

Civile Ord. Sez. 5 Num. 10020 Anno 2018
Presidente: BRUSCHETTA ERNESTINO LUIGI
Relatore: NONNO GIACOMO MARIA
Data pubblicazione: 24/04/2018

ORDINANZA

2861
2017

sul ricorso iscritto al n. 11547/2013 R.G. proposto da
Agenzia delle entrate, in persona del Direttore *pro tempore*, rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, presso la quale è domiciliata in Roma, via dei Portoghesi n. 12;

- *ricorrente* -

contro

A.C.S.A. Steel Forgings s.p.a., in persona del legale rappresentante *pro tempore*, rappresentata e difesa dall'Avv. Francesco Tesauro, con domicilio eletto presso l'Avv. Rita Gradara, in Roma, largo Somalia n. 67, giusta procura speciale a margine del ricorso;

- *controricorrente* -

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della Lombardia n. 30/26/2012, depositata il 22 marzo 2012.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 28 novembre 2017 dal Consigliere Giacomo Maria Nonno.

RILEVATO CHE

1. con ricorso per cassazione, affidato ad un unico motivo, l'Agenzia delle entrate impugnava la sentenza della CTR della Lombardia n. 30/26/2012 del 22/03/2012, confermativa della sentenza della CTP di

Cons. est.
G.M. Nonno





Varese n. 51/11/2009, con la quale veniva accolta l'impugnazione proposta avverso l'avviso di accertamento volto a recuperare a tassazione l'IVA dovuta sugli acquisti effettuati dalla A.C.S.A. Steel Forgings s.p.a. in regime di sospensione d'imposta ma in misura superiore al *plafond* disponibile per l'anno 2003 ai sensi dell'art. 8 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, per la somma di euro 813.573,00;

2. evidenziava la CTR che la pretesa dell'Ufficio di ottenere il versamento dell'IVA di rivalsa che la società contribuente avrebbe dovuto corrispondere per gli acquisti operati *extra plafond* violerebbe «il principio fondamentale di neutralità su cui si fonda l'imposta sul valore aggiunto sia secondo la legislazione comunitaria che quella nazionale»;

2.1. invero, «l'accertamento impugnato nega il sorgere contestuale del diritto alla detrazione, che altera il principio di neutralità del tributo» ed «il disconoscimento del diritto alla detrazione non trova quindi giustificazione né a livello normativo né a livello sostanziale»;

2.2. in buona sostanza, anche in applicazione dei principi tratti da CGUE 08/05/2008, C-95/07 e C-96/07, *Ecotrade*, lo Stato italiano, essendovi già la previsione di una pesante sanzione, non può negare la detrazione dell'IVA, anche nel caso in cui sia maturata una decadenza nel far valere il relativo diritto, «perché non vi è perdita di gettito e la pretesa fiscale, negando la detrazione, contrasterebbe con ciò che è richiesto al corretto funzionamento del tributo, fondato sulla neutralità»;

3. la A.C.S.A. Steel Forgings s.p.a. resisteva con controricorso e depositava memoria.

CONSIDERATO CHE

1. con l'unico motivo di ricorso, l'Agenzia delle entrate denuncia la violazione e la falsa applicazione degli artt. 2, 17, terzo comma, 19 ss., 25, 26 e 27 del d.P.R. n. 633 del 1972, dell'art. 10 della l. 27 luglio



2000, n. 212, nonché dell'art. 7 del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 471, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ.;

1.1. la ricorrente evidenzia che nel caso di specie la società contro-ricorrente non si sarebbe limitata a compiere una violazione puramente formale, consistente nel mancato adempimento all'obbligo di fatturazione o autofatturazione con riferimento agli acquisti eccedenti il *plafond*, ma avrebbe omesso un adempimento sostanziale, consistente nel mancato versamento dell'IVA, solo a seguito del quale sorge il diritto all'eventuale detrazione;

1.2. non vi sarebbero, pertanto, i presupposti di legge per l'applicazione dei principi eurounitari in materia di neutralità dell'IVA elaborati dalla sentenza della CGUE citata dalla CTR;

2. va pregiudizialmente esaminata l'eccezione di inammissibilità del ricorso in quanto non censurerebbe le altre due autonome *rationes decidendi* su cui si fonderebbe la sentenza della CTR e cioè che alla fattispecie in esame si applicherebbe l'art. 7, comma 4, del d.lgs. n. 471 del 1997, che non reca alcuna previsione di pagamento del tributo e che deve essere tutelata la buona fede del contribuente;

2.1. il rilievo è infondato;

2.2. a parte il fatto che i riferimenti fatti dalla sentenza della CTR all'art. 7 del d.lgs. n. 471 del 1997 e alla buona fede non rivestono il carattere di motivazione autonoma, basterà evidenziare in questa sede che la menzionata disposizione è stata fatta espreso oggetto del motivo di impugnazione e che la questione della buona fede del contribuente è stata posta con riferimento ad uno specifico motivo di appello e non ha alcuna refluenza sull'obbligo della A.C.S.A. Steel Forgings s.p.a. di procedere al versamento dell'IVA nei termini di legge, secondo quanto subito si dirà.

3. il motivo di ricorso è fondato;



3.1. come evidenziato da Cass. 22/10/2014, n. 22430, il beneficio della sospensione di imposta previsto dall'art. 8 del d.P.R. n. 633 del 1972 è soggetto, per esigenze di cautela dell'Erario, a rigorosi presupposti applicativi (Cass. 10/06/2011, n. 12774): i) anzitutto di tale beneficio possono – ai sensi del combinato disposto del d.P.R. n. 633 del 1972, art. 8 e art. 1 del d.l. 29 dicembre 1983, n. 746, conv. con modif. nella l. 27 febbraio 1984, n. 17 – avvalersi soltanto i soggetti che abbiano effettuato cessioni all'esportazione di cui all'art. 8, lett. a) e b), del d.P.R. n. 633 del 1972, registrate nell'anno precedente, per corrispettivi superiori al dieci per cento del complessivo volume di affari; ii) inoltre, l'esportatore abituale, prima di effettuare acquisti senza pagamento dell'imposta, deve presentare alla controparte una "dichiarazione d'intento", della cui veridicità l'emittente assume ogni responsabilità (Cass. 27/10/2010, n. 21956), e con la quale l'esportatore medesimo manifesta chiaramente l'intento di avvalersi di tale facoltà; iii) infine, gli acquisiti senza applicazione dell'IVA sono consentiti nei limiti dell'ammontare complessivo dei corrispettivi delle cessioni all'esportazione di cui all'art. 8, lett. a) e b), del decreto cit., registrate nell'anno precedente (Cass. 14/03/2012, n. 4022);

3.2. nel caso di specie è pacifico, in quanto ammesso anche dalla società controricorrente, che quest'ultima ha effettuato operazioni di acquisto oltre i limiti del *plafond*, con conseguente indebita non applicazione dell'IVA su operazioni che avrebbero dovuto esservi, invece, assoggettate;

3.3. al riguardo, il principio di neutralità fiscale – evocato dalla sentenza impugnata e che sarebbe posto in pericolo dall'accertamento effettuato, per sfornamento del *plafond*, oltre i termine per l'esercizio (due anni) del diritto alla detrazione – esige che la detrazione dell'IVA a monte sia accordata solo se gli obblighi sostanziali sono soddisfatti, anche se taluni obblighi formali siano stati, in ipotesi, omessi dai soggetti passivi (cfr. CGUE 27/09/2007, C-146/05, Collee; CGUE



08/05/2008, C-95/07 e C-96/07, Ecotrade, richiamata dalla stessa sentenza della CTR);

3.4. peraltro, con riferimento alla fattispecie in esame, lo sfioramento del *plafond* per l'anno 2003 ha comportato il mancato immediato versamento dell'IVA con riferimento agli acquisti inseriti nel *plafond*. Sicché gli obblighi sostanziali – che la stessa sentenza Ecotrade, invocata dalla CTR, esige siano rispettati ai fini della detrazione – nella specie risultano violati, essendo stata alterata l'ordinaria sequenza della rivalsa e della detrazione, indefettibile nel sistema dell'IVA;

3.5. né può seriamente sostenersi che il versamento dell'IVA non poteva essere effettuato, perché – seguendo la stessa tesi della società controricorrente – il versamento poteva avvenire quanto meno a seguito dell'accertamento, una volta che la stessa era venuta a conoscenza dello sfioramento del *plafond*;

diversamente opinando, infatti, si finirebbe per sostenere che l'IVA non dovrebbe mai essere versata per il semplice fatto che l'imposta dovrebbe essere poi portata successivamente in detrazione;

3.6. da quanto suesposto consegue, infine, che non deve essere disposta neppure la chiesta rimessione pregiudiziale alla Corte di Lussemburgo, ai sensi dell'art. 267 TFUE, atteso che l'obbligo per il giudice nazionale di ultima istanza di effettuare tale remissione viene meno quando non sussista la necessità di una pronuncia pregiudiziale sulla normativa comunitaria: il che si verifica ogni qualvolta la questione sia ritenuta non rilevante ai fini della decisione, ovvero quando la Corte reputi di essere in presenza di un *acte claire* che, in ragione dell'esistenza di precedenti pronunce della Corte ovvero dell'evidenza dell'interpretazione, rende inutile ovvero non obbligato il rinvio pregiudiziale (cfr., *ex plurimis*, CGUE 06/10/1982, C-283/81, Cilfit; CGUE 16/12/2008, C-210/06, Cartesio; CGUE 21/07/2011, C-104/10, Kelly; CGUE 18/07/2013, C-136/12, Consiglio nazionale dei geologi; Cass., Sez. U, 24/05/2007, n. 12067; Cass., Sez. U, 10/09/2013, n. 20701);



4. la sentenza della CTR va, dunque, cassata e, in assenza di ulteriori accertamenti di fatto da espletare, la causa può essere decisa nel merito con il rigetto dell'impugnazione proposta avverso l'avviso di accertamento n. R2W030300412/2008, nella parte in cui è stata recuperata l'IVA relativi agli acquisti 2003 in sospensione d'imposta, eccedendo il *plafond* disponibile, per la somma di euro 813.573,00;

5. per quanto riguarda le spese di lite, la controricorrente va condannata a rifondere alla ricorrente, quelle relative al presente grado di giudizio, liquidate come in dispositivo, avuto conto del valore della controversia compreso tra euro 520.000,01 e 1.000.000,00, mentre vanno compensate le spese relative ai gradi di merito, in ragione del successivo assestarsi del formante giurisprudenziale.

P.Q.M.

La Corte cassa la sentenza impugnata in relazione al motivo accolto; decidendo nel merito, rigetta l'impugnazione proposta avverso l'avviso di accertamento n. R2W030300412/2008; condanna la controricorrente a rifondere alla ricorrente le spese di lite relative al presente grado di giudizio, che liquida in complessivi euro 10.500,00, oltre alle spese prenotate a debito; compensa tra le parti le spese relative ai gradi di merito.

Così deciso in Roma il 28/11/2017.

Il Presidente

(Ernestino Luigi Bruschetta)