

41532/21



LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE SESTA CIVILE - T

riunita in camera di consiglio nella seguente composizione:

Dott. Antonio Greco

Presidente

Dott. Mauro Mocci

Consigliere

Dott. Michele Cataldi

Consigliere

Dott. Cosmo Crolla

Consigliere

Dott. Giuseppe Lo Sardo

Consigliere relatore

ha pronunciato la seguente

Oggetto

IRPEF ILOR
ACCERTAMENTO

Ud. 6/10/2021 CC

R.G.N. 18817/2020

Rep.

non 41532

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 18817/2020 R.G., proposto

DA

l'Agenzia delle Entrate, con sede in Roma, in persona del Direttore Generale *pro tempore*, rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, con sede in Roma, ove per legge domiciliata;

RICORRENTE

CONTRO

la " (omissis) S.r.l." (a socio unico), in liquidazione, con sede in (omissis), in persona del liquidatore *pro tempore*;

INTIMATA

AVVERSO

la sentenza depositata dalla Commissione Tributaria Regionale della Puglia l'8 gennaio 2020 n. 3/22/2020;
udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio non partecipata del 6 ottobre 2021 dal Dott. Giuseppe Lo Sardo;

RILEVATO CHE:

L'Agenzia delle Entrate ha proposto ricorso per la cassazione della sentenza depositata dalla Commissione Tributaria Regionale della Puglia l'8 gennaio 2020 n. 3/22/2020, che, in controversia su impugnazione di avviso di accertamento per l'IVA relativa all'anno 2009, in relazione a cessioni infracomunitarie di merci, ha rigettato l'appello proposto dalla medesima nei confronti della " (omissis) S.r.l." (a socio unico), in liquidazione, avverso la sentenza depositata dalla Commissione Tributaria Provinciale di Brindisi l'11 febbraio 2016 n. 128/04/2016, con compensazione delle spese giudiziali. La Commissione Tributaria Regionale ha confermato la decisione di prime cure, sul presupposto che la contribuente avesse adeguatamente provato la dislocazione delle merci vendute nel territorio dello Stato membro di destinazione. La " (omissis) S.r.l." (a socio unico), in liquidazione, è rimasta intimata. Ritenuta la sussistenza delle condizioni per definire il ricorso ai sensi dell'art. 380-bis cod. proc. civ., la proposta formulata dal relatore è stata notificata al difensore della parte costituita con il decreto di fissazione dell'adunanza della Corte.

CONSIDERATO CHE:

Con unico motivo, si denuncia violazione e falsa applicazione dell'art. 41, comma 1, lett. a, del D.L. 30 agosto 1993 n. 331, convertito, con modificazioni, nella Legge 29 ottobre 1993, n. 427, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3, cod. proc. civ., per essere stato erroneamente ritenuto dal giudice di appello che la prova del trasporto o della spedizione dei beni in altro Stato membro dell'Unione Europea fosse stata assolta in modo idoneo dalla contribuente.

RITENUTO CHE:

1. Il motivo è infondato.

1.1. Secondo la giurisprudenza di questa Corte (da ultime: Cass., Sez. 6⁻⁵, 2 febbraio 2021, n. 2327; Cass., Sez. 6⁻⁵, 21 settembre 2021, n. 25587), il tessuto normativo, di diverso livello, che regola la fattispecie in esame è costituito dall'art. 41, comma 1, lett. a, del D.L. 30 agosto 1993 n. 331, convertito, con modificazioni, nella Legge 29 ottobre 1993, n. 427, secondo il quale costituiscono cessioni intracomunitarie non imponibili *«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»*.

Il beneficio dell'esenzione dall'imposta per le cessioni intracomunitarie trova inoltre espressione nella Direttiva emanata dal Consiglio dell'Unione Europea il 28 novembre 2006 n. 2006/112/CE, il cui art. 138 dispone che: *«Gli Stati membri esentano le cessioni di beni spediti o trasportati fuori dal loro territorio ma nella Comunità, dal venditore, dall'acquirente o per loro conto, effettuate nei confronti di un altro soggetto passivo, o di un ente non soggetto passivo, che agisce in quanto tale in uno Stato membro diverso dallo Stato membro di partenza della spedizione o del trasporto dei beni»*.

L'esenzione dall'IVA della cessione intracomunitaria di un bene diviene applicabile solo quando sono soddisfatte tre condizioni, vale a dire quando, in primo luogo, il potere di disporre di tale bene come proprietario è stato trasmesso all'acquirente, in secondo luogo, il fornitore prova che tale bene è stato spedito o trasportato in un altro Stato membro e, in terzo luogo, in seguito a tale spedizione o trasporto il medesimo bene ha lasciato fisicamente il territorio dello Stato membro di cessione (per la giurisprudenza comunitaria: Corte Giust., 27 settembre 2007, Teleos, causa C-409/04; Corte Giust., 6 settembre 2012,

Mecsek-Gabona, causa C-273/11; Corte Giust., 9 ottobre 2014, Traum, causa C-492/13; per la giurisprudenza italiana: Cass., Sez. 6⁻⁵, 8 novembre 2019, n. 28832; Cass., Sez. 5[^], 24 dicembre 2020, n. 29498; Cass., Sez. 5[^], 14 giugno 2021, n. 16753; Cass., Sez. 6⁻⁵, 21 settembre 2021, n. 25587; Cass., Sez. 5[^], 29 settembre 2021, n. 26351).

Assodato che, in tema di non imponibilità IVA in materia di cessioni intracomunitarie, l'onere probatorio dei fatti costitutivi dell'esenzione è a carico del contribuente che invoca la deroga, resta da esaminare il tema delle modalità con le quali il cedente possa offrire la prova che i beni ceduti siano entrati nel territorio dello Stato membro a cui appartiene il cessionario. In assenza di una precisa disposizione normativa nazionale che specifichi le forme di prova idonee a dimostrare il trasporto o spedizione dei beni oggetto della cessione nel territorio di un altro Stato membro, l'amministrazione finanziaria è intervenuta in argomento con le risoluzioni dell'Agenzia delle Entrate n. 345 del 28 novembre 2007, n. 477 del 15 dicembre 2008 e n. 19/E del 25 marzo 2013.

La risoluzione n. 345 del 28 novembre 2007 - dopo aver ricordato l'obbligo del contribuente di conservare le fatture e gli elenchi "Intrastat" - chiarisce che, ai fini della dimostrazione dell'invio dei beni in altro Stato dell'Unione Europea, può costituire prova idonea l'esibizione del documento di trasporto da cui si evince l'uscita delle merci dal territorio dello Stato per l'inoltro ad un soggetto passivo d'imposta identificato in altro Paese comunitario; in detta risoluzione si precisa altresì che il contribuente deve conservare sia la documentazione bancaria, dalla quale risulti traccia delle somme riscosse in relazione alle cessioni intracomunitarie effettuate, sia la copia degli altri documenti attestanti gli impegni contrattuali che hanno dato

origine alla cessione intracomunitaria e al trasporto dei beni in altro Stato membro.

La successiva risoluzione n. 477 del 15 dicembre 2008, a propria volta, precisa che il riferimento contenuto nella risoluzione n. 345 del 28 novembre 2007 all'esibizione del documento di trasporto deve intendersi effettuato a titolo meramente esemplificativo e chiarisce che, nei casi in cui il cedente nazionale non abbia provveduto direttamente al trasporto delle merci e non sia in grado di esibire il predetto documento di trasporto, la prova in questione potrà essere fornita con qualsiasi altro documento idoneo a dimostrare che le merci sono state inviate in altro Stato membro.

Da ultima, la risoluzione n. 19/E del 25 marzo 2013 ha esteso la modalità di prova documento di trasporto cartaceo anche a quello elettronico.

1.2 Ai fini della dimostrazione dell'invio dei beni in altro Stato dell'Unione Europea, può costituire prova idonea l'esibizione del documento di trasporto da cui si evince l'uscita delle merci dal territorio dello Stato per l'inoltro ad un soggetto passivo d'imposta identificato in altro Paese comunitario. Il contribuente deve conservare sia la documentazione bancaria, dalla quale risulti traccia delle somme riscosse in relazione alle cessioni intracomunitarie effettuate, sia la copia degli altri documenti attestanti gli impegni contrattuali che hanno dato origine alla cessione intracomunitaria e al trasporto dei beni in altro Stato membro. Nei casi in cui il cedente nazionale non abbia provveduto direttamente al trasporto delle merci e non sia in grado di esibire il predetto documento di trasporto, la prova in questione potrà essere fornita con qualsiasi altro documento idoneo a dimostrare che le merci sono state inviate

in altro Stato membro (Cass., Sez. 6[^]-5, 2 febbraio 2021, n. 2327).

1.3 In coerenza a tali principi, dunque, il giudice di appello ha correttamente respinto il gravame dell'amministrazione finanziaria sul presupposto che la contribuente avesse provato la consegna delle merci vendute agli acquirenti infracomunitari - oltre che a mezzo del documento di trasporto e l'annotazione nell'elenco delle cessioni intracomunitarie (fattura n. 24 del 9 ottobre 2009) o a mezzo del bonifico bancario e l'annotazione nell'elenco delle cessioni intracomunitarie (fatture nn. 44 e 45 del 17 dicembre 2009) - anche a mezzo di dichiarazioni rese da questi ultimi sull'acquisto delle merci.

2. Stante l'infondatezza del motivo dedotto, dunque, il ricorso deve essere rigettato.

3. Nulla deve disporre per le spese giudiziali, essendo rimasta intimata la parte vittoriosa.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso.

Così deciso a Roma nell'adunanza camerale effettuata da remoto il 6 ottobre 2021.

IL PRESIDENTE

Dott. Antonio Greco

Depositata in Cancelleria

0991 17/12/2021

IL FUNZIONARIO GIUDIZIARIO

Antonio Greco

Antonio Greco