

Sentenza del 15/12/2022 n. 36852 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. La società contribuente FTL A.A. Srl ha impugnato quattro avvisi di accertamento - relativi ai periodi di imposta 2013, 2014, 2015, 2016 - con i quali, a seguito di PVC, veniva accertata maggiore IVA derivante dalla riqualificazione di cessioni intracomunitarie in esenzione di imposta quali operazioni imponibili per accertata insussistenza del cessionario Eurounitario; l'Ufficio procedeva, contestualmente, alla rideterminazione del plafond IVA, oltre a irrogare sanzioni. La società contribuente ha dedotto - oltre a ritenere erroneamente applicato il D.L. 30 agosto 1993, n. 331, art. 41 - che l'Ufficio avrebbe violato il diritto di difesa del contribuente e ha dedotto l'esistenza dei cessionari esteri, producendo la relativa corrispondenza, i documenti di trasporto e le distinte di regolazione dei pagamenti.

2. La CTP di Varese ha accolto i ricorsi riuniti.

3. La CTR della Lombardia, con sentenza in data 8 ottobre 2019, ha accolto l'appello dell'Ufficio. Nel rigettare l'eccezione di inammissibilità dell'appello, il giudice di appello ha ritenuto che, quanto al D.L. n. 331 del 1993, art. 41, non sono stati provati i requisiti soggettivi, oggettivi e territoriali indicati dalla norma al fine di ritenere sussistenti le cessioni intracomunitarie, risultando in particolare sconosciuti i cessionari Eurounitari Bulgarsteel Llc, Kusutra Srl , Bulchem International Food e ha dedotto tale circostanza in fatto dalle attività di scambio di informazioni ex Reg. (UE) n. 904/2010; al contempo, il giudice di appello ha ritenuto inidonea la documentazione prodotta dalla società contribuente. Il giudice di appello ha, inoltre, rilevato anomalie nella esecuzione dei trasporti in relazione ad alcuni dei cessionari (Kusutra e Bulgarsteel Ood) e ha ritenuto che spetta al contribuente - una volta addotto dall'Ufficio l'esistenza di quadro gravemente indiziario circa la inesistenza delle operazioni di cessione - provare l'esistenza delle operazioni sottostanti. Il giudice di appello ha, infine, ritenuto correttamente rideterminato il plafond, sia le sanzioni.

4. Ha proposto ricorso per cassazione parte contribuente, affidato a otto motivi; l'Ufficio intimato è rimasto contumace.

Motivi della decisione

1.1. Con il primo motivo si deduce, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, nn. 3 e 4, inammissibilità dell'appello, per carenza di interesse e violazione del giudicato, non avendo l'Ufficio impugnato tutte le rationes decidendi contenute nella sentenza di primo grado. Osserva il ricorrente che l'appellante Ufficio non avrebbe censurato la statuizione, operata dal giudice di

prossimità, relativa alla non contestazione della documentazione prodotta, con conseguente passaggio in giudicato dell'accertamento relativo alla non contestazione della documentazione.

1.2. Con il secondo motivo si deduce, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, nn. 3 e 4, violazione e falsa applicazione del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 36, e, in subordine, dell'art. 24 Cost., art. 47 della Carta dei Diritti Fondamentali UE e della L. 27 luglio 2000, n. 212, art. 7, per non avere l'Ufficio allegato agli avvisi impugnati il documento contenente lo scambio di informazioni con le Autorità erariali estere. Parte ricorrente censura la statuizione del giudice di appello, ove accerta che gli atti impositivi contenessero elementi sufficienti ai fini della conoscenza degli esiti del suddetto scambio di informazioni, contestando tale accertamento ed evidenziando come il giudice di appello non avrebbe indicato le parti degli atti trascritte. Contesta, in ogni caso, parte ricorrente che la sintesi operata dall'Ufficio negli atti impositivi violerebbe il diritto di difesa del contribuente, perchè il ricorrente verrebbe onerato dell'acquisizione integrale degli atti presupposti al fine di verificare l'eshaustività della trascrizione, cosa che sottrarrebbe tempo all'esercizio del diritto di difesa, ciò anche in considerazione della lingua (inglese) in cui gli atti sono redatti. Invoca, sul punto, parte ricorrente una revisione della giurisprudenza di questa Corte.

1.3. Con il terzo motivo si deduce, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 36, per omessa motivazione del giudice di appello in punto vizio di motivazione della sentenza di primo grado, per acriticità della motivazione in relazione alle deduzioni dell'Ufficio e per contraddittorietà della decisione, nella parte in cui il giudice di appello ha ritenuto contraddittoria la sentenza di primo grado. Osserva, inoltre, parte ricorrente come la sentenza impugnata non sarebbe dotata di adeguata illustrazione dell'iter logico-giuridico, evidenziandosi inoltre come sarebbero state acriticamente riprodotte in sentenza le difese dell'Ufficio.

1.4. Con il quarto motivo si deduce, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, nn. 3 e 4, violazione e falsa applicazione degli artt. 24 e 111 Cost., artt. 41 e 47 Carta dei Diritti Fondamentali UE, in relazione alla sentenza della Corte di Giustizia C-189/18, per non avere la contribuente potuto esercitare il proprio diritto di difesa in relazione alle risultanze dello scambio con le autorità estere. Osserva parte ricorrente che le informazioni trasmesse dalle Autorità erariali estere sarebbero state integralmente trasmesse tardivamente alla contribuente solo all'atto della costituzione dell'Ufficio in giudizio, circostanza che si porrebbe in contrasto con il diritto di difesa garantito dall'art. 41 della Carta UE. 1.5. Con il quinto motivo si deduce, in relazione, all'art. 360 c.p.c., comma 1, nn. 3 e 4, violazione e falsa applicazione degli artt. 115 e 116 c.p.c., nonché dell'art. 2697 c.c., del D.L. n. 331 del 1993, art. 41, del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 8, nella parte in cui il giudice di appello avrebbe omissso di valutare le prove della contribuente relative alla regolarità delle cessioni contestate, con particolare riferimento ai documenti di trasporto (lettere di vettura internazionale CMR), ai contratti prodotti, della corrispondenza e dei relativi pagamenti.

1.6. Con il sesto motivo si deduce, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, violazione dell'art. 276 c.p.c., comma 2, e illogicità della motivazione, per avere il giudice di appello accolto l'appello nel merito, prima di pronunciarsi sulle questioni preliminari.

1.7. Con il settimo motivo si deduce, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, omessa motivazione in relazione alla irrogazione delle sanzioni in assenza dell'elemento della colpevolezza, essendosi il giudice di appello limitato a esaminare il calcolo delle sanzioni senza accertare il requisito della colpevolezza.

1.8. Con l'ottavo motivo si deduce, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, nn. 3 e 4, contraddittorietà della motivazione e violazione del divieto di doppia imposizione, anche in relazione al D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 36, D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 67, art. 25 Convenzione OCS(E) Italia Romania ratificata con L. 18 ottobre 197(8), n. 680 e art. 25 Convenzione OCS(E) Italia Bulgaria ratificata con L. 29 novembre 1990, n. 389. Osserva parte ricorrente come l'Ufficio avrebbe recuperato le imposte due volte "almeno per le annualità successive al 2013", negando l'esenzione di imposta a termini del D.L. n. 331 del 1993, art. 41 e negando l'esenzione prevista per gli esportatori abituali a termini del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 8, per assenza dei requisiti di esportatore abituale.

2. Il primo motivo è infondato. Come anche osservato durante la discussione dal Pubblico Ministero, secondo la giurisprudenza di questa Corte l'effetto devolutivo dell'appello comporta che il giudice di appello può riesaminare l'intera vicenda nel complesso dei suoi aspetti, salvo il giudicato interno (Cass., Sez. III, 13 aprile 2018, n. 9202), anche in caso di mera riproposizione delle questioni a sostegno della legittimità dell'accertamento (Cass., Sez. V, 10 novembre 2020, n. 25106; Cass., Sez. V, 4 novembre 2020, n. 24533; Cass., Sez. V, 9 ottobre 2020, n. 21774; Cass., Sez. V, 20 dicembre 2018, n. 32954; Cass., Sez. V, 19 dicembre 2018, n. 32838; Cass., Sez. VI, 23 novembre 2018, n. 30525; Cass., Sez. VI, 5 ottobre 2018, n. 24641; Cass., Sez. VI, 22 marzo 2017, n. 7369; Cass., Sez. VI, 22 gennaio 2016, n. 1200; Cass., Sez. V, 29 febbraio 2012, n. 3064). Ne consegue che la contestazione di specifici punti della sentenza di primo grado deve ritenersi implicitamente contenuta nella contestazione della sentenza nel suo complesso, salvo che l'appellante abbia inteso impugnare solo alcune delle statuizioni della sentenza di primo grado.

3. Non può, peraltro, fondatamente ritenersi che una statuizione in ordine alla omessa contestazione di alcuni documenti possa costituire una autonoma ratio decidendi, attenendo, invero, alla valutazione della prova contraria (nella specie) offerta dalla società contribuente.

4. In ogni caso, non possono considerarsi pacifici i fatti allegati da una parte, se non nel caso in cui detta parte processuale abbia impostato la propria linea difensiva su argomenti logicamente incompatibili con il disconoscimento dei fatti medesimi, ovvero quando si sia limitata a contestarne esplicitamente e specificamente taluni soltanto, evidenziando in tal modo il proprio non interesse ad un accertamento degli altri (Cass., Sez. V, 29 ottobre 2020, n. 23862). Nella specie, risulta dalla sentenza impugnata che l'Ufficio ha in appello esplicitamente contestato la linea argomentativa seguita dal giudice di primo grado in ordine alla valutazione delle prove offerte dalle parti ("si assisterebbe in motivazione ad un'attenzione sbilanciata a favore della società").

5. Il secondo e il quarto motivo, i quali possono essere esaminati congiuntamente, tenuto conto dei profili coinvolti, sono infondati. Occorre distinguere, sotto questo profilo, l'obbligo di motivazione dell'Ufficio dal diritto del contribuente all'accesso delle informazioni sottostanti all'emissione dell'atto impugnato. Quanto al primo tema, secondo la consolidata giurisprudenza

di questa Corte - in relazione alla quale, alla luce delle argomentazioni sostenute nel ricorso, non si ravvisano ragioni per un suo superamento - la L. 27 luglio 2000, n. 212, art. 7, consente l'assolvimento dell'obbligo di motivazione degli atti tributari anche per relationem. Detto obbligo può essere assolto mediante il riferimento ad elementi di fatto risultanti da altri atti o documenti, a condizione che questi ultimi siano allegati all'atto notificato, ovvero che lo stesso ne riproduca il contenuto essenziale, per tale dovendosi intendere l'insieme di quelle parti (oggetto, contenuto e destinatari) dell'atto o del documento che risultino necessarie e sufficienti per sostenere il contenuto del provvedimento adottato e la cui indicazione consenta al contribuente - e al giudice in sede di eventuale sindacato giurisdizionale - di individuare i luoghi specifici dell'atto richiamato nei quali risiedono quelle parti del discorso che formano gli elementi della motivazione del provvedimento (Cass., Sez. V, 15 settembre 2022, n. 27250; Cass., Sez. V, 5 ottobre 2018, n. 24417; Cass., Sez. V, 23 febbraio 2018, n. 4396; Cass., Sez. V, 22 luglio 2011, n. 16108).

6. Si riconosce, pertanto, assolto l'obbligo di motivazione anche ove l'atto presupposto non sia stato riprodotto in forma integrale, bensì in forma sintetica e non integrale, ben potendo tale riproduzione, ancorchè omissata, assicurare il diritto di difesa e l'assolvimento dell'obbligo di motivazione, ove vengano riprodotti gli atti presupposti nel loro contenuto essenziale (Cass., Sez. V, 15 settembre 2022, n. 27250; Cass., Sez. VI, 6 luglio 2022, n. 21361; Cass., Sez. VI, 15 settembre 2021, n. 24975; Cass., Sez. V, 5 marzo 2021, n. 6150; Cass., Sez. V, 3 novembre 2020, n. 24287; Cass., Sez. V, 7 agosto 2020, n. 16825; Cass., Sez. V, 23 dicembre 2019, n. 34402; Cass., Sez. V, 19 dicembre 2019, n. 33915; Cass., Sez. V, 12 febbraio 2014, n. 3103). La sentenza impugnata ha correttamente dato atto che "la lettura di ciascun avviso di accertamento, contenente gli esiti delle attività di scambio di informazioni, era da considerarsi sufficiente ai fini dell'adempimento in questione".

6. Il ricorrente veicola, tuttavia, attraverso i suddetti richiamati motivi, una ulteriore e autonoma censura che riguarda, nella sostanza, il diritto del contribuente all'accesso alle informazioni sottostanti l'emissione dell'atto impugnato "che possano essere utili alla sua difesa", in ciò richiamandosi alla giurisprudenza della Corte di Giustizia (CGUE, 16 ottobre 2018, Glencore, C-189/18). Tuttavia, è la stessa giurisprudenza richiamata dal ricorrente ad affermare che il rispetto del diritto di difesa non costituisce una prerogativa assoluta, ma può essere assoggettato a restrizioni, soprattutto in ambito tributario (CGUE, Glencore, cit., punti 43, 55; CGUE, I Spa s, 9 novembre 2017, C-298/16, punto 35), ove occorra tutelare ulteriori interessi, come la vita privata di terzi o la stessa efficacia dell'azione repressiva, laddove tali ulteriori interessi, meritevoli di tutela, possano essere pregiudicati dall'accesso a talune informazioni e a determinati documenti (CGUE, Glencore, ult. loc. cit.). E' stato, quindi, affermato che "il principio del rispetto dei diritti della difesa, in un procedimento amministrativo (...) non impone quindi all'amministrazione finanziaria un obbligo generale di fornire un accesso integrale al fascicolo di cui dispone, ma esige che il soggetto passivo abbia la possibilità di ricevere, a sua richiesta, le informazioni e i documenti contenuti nel fascicolo amministrativo e presi in considerazione da tale amministrazione ai fini dell'adozione della sua decisione" (CGUE, Glencore, cit., punto 56). Il diritto all'accesso delle informazioni sulla base delle quali l'atto impositivo è stato adottato sta e cade nella misura in cui ciò sia strumentale all'esercizio del diritto di difesa.

7. Sotto questo profilo, decisiva appare la considerazione, a mente dello stesso diritto Eurounitario, che la eventuale violazione del diritto di difesa non comporta, per il principio di effettività, che una decisione (in tesi) adottata in spregio dei diritti della difesa venga annullata in ogni caso, ma solo laddove la violazione (sempre in tesi) dei diritti della difesa abbia eziologicamente determinato l'annullamento del provvedimento adottato al termine del procedimento amministrativo. Ciò si verifica ove il contribuente illustri come e in che termini, in mancanza di detta irregolarità e della conseguente compressione del diritto di difesa, il procedimento amministrativo, nel caso in cui il diritto di difesa fosse stato rispettato, sarebbe potuto giungere a un risultato diverso (cd. "prova di resistenza": CGUE, 3 luglio 2014, Kamino, C-129/13 e C-130/13, punti 78 e 79; CGUE, SC C.F. cit., punto 35). L'esercizio del diritto di accesso alla documentazione non offerta tempestivamente in comunicazione dall'Ufficio, in quanto strumentale all'esercizio del diritto di difesa (ad es., in relazione agli elementi favorevoli al contribuente che non siano stati immediatamente resi noti, come dedotto dal ricorrente), sussiste, pertanto, ove il tempestivo accesso a tali documenti e la loro valorizzazione in sede amministrativa avrebbe comportato un diverso esito nell'atto impositivo. Tale principio è del tutto consolidato nella giurisprudenza Eurounitaria, ove si afferma che - stante il principio di effettività - l'eventuale violazione dei diritti della difesa comporta l'annullamento dell'atto impositivo soltanto se, in mancanza di detta irregolarità, il procedimento sarebbe potuto giungere a un risultato diverso (CGUE, 18 giugno 2020, RQ, C-831/18 P, punto 105; CGUE, 4 giugno 2020, CS C.F., C-430/19, punto 35; CGUE, 4 giugno 2020, SEAE, C-187/19 P, punto 69; CGUE, 20 dicembre 2017, Prequ, C-27616, punto 62).

8. Sotto tale profilo, il ricorrente non ha offerto alcun elemento - a discapito del rispetto del principio di specificità (Cass., Sez. V, 30 dicembre 2021, n. 41941; Cass., Sez. V, 22 luglio 2021, n. 20964; Cass., Sez. V, 19 luglio 2021, nn. 20440, 20439, 20438, 20436) - al fine di ritenere che la tempestiva ostensione degli elementi di fatto favorevoli al contribuente e non contenuti negli atti impositivi impugnati avrebbe potuto influenzare l'esito dell'accertamento nei propri confronti, essendosi parte ricorrente limitata a dedurre genericamente la violazione del diritto di difesa e del contraddittorio preventivo (pagg. 35- 38 ricorso, testo e note 6-7).

9. Il terzo motivo è infondato, posto che il vizio di motivazione resta circoscritto alla sola verifica della violazione del minimo costituzionale richiesto dall'art. 111 Cost., comma 6, individuabile nelle ipotesi che possono essere esaminate e si convertono in violazione dell'art. 132 c.p.c., comma 2, n. 4, con conseguente nullità della sentenza - di mancanza della motivazione quale requisito essenziale del provvedimento giurisdizionale, di motivazione apparente, di manifesta ed irriducibile contraddittorietà e di motivazione perplessa od incomprensibile (Cass., Sez. U., 7 aprile 2014, n. 8053), che ricorre nel caso in cui la motivazione risulti del tutto inidonea ad assolvere alla funzione specifica di esplicitare le ragioni della decisione (Cass., VI, 25 settembre 2018, n. 22598). Il giudice di appello, con motivazione esauriente e completa articolata in numerosi punti, ha illustrato le ragioni per le quali ha ritenuto insussistenti nel caso di specie cessioni intracomunitarie per mancata prova dei cessionari esteri indicati nella sentenza impugnata, soffermandosi sulle regole di distribuzione dell'onere della prova e sulla documentazione esaminata ai fini della decisione.

10. Il quinto motivo è inammissibile, in quanto il ricorrente, pur denunciando formalmente le norme in tema di distribuzione dell'onere della prova, di cessioni intracomunitarie e di cessioni all'esportazione, mira a una rivalutazione del ragionamento decisorio che ha portato il giudice del merito a ritenere non provate le cessioni intracomunitarie per insussistenza dei cessionari esteri. Nel qual caso, oggetto del giudizio non è l'analisi e l'applicazione delle norme, bensì l'apprezzamento delle prove, rimesso alla valutazione del giudice di merito (Cass., Sez. V, 3 agosto 2022, n. 24162; Cass., Sez. V, 10 giugno 2022, n. 18817; Cass., Sez. V, 4 aprile 2013, n. 8315), salvo l'esame in sede di legittimità sotto il profilo del vizio di motivazione (Cass., Sez. VI, 3 dicembre 2019, n. 31546; Cass., Sez. U., 5 maggio 2006, n. 10313). Il che è reso palese dalla doglianza volta alla rivalutazione della documentazione offerta dalla società contribuente in assolvimento dell'onere della prova contraria (CMR, contrattualistica, corrispondenza e documentazione relativa ai pagamenti eseguiti).

11. Il sesto motivo è infondato. In di Spa rte l'inammissibilità del motivo per non avere il ricorrente indicato quali sarebbero le questioni preliminari il cui esame sarebbe stato omesso dal giudice di appello (nonchè, l'infondatezza quanto all'eccezione di difetto di motivazione, espressamente rigettata dal giudice di appello sul presupposto che gli atti presupposti sarebbero stati trascritti nelle loro parti essenziali), nel caso di specie vi è stato un rigetto implicito delle questioni preliminari; per l'effetto, le stesse sono state, comunque, esaminate e implicitamente rigettate, il che implica l'inesistenza del dedotto vizio di attività processuale, secondo il principio di diritto consolidato secondo cui "non ricorre il vizio di omessa pronuncia, nonostante la mancata decisione su un punto specifico, quando la decisione adottata comporti una statuizione implicita di rigetto sul medesimo" (Cass., Sez. V, 6 dicembre 2017, n. 29191).

12. Nè la parte può pretendere che il giudice si uniformi, nell'esame delle singole questioni, a un rigido rispetto delle regole logico-formali di cui all'art. 276 c.p.c., potendo decidere la controversia in base alla regola della ragione più liquida, desumibile dagli artt. 24 e 111 Cost., ossia sulla base della questione ritenuta di più agevole soluzione, anche se logicamente subordinata, senza che sia necessario esaminare previamente le altre, imponendosi, a tutela di esigenze di economia processuale e di celerità del giudizio (ex multis Cass., Sez. VI, 1 settembre 2022, n. 25780; Cass., Sez. V, 24 agosto 2022, n. 25198; Cass., Sez. VI, 26 gennaio 2021, n. 1663; Cass., Sez. V, 9 gennaio 2019, n. 363; Cass., Sez. U., 8 maggio 2014, n. 9936).

13. Il settimo motivo è infondato. Secondo la giurisprudenza di questa Corte, pur nel rispetto del principio generale sancito dalla L. 24 novembre 1981, n. 689, art. 3, che implica la consapevolezza del contribuente (a cui deve potersi rimproverare di aver tenuto un comportamento, se non necessariamente doloso, quantomeno negligente), ai fini sanzionatori è sufficiente la mera coscienza e la volontà della condotta, senza che occorra la dimostrazione del dolo o della colpa, la quale si presume fino alla prova della sua assenza, che deve essere offerta dal contribuente; prova, questa, che va distinta dalla prova della buona fede, che rileva, come esimente, solo se l'agente è incorso in un errore inevitabile, per essere incolpevole l'ignoranza dei presupposti dell'illecito e dunque non superabile con l'uso della normale diligenza (Cass., Sez. V, 30 gennaio 2020, n. 2139; Cass., Sez. V, 15 maggio 2019, n. 12901; Cass., Sez. V, 13 settembre 2018, n. 22329; Cass., Sez. VI, 28 maggio 2018, n. 13356; Cass., Sez. V, 17 marzo 2017, n. 6930; Cass., Sez. V, 15 giugno 2011, n. 13068). Era, pertanto, onere del contribuente, a fronte

degli elementi addotti dall'Ufficio, offrire la prova della propria estraneità alla frode IVA. 14. L'ottavo motivo, in relazione al quale il Pubblico Ministero ne ha dedotto l'inammissibilità, è infondato. Il D.P.R. n. 633 del 1972, art. 8, comma 1, lett. c), consente ai contribuenti che effettuino cessioni all'esportazione od operazioni intracomunitarie, di avvalersi della facoltà di acquistare beni o servizi senza pagamento dell'imposta (in sospensione di imposta), ove dichiarino di avvalersi di tale facoltà quali esportatori abituali nei limiti del "plafond" ("le cessioni, anche tramite commissionari, di beni diversi dai fabbricati e dalle aree edificabili e le prestazioni di servizi rese a soggetti che, avendo effettuato cessioni all'esportazione di operazioni intracomunitarie, si avvalgono della facoltà di acquistare (...) o importare beni e servizi senza pagamento dell'imposta"); il "plafond" si determina in relazione all'esercizio precedente a norma del D.L. 29 dicembre 1983, n. 746, art. 1, comma 1, ossia ove l'ammontare dei corrispettivi delle cessioni all'esportazione sia superiore al 10% del volume di affari complessivo, concorrendo le cessioni intracomunitarie alla determinazione del plafond suddetto (D.L. n. 331 del 1993, art. 41, comma 4).

15. La facoltà di utilizzare il plafond IVA discende dalla constatazione che l'assolvimento dell'IVA sugli acquisti a monte per il contribuente - che strutturalmente non esercita a valle in misura consistente (per oltre il 10% del proprio volume di affari) la rivalsa sulle cessioni, in quanto esenti (ancorchè si tratti di cessioni intracomunitarie) - porta il contribuente costantemente a credito di imposta, facendolo diventare finanziatore "dell'Erario" a breve termine, posto che deve anticipare l'IVA in rivalsa senza potersi rivalere sul cessionario committente. Il D.P.R. n. 633 del 1972, art. 8, consente, pertanto, al contribuente di godere di un regime di sospensione del debito di imposta, abbattendo per il contribuente il credito di imposta che si creerebbe all'atto dell'effettuazione degli acquisti. Presupposto per questo regime sospensivo è, tuttavia, proprio la natura di esportatore abituale, regime che si determina nei limiti quantitativi del plafond determinatosi in relazione al periodo di imposta precedente, "in quanto lo speciale trattamento fiscale previsto dalla norma, tesa all'incentivazione della esportazione nasce dalla situazione obbiettiva, data dalla qualità di esportatore abituale dell'operatore nei limiti quantitativi previsti dalla norma" (in termini Cass., Sez. V, 14 marzo 2012, n. 4022; conf. Cass., Sez. V, 18 dicembre 2013, n. 28247; Cass., Sez. V, 22 ottobre 2014, n. 22430; Cass., Sez. V, 5 aprile 2019, n. 9586; Cass., Sez. V, 10 ottobre 2019, n. 25485; Cass., Sez. V, 20 novembre 2020, n. 24706).

16. Va da sè che l'assenza di operazioni intracomunitarie comporta il venir meno, in tutto o in parte, del presupposto per la sospensione del debito di imposta e, quindi, la rideterminazione o la perdita del plafond, riducendo o facendo venir meno (ove venga meno lo status di esportatore abituale) la soglia monetaria utilizzabile dal contribuente nel periodo di imposta successivo entro la quale possano effettuarsi acquisti in regime di sospensione d'imposta (Cass., Sez. V, 15 giugno 2018, n. 15835; Cass., Sez. V, n. 24706/2020, cit.).

17. Ne consegue che il giudice di appello ha fatto corretta applicazione dei suddetti principi, ove ha statuito che a seguito della rideterminazione delle operazioni di cessione intracomunitaria "è stato rettificato l'ammontare dell'IVA a debito (...) è emerso che la società non aveva diritto all'utilizzo del plafond, inquanto irregolarmente costituito nel 2013, 2014 e 2015 e il disconoscimento, nell'ambito della verifica, della non imponibilità delle operazioni di cessione

intracomunitarie poste in essere nelle tre annualità comportava per la FTL A.A. la perdita dello status di esportatore abituale"

18. Il ricorso va, pertanto, rigettato. Nulla per le spese in assenza di costituzione dell'intimato. Sussistono i presupposti per il raddoppio del contributo unificato.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso; dà atto che sussistono i presupposti processuali, a carico del ricorrente, ai sensi del D.P.R. 30 maggio 2002, n. 115, art. 13, comma 1-quater inserito dalla L. 24 dicembre 2012, n. 228, art. 1, comma 17, per il versamento degli ulteriori importi a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso proposto, se dovuti.

Così deciso in Roma, il 13 ottobre 2022.

Depositato in Cancelleria il 15 dicembre 2022

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza