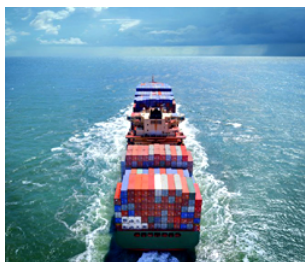


Giurisprudenza

Pur sorvolando sull'iscrizione Vies, serve l'affidabilità della controparte

11 Ottobre 2018

Il cedente deve procurarsi mezzi di prova capaci, se non di dimostrare, quanto meno di non lasciare dubbi sull'effettività dell'esportazione e sulla sua buona fede in ordine a tale dato



L'inclusione nell'archivio Vies è un requisito formale che non pregiudica l'esenzione Iva laddove ricorrano i requisiti sostanziali della cessione intracomunitaria, salva la sussistenza di indizi di frode. Tuttavia, il carattere formale non esclude che l'operatore che effettui una cessione nei confronti di una controparte non iscritta possa essere assoggettato a un eventuale futuro recupero di imposta.

Questo il principio che si evince dall'ordinanza della Corte di cassazione n.

21102/2018.

La vicenda processuale e la pronuncia

Il caso riguarda il mancato pagamento Iva per cessioni di merce effettuate da un fornitore italiano a operatori spagnoli non inclusi nell'archivio Vies.

La società fornitrice impugnava l'avviso di accertamento con il quale veniva recuperata l'Iva relativa a operazioni intracomunitarie fatturate come non imponibili, ai sensi dell'articolo 41, legge 427/1993, nei confronti di clienti spagnoli, il cui numero di partita Iva non era riconosciuto dalla banca dati comunitaria.

Entrambe le commissioni tributarie di merito ritenevano legittimo il rilievo principale dell'accertamento.

La società ha proposto ricorso per cassazione affidato a due mezzi, coi quali ha denunciato la

mancata considerazione, da parte della Commissione di secondo grado, del controllo effettuato presso la cessionaria, mediante un proprio agente, diretto a verificare l'effettiva esistenza e operatività delle imprese nonché l'effettiva attribuzione della partita Iva in Spagna, contestando che nulla di più poteva fare, né era tenuta a fare, in base alla disciplina all'epoca vigente, e concludendo per la non debenza dell'imposta non versata, essendo impossibile provare il pagamento della imposta stessa, nel territorio dello Stato d'appartenenza.

I giudici di piazza Cavour hanno rigettato il ricorso sulla base di una motivazione complessa con la quale, richiamando il proprio orientamento (Cassazione, 17254/2014), hanno ribadito che *“la procedura di attribuzione del codice identificativo del cessionario ... non può determinare, se mancante, il venir meno della possibilità di inquadrare la cessione nell'ambito di quelle intracomunitarie, allorché l'operatore provi in modo rigoroso tutti i requisiti sostanziali della normativa di settore, sulla base degli elementi ritualmente prodotti nel corso del procedimento”*, chiarendo inoltre che la violazione degli adempimenti formali di fatturazione e registrazione delle operazioni intracomunitarie non preclude l'applicabilità del regime di non imponibilità previsto dall'articolo 41 del DI 331/1993 per le cessioni intracomunitarie, qualora risultino comunque soddisfatti i requisiti sostanziali dell'operazione ai sensi dell'articolo 28-*quater*, punto A, lettera a) della sesta direttiva Cee, 17 maggio 1977, n. 388, consistenti nel perfezionamento dell'effetto traslativo del diritto sul bene, nella prova della spedizione o trasporto della merce in altro Stato membro e nella sua materiale uscita dal territorio dello Stato membro del cedente.

Tuttavia, afferma il Collegio, *“mentre può certamente 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, deve ... affermarsi il dovere del predetto di impiegare la normale diligenza richiesta ad un soggetto che pone in essere una transazione commerciale e, quindi, di verificare ... le caratteristiche di affidabilità della controparte ..., 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”*.

Osservazioni

Il sistema di operazioni intracomunitarie prevede l'esenzione per le cessioni aventi le caratteristiche previste dall'articolo 41, comma 1, del DI 331/1993.

È inoltre richiesta l'inclusione nell'archivio Vies (*Vat information exchange system*), sistema di scambi automatici tra le amministrazioni finanziarie degli Stati membri dell'Unione europea, avente la finalità di controllo delle transazioni commerciali in ambito comunitario e dei soggetti passivi Iva

che le pongono in essere.

La Corte di giustizia Ue, con sentenza del 9 febbraio 2017, emessa nella causa C-21/16, sviluppando l'orientamento comunitario, che aveva riconosciuto la prevalenza della sostanza sulla forma al fine del corretto esercizio del diritto di detrazione (cfr Corte di giustizia Ue, sentenza 12 luglio 2012, causa C-284/11, Emes-Bulgaria Transport Ood, pagine 60, 62 e 63), ha evidenziato che la non imponibilità ai fini Iva della cessione intracomunitaria non viene meno laddove l'acquirente non sia iscritto al Vies, purché siano soddisfatte le condizioni sostanziali della specifica operazione e non sussista alcun indizio che lasci supporre l'esistenza di una frode.

Afferma il giudice unionale che *“il principio di neutralità fiscale esige che l'esenzione dall'IVA sia accordata se tali condizioni sostanziali”* (previste dall'articolo 138, paragrafo 1, direttiva Iva) *“sono soddisfatte, anche se certi requisiti formali sono stati omessi da parte dei soggetti passivi”* (sentenza del 20 ottobre 2016, Plöckl, C-24/15, EU:C:2016:791, punto 39, paragrafo 36”), con la conseguenza che *“l'amministrazione di uno Stato membro non può, in linea di principio, negare l'esenzione dall'IVA ad una cessione intracomunitaria per il solo motivo che l'acquirente non è iscritto al sistema VIES e non è assoggettato ad un regime di tassazione degli acquisti intracomunitari”* (paragrafo 37).

“D'altra parte, la violazione di un requisito formale può portare al diniego dell'esenzione dall'IVA se tale violazione ha l'effetto di impedire che sia fornita la prova certa del rispetto dei requisiti sostanziali” (sentenza del 20 ottobre 2016, Plöckl, C-24/15, Eu:C:2016:791, punto 46 e giurisprudenza ivi citata) (paragrafo 42).

Da questi principi (fatti propri già con l'ordinanza 14369/2017) muove l'ordinanza della Corte di cassazione, dalla quale deve desumersi che se è vero che l'iscrizione al sistema Vies è questione di forma e non comporta, quindi, un automatico diniego dell'esenzione, è altrettanto vero che questo carattere formale non può consentire che l'operatore che effettui una cessione nei confronti di un soggetto non iscritto sia esente da ogni eventuale futuro recupero di imposta, in quanto, nell'attuale regime commerciale intracomunitario, il compito di raccogliere e fornire la prova che i requisiti sostanziali per l'esenzione delle forniture intracomunitarie siano stati rispettati, è di competenza delle imprese fornitrici.

È appena il caso di ricordare che tra gli elementi costitutivi della fattispecie di cessione intracomunitaria vi è l'effettivo transito territoriale del bene ceduto dal Paese membro cedente a quello destinatario: tale prova non può essere fornita dal cedente invocando soltanto la *“presunzione di non colpevolezza”*, ma adottando ogni accorgimento per *“dimostrare che l'iter operativo dichiarato sia reale e non virtuale”* (cfr Cassazione 19747/2013).

Pertanto, sebbene con il giudizio in commento la Corte confermi le valutazioni del giudice d'appello, che aveva ritenuto non assolto l'onere della prova *“di cui in precedenza si è detto, non avendo la contribuente dimostrato, neanche nella fase processuale, l'avvenuto pagamento del tributo da parte del cessionario”*, è utile osservare che il versamento dell'imposta da parte dell'acquirente non è requisito sostanziale valido ai fini del riconoscimento dell'esenzione, per cui sembra maggiormente aderente alla *“voluntas iudicis”* un'interpretazione della pronuncia secondo cui sarà possibile recuperare l'Iva in capo al fornitore che abbia avuto come controparte commerciale un soggetto non iscritto (anche nel caso in cui il fornitore si sia addirittura recato presso il cessionario per verificare l'effettiva esistenza dell'impresa), se la mancata iscrizione abbia impedito al cedente di assolvere l'onere probatorio circa la spedizione o trasporto della merce in altro Stato membro, nel senso che lo stesso non sia stato in grado di fornire ogni altra documentazione utile a provare l'effettività della spedizione (come ad esempio, nel caso di trasporti stradali, le ricevute di pagamento recanti data, timbro e indicazione del chilometraggio dell'automezzo, sottoscritte dal titolare della stazione di rifornimento carburante che risulti ubicata fuori del territorio di partenza ovvero nel territorio di destinazione delle merci, oppure, nell'ipotesi di vendita con clausola *“franco fabbrica”*, il documento di scarico della merce sottoscritto dal destinatario).

di

Gennaro Tortora

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/pur-sorvolando-sulliscrizione-vies-serve-laffidabilita-della>