

Giurisprudenza

Esportazioni intra Ue senza Iva soltanto se il cedente è diligente

30 Gennaio 2013

In sostanza, chi vende è tenuto a provare l'avvenuto scambio comunitario mediante qualsiasi mezzo, innanzitutto verificando con scrupolosità l'affidabilità della controparte

Thumbnail
Image not found or type unknown

In tema di Iva intracomunitaria, nel caso in cui l'Amministrazione finanziaria contesti, recuperando l'imposta non versata, la non imponibilità della cessione intracomunitaria di beni a titolo oneroso, per difetto del presupposto dell'introduzione dei beni ceduti nel territorio di altro Stato membro, richiesto dall'articolo 41, primo comma, lettera a), del DL 331/1993, grava sul cedente la prova dello stesso.

In questi termini si è espressa la Cassazione con la sentenza 1670 del 24 gennaio che, nel rigettare il ricorso proposto da una società, ha confermato un solido orientamento giurisprudenziale (cfr Cassazione, sentenze 13457/2012, 20575/2011, 21956/2010 e 3603/2009).

Il giudizio di merito

A seguito di un processo verbale di constatazione emesso dalla Guardia di finanza, un ufficio finanziario contesta a una società italiana la mancata fatturazione di beni che avrebbero dovuto essere esportati presso una società tedesca, ma che in realtà erano stati movimentati esclusivamente in Italia.

Avverso i relativi avvisi di accertamento Iva, la società propone vittoriosamente ricorso in Commissione tributaria provinciale, con sentenza poi riformata in appello, a seguito del ricorso proposto dall'Amministrazione finanziaria.

In particolare, i giudici d'appello osservano che, al fine di usufruire del regime di non imponibilità Iva delle cessioni effettuate nei confronti di una società appartenente ad altro Stato europeo, grava sul cedente l'onere di provare l'avvenuta esportazione dei beni ceduti, in quanto l'articolo 41, primo comma, lettera a), del DL 331/1993, statuisce espressamente che "*Costituiscono cessioni non*

imponibili: a) le cessioni a titolo oneroso di beni, trasportati o spediti nel territorio di altro Stato membro, dal cedente o dall'acquirente, o da terzi per loro conto, nei confronti di cessionari soggetti di imposta...".

Tale prova, affermano gli stessi giudici, può essere fornita con ogni mezzo, purchè dotata del carattere di certezza e incontrovertibilità, dell'effettiva movimentazione del bene con partenza dall'Italia e arrivo in altro Stato membro, qualunque siano le modalità di trasporto o spedizione utilizzati dal cedente, dal cessionario o da terzi per loro conto.

Secondo i magistrati d'appello, infatti, la sola circostanza che le fatture indichino la natura di operazione intracomunitaria non consente l'applicazione del regime di esenzione d'imposta di cui al richiamato articolo 41, dovendosi ascrivere alla società nazionale (cedente) una responsabilità di tipo omissivo, atteso che non aveva posto in essere accorgimenti idonei a evitare o prevenire la condotta fraudolenta dell'acquirente estero (cessionario).

La società propone ricorso in Cassazione lamentando, tra l'altro, la violazione degli articoli 41, 46 e 50 del Dl 331/1993, in quanto la regolarità della fatturazione e della registrazione avrebbero dovuto indurre i giudici di secondo grado a escludere la collusione della stessa in operazioni fraudolente del cessionario estero, non potendo gravare sulla ricorrente una responsabilità oggettiva di natura omissiva.

Inoltre, la società ritiene erronea la motivazione della contestata sentenza, laddove addossa in capo al cedente l'onere di provare l'esportazione - attraverso l'attestazione delle Autorità doganali del Paese di destinazione - senza considerare che i controlli doganali intracomunitari sono stati aboliti sin dal 1993, quindi nessuna prova documentale poteva essere richiesta in tal senso alla società.

La decisione della Corte suprema

La Cassazione non ritiene condivisibili le doglianze della ricorrente, visto che il giudice d'appello ha correttamente interpretato la normativa di riferimento.

I giudici di legittimità affermano che il sistema delle operazioni intracomunitarie prevede il regime di non imponibilità per le cessioni, purché le stesse rispettino i requisiti previsti dal citato articolo 41 del Dl 331/1993, tra cui l'effettiva movimentazione del bene dall'Italia ad altro Stato membro, da provarsi con qualunque mezzo.

Ne consegue che, in mancanza di tale prova, la cessione viene assoggettata a Iva in Italia, per effetto della presunzione di cui al Dpr 441/1997.

Al riguardo, la Corte suprema ha già affermato che - in tema di presupposti richiesti alla società contribuente per usufruire del beneficio della non imponibilità delle operazioni intracomunitarie - "

...l'onere di provare l'esistenza dello scambio comunitario (cioè l'effettivo trasferimento del bene nel territorio di altro Stato membro) grava sul contribuente cedente, che emette la fattura e non applica l'imposta nei confronti del cessionario...dichiarendo che l'operazione non è imponibile...ciò proprio in ragione del principio generale di cui all'art. 2697 c.c., secondo il quale l'onere di provare la sussistenza dei presupposti di fatto che legittimano la deroga al normale regime impositivo è a carico di chi invoca la deroga - cfr., da ultimo, Cass. n. 13457/2012 e, in precedenza, Cass. 20575/11, Cass. 3603709 e Cass. 21956/10".

Costituisce elemento indefettibile della non imponibilità, continua la Corte, il trasferimento del bene nel Paese estero, in quanto la *"...movimentazione fisica dei beni oggetto di cessione nel territorio dello Stato membro del cessionario deve costituire elemento strutturale della fattispecie normativa, cosicché la sua mancanza impedisce il riconoscimento dello stesso carattere intracomunitario della operazione..."*.

Quanto alla prova che i beni ceduti siano entrati nel territorio dello Stato estero - anche sulla base dell'interpretazione fornita dalla Corte di giustizia - sebbene debba *"... escludersi che il cedente sia tenuto a svolgere attività investigative sulla movimentazione subita dai beni ceduti dopo che gli stessi siano stati consegnati al vettore incaricato dal cessionario..."*, è necessario, invece, che il cedente verifichi *"...con la diligenza dell'operatore commerciale professionale le caratteristiche di affidabilità della controparte - Cass. n. 13457/2012, dovendo questi procurarsi mezzi di prova adeguati alle necessità, capaci se non di dimostrare, quanto meno di non lasciare dubbi circa l'effettività dell'esportazione e circa la sua buona fede in ordine a tale dato"*.

Il tipo di prova adeguato, conclude la Corte di legittimità, *"...non è quello di escludere la prova della malafede, ma è quello che in prima battuta è diretto a provare l'effettività dell'esportazione e, qualora sia invece provato e ammesso che tale esportazione non vi è stata, a provare che il cedente è stato tratto in inganno nonostante avesse adottato le opportune cautele per evitare tale aggiramento"*.

Prova che, nel caso concreto, non è stata fornita, non potendosi considerare tali l'assenza di segnalazioni pregresse in capo all'acquirente, la puntualità dei bonifici bancari a saldo della merce e l'apparente assenza di comportamenti equivoci dei vettori.

di

Marco Denaro

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/esportazioni-intra-ue-senza-iva-soltanto-se-cedente-e-diligente>