che, dall'altro, le contestazioni dell'Ufficio vertono, dunque, soltanto sulla legittimità dell'emissione di fatture in esenzione d'imposta da parte della società contribuente e sulla conseguente debenza di sanzioni ed interessi.

2.1. In buona sostanza, secondo la complessiva prospettazione del ricorso per cassazione, l'Agenzia delle entrate si duole: a) del fatto che la CTR abbia considerato legittima l'emissione di fatture in acconto in esenzione di imposta, essendo a NALS noto ab origine che l'imbarcazione in costruzione doveva essere adibita all'attività da diporto; b) del fatto che, in ogni caso, tale circostanza era nota alla società contribuente già nell'anno 2008, così come accertato dalla CTR; c) della circostanza che NALS avrebbe dovuto procedere allo storno delle fatture in acconto e al pagamento della relativa IVA con la dichiarazione relativa all'anno 2008 e non solo nell'anno 2011; d) del conseguente annullamento dell'atto impositivo anche con riferimento a interessi e sanzioni.

2.2. Secondo la giurisprudenza di questa Corte, nel caso di anticipata fatturazione dell'acquisto, il contenuto economico dell'operazione si considera già in tutto o in parte realizzato, dando vita al presupposto fiscalmente sufficiente per la sua imponibilità, limitatamente all'importo pagato o fatturato, purchè gli elementi rilevanti della futura operazione siano noti e l'operazione nel momento dell'acconto o della fatturazione anticipata sembri certa (Cass. n. 14716 del 27/05/2021). Del resto, l'IVA concernente la cessione di un bene, di cui non sia provata la destinazione all'esportazione, è esigibile, anche prima della consegna, qualora sia versato un acconto sul prezzo, purchè siano già noti alle parti tutti gli elementi qualificanti del fatto generatore d'imposta ed in particolare sia già specificamente individuato il bene oggetto della cessione (Cass. n. 10606 del 22/05/2015).

2.3. Nel caso di specie, la CTR ha ritenuto, con accertamento di fatto, che al momento del pagamento degli acconti la società contribuente fosse a conoscenza dell'uso commerciale cui doveva essere destinata l'imbarcazione da diporto in costruzione, con conseguente sussistenza dei requisiti di legge per l'applicazione, alle fatture in acconto, dell'esenzione IVA prevista dal D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, art. 8 bis (non è oggetto di contestazione la questione concernente la destinazione a navigazione in alto mare della imbarcazione in costruzione: cfr. Cass. n. 7533 del 17/03/2021).

2.4. Ne consegue la legittima emissione di fatture in acconto in regime di esenzione, diversamente da quanto sostenuto dal primo e dal secondo motivo, che sono, pertanto,

infondati (il secondo è, per il vero, anche inammissibile, essendo l'accertamento in fatto niente affatto apodittico e conseguenza del superiore principio di diritto espresso).

2.5. La CTR ha, altresì, accertato che la società contribuente sia venuta a conoscenza della diversità dell'operazione di cessione, così come precedentemente prospettata, solo nell'anno 2008, ma ha emesso la nota di credito e la fattura con l'indicazione dell'imponibile IVA solo nell'anno 2011.

2.6. Il comportamento di NALS, diversamente da quanto ritenuto dalla CTR, è illegittimo: la nota di credito e l'emissione della nuova fattura con applicazione dell'IVA avrebbero dovuto essere emesse una volta assunta la consapevolezza della circostanza che l'imbarcazione oggetto di cessione era stata usata per uso da diporto e non commerciale e, comunque, entro l'anno dalla scoperta (arg. D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, ex art. 26: cfr. Cass. n. 20843 del 30/09/2020).

2.7. Il ritardo con il quale la controricorrente ha assolto all'IVA non può, pertanto, ritenersi giustificato, con conseguente fondatezza del terzo motivo di ricorso e applicazione di sanzioni e interessi.

3. In conclusione, va accolto il terzo motivo di ricorso e, non essendovi ulteriori questioni di diritto da esaminare, l'originario ricorso del contribuente va rigettato con riferimento ad interessi e sanzioni.

3.1. La peculiarità delle questioni giuridiche affrontate nel presente giudizio giustifica l'integrale compensazione tra le parti delle spese dell'intero giudizio.

P.Q.M.

La Corte accoglie il terzo motivo di ricorso, cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, rigetta l'originario ricorso del contribuente limitatamente agli interessi e alle sanzioni. Dichiara compensate tra le parti le spese dell'intero giudizio.

Così deciso in Roma, il 11 gennaio 2022.

Depositato in Cancelleria il 10 agosto 2022

Documenti citati

Elenco citati

Questo documento non contiene citati.

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza