



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE
DI FIRENZE

SEZIONE 5

riunita con l'intervento dei Signori:

<input type="checkbox"/>	BERNARDINI	STEFANIA	Presidente
<input type="checkbox"/>	D'AURIA	DONATO	Relatore
<input type="checkbox"/>	MAZZOLI	MILENA	Giudice
<input type="checkbox"/>			

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 1236/2016
depositato il 23/11/2016

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T8B032002888/2016 IVA-ALTRO 2011
contro:
AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE FIRENZE

proposto dal ricorrente:

difeso da:
FAZZINI ENRICO
E BERNI MASSIMO

- sul ricorso n. 1237/2016
depositato il 23/11/2016

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T8B032002890/2016 IVA-ALTRO 2012
contro:
AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE FIRENZE

proposto dal ricorrente:

difeso da:
FAZZINI ENRICO
E BERNI MASSIMO

SEZIONE

N° 5

REG.GENERALE

N° 1236/2016 (riunificato)

UDIENZA DEL

06/04/2017 ore 09:30

N°

476

PRONUNCIATA IL:

6/4/17

DEPOSITATA IN
SEGRETARIA IL

28/4/17

Il Segretario

Fatto e diritto

La _____, rappresentata e difesa come in atti, ha impugnato gli avvisi di accertamento indicati in epigrafe, relativi all'IVA per gli anni d'imposta 2011 e 2012 chiedendone l'annullamento.

Si è costituita l'Agenzia delle Entrate, chiedendo il rigetto della impugnazione.

Ritiene il Collegio che il ricorso sia fondato e debba, pertanto, essere accolto.

Con gli avvisi di accertamento impugnati l'Ufficio recupera a tassazione, nei confronti della società cedente _____, l'IVA non addebitata perché relativa a cessioni non imponibili effettuate nei confronti di soggetti cessionari che avevano rilasciato lettere d'intento poi risultate false, chiedendo di avvalersi della facoltà di acquistare beni senza l'applicazione dell'IVA, ai sensi dell'art. 8, comma 2. D.P.R. 633/72.

Trattasi di facoltà prevista per i soggetti cosiddetti *esportatori abituali*, che effettuano cioè cessioni all'esportazione o assimilate.

Orbene, le indagini svolte hanno consentito di accertare che alcuni dei cessionari hanno utilizzato *lettere d'intento* risultate false, ponendo in essere un meccanismo fraudolento, poiché hanno acquistato senza applicazione dell'IVA beni destinati al mercato interno.

Tanto premesso, va subito con chiarezza evidenziato che la _____ è risultata estranea a tale attività fraudolenta, atteso che ha effettivamente ceduto e trasportato i beni, incassando i corrispettivi e contabilizzando le operazioni. L'Ufficio, tuttavia, le addebita un omesso controllo *critico* della documentazione ricevuta dai cessionari e di non averla integrata *con ulteriori interrogazioni da banche dati pubbliche (es. Registro Imprese)*. In altri termini, secondo l'Agenzia delle Entrate la ricorrente non avrebbe provato *di aver adottato tutte le misure ragionevoli in suo potere per assicurarsi che la cessione posta in essere non la portasse a partecipare alla frode ... dovendosi ritenere che la società non*



potesse astenersi dal compiere una più approfondita indagine (e non limitarsi al solo esame degli elementi cartolari) per capire se la dichiarazione di intento fosse, almeno in apparenza, veritiera oppure fraudolenta, attraverso la consultazione degli ulteriori dati comunque facilmente reperibili, per esempio presso il Registro delle Imprese, al fine di acclarare la reale operatività dei cessionari (cfr. controdeduzioni fol. 3).

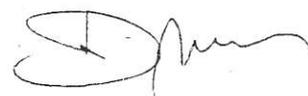
Osserva il Collegio che secondo la costante giurisprudenza legittimità, in tema di IVA, la non imponibilità delle cessioni all'esportazione fatte nei confronti di esportatori abituali - prevista dal D.P.R. n. 633 del 1972, art. 8, comma 1, lett. c) - è subordinata, nella disciplina del D.L. n. 746 del 1983, all'emissione di specifica *dichiarazione d'intento* da parte dell'esportatore (art. 1, comma 1, lett. c), mentre il soggetto cedente, una volta riscontrata la conformità alle disposizioni di legge, non è tenuto ad eseguire alcun altro controllo, rimanendo a carico di chi emette tale dichiarazione la responsabilità, anche penale, derivante dall'eventuale falsità. Ne consegue che, quando la dichiarazione stessa esista e non sia ideologicamente falsa o, comunque, il cedente non sia consapevole di tale falsità (cioè non abbia la consapevolezza che l'operazione non è destinata all'esportazione, ma ha una destinazione nazionale), per quest'ultimo l'operazione deve ritenersi non imponibile, a prescindere dalla prova dell'effettiva avvenuta esportazione della merce (cfr. Cass., V sez. civ., 27/10/10 n. 21956).

Tale principio di base, tuttavia, non può essere scisso dai successivi approfondimenti espressi in successive pronunzie di legittimità, dirette a sottolineare che il beneficio fiscale di cui si discute non può essere correlato alla sola formale sussistenza della dichiarazione, occorrendo che il contribuente cedente dimostri, in caso di dichiarazioni ideologicamente false, l'assenza di un proprio coinvolgimento nell'attività fraudolenta del cessionario. Sul punto, la Suprema Corte ha precisato che solo quando la dichiarazione stessa esista e non sia ideologicamente falsa o, comunque, il cedente non sia consapevole di tale

falsità (cioè non abbia la consapevolezza che l'operazione non gode dei presupposti di non imponibilità), per detto cedente l'operazione deve ritenersi non imponibile, a prescindere dalla prova dell'effettiva avvenuta esportazione della merce, non potendosi in caso contrario applicare la disciplina di cui all'art. 8 D.P.R. n. 633 del 1972 per mancanza originaria dell'elemento che caratterizza quel modello legale (cfr. Cass. n. 13293/13; Cass. n. 7389/12).

Si è in tal modo dato continuità all'indirizzo in forza del quale la non imponibilità delle cessioni di beni asseritamente destinati all'esportazione, subordinata alla dichiarazione di intento del cessionario e al possesso dei requisiti soggettivi e oggettivi previsti dalla norma, viene meno qualora si accerti che tale dichiarazione sia ideologicamente falsa. In questo caso l'obbligo del cedente di assolvere successivamente l'IVA su tali beni può essere escluso solo nella misura in cui risulti provato che egli abbia adottato tutte le misure ragionevoli in suo potere, al fine di assicurarsi che la cessione effettuata non lo conducesse a partecipare alla frode (cfr. Cass. n. 176/2015; Cass. n. 12751/2011). Va aggiunto che anche secondo i principi fissati dalla giurisprudenza comunitaria, è richiesto che l'operatore economico provi di non essere stato a conoscenza del fatto che in realtà non erano state soddisfatte le condizioni legali per l'applicazione del regime della non imponibilità, o di non essersene potuto rendere conto, pur facendo prova di tutta la diligenza di un commerciante avveduto (Corte giust. 21/2/08, causa C-271/06, Netto Supermarket GmbH).

In conclusione, deve affermarsi che la non imponibilità delle cessioni all'esportazione effettuate nei confronti di esportatori abituali, prevista dall'art. 8, comma 1, lett. c), del D.P.R. n. 633 del 1972, non può essere subordinata alla sola formale specifica dichiarazione d'intento dell'esportatore ove questa sia ideologicamente falsa, occorrendo in tale ipotesi che il contribuente cedente dimostri l'assenza di un proprio coinvolgimento nell'attività fraudolenta, ossia di non essere stato a conoscenza dell'assenza delle condizioni legali per l'applicazione del regime di non imponibilità o di non essersene potuto rendere



conto pur avendo adottato tutte le ragionevoli misure in suo potere (cfr. Cass., V sez. civ., 5/10/16 n. 19896).

Dunque, l'onere della prova grava sull'odierna ricorrente.

Orbene, la . ha provato di aver tenuto una condotta improntata alla diligenza richiesta, atteso che ha allegato ai ricorsi le visure camerali relative alle società cessionarie, dal cui esame non emergono elementi che potessero indurre la società cedente a ipotizzare che le *dichiarazioni d'intento* ricevute dagli acquirenti fossero false (documentazione che non fu in grado di esibire nel corso della verifica fiscale, sebbene avesse dichiarato di esserne in possesso); non solo, perché risulta allegato anche l'elenco delle interrogazioni effettuate dalla società di consulenza specializzata nelle informazioni commerciali su aziende italiane ed estere, società dunque che svolge attività di valutazione dell'affidabilità delle aziende, cui la si rivolgeva per verificare l'identità e la solvibilità dei cessionari (anche tale circostanza era stata fatta presente dal legale rappresentante della ricorrente nel corso della verifica).

A quanto finora evidenziato deve aggiungersi che tutti gli ordini in contestazione venivano pagati con bonifici anticipati e che la ricorrente provvedeva ad inviare telematicamente nei termini di legge alla Agenzia delle Entrate le *lettere d'intento* dei cessionari, senza aver mai ricevuto alcuna segnalazione di anomalia in relazione alle stesse (e certamente l'Ufficio dispone di mezzi di accertamento più efficaci ed invasivi di quelli a disposizione dei privati).

Dunque, ritiene il Collegio che parte ricorrente abbia assolto all'onere della prova in relazione al comportamento diligente tenuto nelle transazioni incriminate, avendo adottato tutte le misure ragionevoli in suo potere per assicurarsi che le cessioni poste in essere non la portassero a partecipare alla frode e non avendo altra possibilità per scoprire la falsità delle *dichiarazioni d'intento* ricevute dai cessionari, di talchè l'Ufficio non può recuperare a



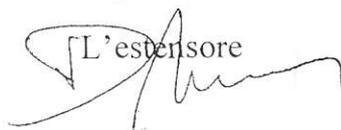
tassazione, nei confronti della società cedente ~~ED LPI~~ l'IVA non addebitata.

All'accoglimento dei riuniti ricorsi segue la condanna della parte resistente al pagamento delle spese di giudizio, che si liquidano in euro duemila.

P. Q. M.

accoglie i ricorsi riuniti e condanna parte resistente al pagamento delle spese di giudizio, che si liquidano in complessivi euro duemila.

Firenze, li 6/4/17.

L'estensore


Il Presidente

