

Giurisprudenza

Fattura e cedente effettivo: una coppia che a volte scoppia

2 Ottobre 2012

Tocca al contribuente beneficiario della frode dimostrare di non aver detratto l'Iva abusivamente e di non essere stato coinvolto consapevolmente nell'operazione carosello

Thumbnail
Image not found or type unknown

In caso di interposizione fittizia, non spetta all'Agenzia delle Entrate dare prova dell'accordo simulatorio tra l'effettivo fornitore della merce, la cartiera che ha emesso le fatture e l'effettivo acquirente. L'onere probatorio grava, invece, sul contribuente acquirente, che è tenuto a dimostrare anche la sua estraneità al disegno fraudolento. E' quanto emerge dalla sentenza della Corte di cassazione n. 15741 del 19 settembre.

Il fatto

L'Agenzia delle Entrate aveva notificato a una società per azioni un avviso di accertamento, rettificando la dichiarazione Iva del 2000.

La contestazione riguardava la detrazione dell'imposta, ritenuta collegata a operazioni soggettivamente inesistenti e fatturate al contribuente da "cartiere" costituite al solo scopo di frodare l'Iva, interponendosi fittiziamente tra i reali fornitori esteri e le società acquirenti nazionali. I giudici tributari, in primo e secondo grado, avevano accolto il ricorso della società perché, a loro avviso, l'ufficio, che aveva fondato la propria pretesa tributaria sulla prospettazione di un'interposizione fittizia, non era riuscito a dare prova dell'accordo simulatorio tra reale cedente, reale cessionario e soggetto fittiziamente interposto.

In particolare, secondo i giudici, l'Amministrazione finanziaria non era stata in grado di provare la frode né poteva ritenersi sufficiente a dimostrare il coinvolgimento del ricorrente in un disegno fraudolento il solo intrattenimento di rapporti con un fornitore abituale evasore.

La pronuncia della Corte di cassazione

La Corte suprema, accogliendo il ricorso dell'Agenzia delle Entrate, ha invece annullato, con la

sentenza n. 15741 del 19 settembre, la pronuncia di appello.

Ai giudici di merito è stato contestato un errore di fondo ovvero l'aver ignorato l'elaborazione giurisprudenziale tributaria in materia di elusione, la quale è basata non sulla simulazione ma sull'abuso di strumenti giuridici formali in assenza della concreta sostanza economica a essi corrispondente al fine di utilizzarne gli effetti per eludere l'imposizione.

Nel caso della frode carosello, come ha precisato la Cassazione, il passaggio intermedio non corrisponde a un'effettiva intermediazione commerciale, ma alla finalità di far apparire acquirente e quindi cessionario un evasore per potersi successivamente avvantaggiare del non pagamento dell'Iva da parte sua.

La distinzione fra fatture soggettivamente inesistenti e frodi carosello

Al riguardo, la Suprema corte ha fornito un'interessante distinzione tra fatture per operazioni soggettivamente inesistenti e frodi carosello, soffermandosi sulla ripartizione dell'onere probatorio tra Fisco e contribuente.

Nella prima ipotesi, la fornitura è stata acquisita effettivamente dal contribuente, ma è stata fornita da un soggetto diverso dal fatturante.

L'Iva che il cessionario assume di aver pagato al cedente per la transazione fittizia (e cioè per la cessione non effettuata da quel preteso cedente) non è detraibile, perchè pagata a un soggetto non legittimato alla rivalsa né obbligato al pagamento dell'imposta.

In tal caso, l'onere della prova grava sul contribuente acquirente che, per detrarre l'Iva, deve dimostrare di non essere stato a conoscenza del fatto che il fornitore effettivo non era il fatturante ma un altro (Cassazione, sentenza 8132 dell'11 aprile 2011).

Al Fisco, invece, per escludere la detraibilità dell'imposta, occorre provare, anche tramite presunzioni, che la cessione non è stata effettivamente operata dal fatturante.

Nella frode carosello, invece, il fatturante, almeno formalmente, è il fornitore effettivo, ma l'operazione si iscrive in un disegno fraudolento volto a evadere l'imposta.

L'Iva che figura pagata al cedente in via di rivalsa non è detraibile dato che a essa, con la consapevolezza o la partecipazione del cessionario, non corrisponde né un versamento all'erario né un'attività economica effettiva, in quanto il trasferimento all'intermediario formale ha il solo scopo abusivo di avvantaggiarsi della detrazione.

In questo secondo caso, deve essere il Fisco, anche mediante presunzioni, a provare gli elementi di fatto che concretizzano la frode e la partecipazione consapevole del contribuente al reato.

Conclusioni

Tuttavia, la Corte di cassazione, evidenziando che spesso le due pratiche fraudolente sono commesse contemporaneamente, ha ritenuto che, anche nell'ipotesi in cui dovrebbe essere il Fisco a dare prova del coinvolgimento dell'acquirente, grava in realtà su quest'ultimo l'onere di dimostrare "la verità dell'inverosimile", ovvero l'interposizione fittizia fra l'effettivo fornitore della merce e le cartiere nonché la sua estraneità al disegno fraudolento.

Infatti, come ribadito dai giudici, nelle frodi carosello il meccanismo dell'operazione e gli scopi che la stessa si propone fanno presumere la piena conoscenza della frode e la consapevole partecipazione all'accordo simulatorio del beneficiario finale.

Ciò comporta, ai sensi dell'articolo 17, della direttiva 77/388/Cee/1977, che l'Iva assolta dal medesimo beneficiario nelle operazioni commerciali con la società filtro non è detraibile (articolo 19 del Dpr 633/1972), anche se tali cessioni sono state effettivamente compiute e le relative fatture, al pari dell'intera documentazione contabile, sembrano perfettamente regolari (Cassazione, sentenza 867/2010).

E' imperativo, al riguardo, il richiamo all'articolo 17 della direttiva Cee 388/77 del 17 maggio 1977, ove si afferma il principio d'indetraibilità dell'Iva assolta in corrispondenza di comportamenti abusivi, volti cioè a conseguire il solo risultato del beneficio fiscale, senza una reale e autonoma ragione economica giustificatrice della catena di cessioni successive.

Peraltro, sia la giurisprudenza comunitaria che nazionale hanno più volte ribadito il principio generale secondo cui il contribuente non può trarre indebiti vantaggi fiscali dall'utilizzo di strumenti giuridici privi di ragioni economicamente apprezzabili e diretti unicamente a conseguire tali indebiti vantaggi (Cge C-419/02/2006; Cassazione, sentenze 10352/2006 e 30057/2008).

Quindi, non avendo la società acquirente adempiuto al proprio onere probatorio, dimostrando, in presenza di fatture soggettivamente inesistenti, di non aver partecipato all'accordo simulatorio, la Corte di cassazione ha accolto il ricorso dell'Amministrazione finanziaria e ha negato al contribuente la detrazione dell'Iva relativa agli acquisti allo stesso fatturati dalle società cartiere.

di

Sabatino Ungaro

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/fattura-e-cedente-effettivo-coppia-che-volte-scoppia>