

Giurisprudenza

Frode carosello, Iva indetraibile: la prova pesa su chi riceve fattura

11 Gennaio 2016

Non basta osservare che le operazioni sono avvenute in modo regolare, i prezzi sono apparsi coincidenti con quelli normalmente praticati nel settore e i pagamenti “trasparenti”

Thumbnail
Image not found or type unknown

Nell'ipotesi di “frode carosello”, la mancanza in capo al fatturante della dotazione personale e strumentale adeguata all'esecuzione della prestazione e la connivenza del cessionario a partecipare al disegno criminoso costituiscono validi elementi idonei a provare che la prestazione non è stata effettivamente svolta dal fatturante. In tal caso, incombe sul cessionario l'onere di dimostrare di non essere stato a conoscenza del fatto che il fornitore del bene era un soggetto diverso dalla società “cartiera” e, in difetto di siffatta prova, è legittimo da parte dell'Amministrazione finanziaria negare il diritto alla detrazione dell'Iva versata.

Questo il sunto dei principi contenuti nella sentenza della Cassazione n. 25898 del 23 dicembre 2015.

Il fatto

In seguito a una verifica fiscale condotta dalla Guardia di finanza nei confronti di una concessionaria di autovetture per gli anni 2006 e 2007, venivano compilati due processi verbali di constatazione, a cui seguivano due distinti avvisi di accertamento, recanti il recupero dell'Iva indebitamente detratta a fronte di operazioni ritenute soggettivamente inesistenti.

Il ricorso proposto dalla società avverso gli atti impositivi era accolto sia in primo sia in secondo grado.

La Ctr aveva motivato la propria decisione affermando, da un lato, che sulla base della documentazione prodotta dalla società, i rapporti intercorsi con i fornitori erano apparsi regolari e che, sotto il profilo soggettivo, l'Amministrazione finanziaria non era stata in grado di provare la “*consapevole partecipazione della società alla ipotizzata frode carosello*”.

L'Agenzia delle Entrate opponeva ricorso per cassazione avverso la sentenza d'appello, affidandolo a due motivi.

Con il primo, l'Amministrazione ha denunciato l'errore di diritto in cui sono incorsi i giudici di merito quando, con riferimento alla prova dell'estraneità alla frode, hanno spostato l'onere in capo all'ufficio. A parere del ricorrente, infatti, a fronte di operazioni che si risolvono nell'acquisizione di una prestazione da parte di una società "cartiera", l'estraneità dalla frode deve essere fornita dalla società cessionaria e tale prova non può limitarsi alla dimostrazione che la merce è stata effettivamente ricevuta e il prezzo versato.

Con il secondo mezzo di impugnazione l'ufficio finanziario ha lamentato che, diversamente da quanto affermato dai giudici d'appello, affinché sia negato il diritto alla detrazione dell'Iva versata al fatturante non è necessario che l'ufficio provi la partecipazione del cessionario alla frode, dovendosi limitare, invece, a dimostrare la *"mera consapevolezza"* o anche *"l'ignoranza colposa di entrare in un meccanismo di frode orchestrato da terzi"*.

Esaminati i motivi, la suprema Corte ha accolto il ricorso e cassato con rinvio l'impugnata sentenza di secondo grado.

Il diritto

L'oggetto della controversia riguarda l'indebita detrazione dell'Iva versata da una concessionaria di autovetture in relazione a fatture emesse da una serie di società "cartiere", intendendosi per esse gli enti privi di sostanza economica coinvolti in meccanismi fraudolenti volti all'evasione dell'Iva attraverso l'emissione di fatture per operazioni inesistenti ("frodi carosello").

Nel caso in esame, *nulla questio* circa la natura di mere cartiere delle società emittenti le fatture controllate dai militari della Guardia di finanza, ampiamente dimostrata dal riscontro delle carenze di tipo strutturale delle società, dal sistematico omesso versamento dell'Iva e da dichiarazioni di parte dello stesso legale rappresentante di una di esse.

Nonostante ciò, il giudice d'appello ha dichiarato illegittimi gli avvisi di accertamento per il recupero dell'Iva detratta da parte del concessionario.

La Cassazione ha ritenuto determinante, per la soluzione della controversia, la dichiarazione del contribuente che ha negato qualsiasi coinvolgimento nella frode, in quanto i rapporti intrattenuti con i fornitori erano apparentemente regolari, considerato che i prezzi erano apparsi coincidenti con quelli normalmente praticati nel settore e il pagamento era avvenuto con modalità trasparenti. Inoltre, l'Amministrazione non era stata in grado di fornire una prova idonea atta a dimostrare la *"consapevole partecipazione"* della società accertata alla "frode carosello".

A parere dei giudici di legittimità, la sentenza impugnata è viziata da errori di diritto.

In primo luogo, come da consolidato orientamento, nell'ipotesi in cui è dimostrata l'esistenza di una frode carosello finalizzata all'evasione dell'Iva, *"è irrilevante notare che le operazioni siano avvenute secondo un andamento apparentemente regolare"*, perché, se così fosse, si andrebbe a eludere il problema giuridico connesso a tali tipi di meccanismi, consistente nell'individuazione degli indici rivelatori della frode e nel conseguente diniego al diritto alla detrazione dell'imposta a causa della consapevolezza del cessionario.

In tal senso i giudici hanno tracciato i principi riguardo alla corretta ripartizione dell'onere della prova e al suo specifico oggetto.

Infatti, qualora si ravvisi una frode attuata mediante l'emissione di fatture per operazioni soggettivamente inesistenti, sull'Amministrazione finanziaria incombe l'onere di *"provare la frode del cedente e la mera connivenza (non già la partecipazione) del cessionario"*, che può essere fornita anche attraverso presunzioni semplici dotate dei requisiti della gravità, precisione e concordanza, *"le quali possono derivare dalle stesse risultanze di fatto attinenti al ruolo di cartiera del cedente"*.

Spetta poi al cessionario, attraverso elementi di segno contrario, fornire la prova idonea a contrastare le dimostrazioni dell'Amministrazione finanziaria.

Pertanto, nell'ipotesi di fatturazione per operazioni soggettivamente inesistenti, se l'Agenzia dimostra - attraverso prove idonee - che la prestazione non è stata effettivamente svolta dal soggetto che ha emesso le fatture, ciò implica l'assenza di buona fede da parte del cessionario, *"poiché l'immediatezza dei rapporti (cedente o prestatore - fatturante - cessionario o committente) induce ragionevolmente a escludere l'ignoranza incolpevole circa l'avvenuto versamento dell'Iva a soggetto non legittimato alla rivalsa, né assoggettato all'obbligo del pagamento dell'imposta; con l'effetto che, in tal caso, è il contribuente tenuto a provare di non essere stato a conoscenza del fatto che il fornitore effettivo del bene o della prestazione era, non il fatturante, ma altri, dovendosi altrimenti negare il diritto alla detrazione dell'Iva versata"* (cfr Cassazione, sentenze nn. 10929/2015 e 10930/2015).

di

Emiliano Marvulli

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/frode-carosello-iva-indetraibile-prova-pesa-chi-riceve-fattura>