



Civile Ord. Sez. 5 Num. 22334 Anno 2018

Presidente: VIRGILIO BIAGIO

Relatore: CATALLOZZI PAOLO

Data pubblicazione: 13/09/2018

ORDINANZA

1594
2018

sul ricorso iscritto al n. 26080/2011 R.G. proposto da
Fallimento della Sethlans di Vezzoli e Zipponi s.n.c., in persona del
legale rappresentante *pro tempore*, rappresentato e difeso dagli avv.
Alberto Maria Gaffuri e Gabriele Pafundi, con domicilio eletto presso lo
studio di quest'ultimo, sito in Roma, viale Giulio Cesare, 14

- ricorrente -

contro

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, 12

- controricorrente -

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della
Lombardia, n. 68/34/11, depositata il 10 giugno 2011.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 10 maggio 2018
dal Consigliere Paolo Catalozzi;

RILEVATO CHE:

- il Fallimento della Sethlans di Vezzoli e Zipponi s.n.c. propone ricorso per cassazione avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della Lombardia, depositata il 10 giugno 2011, che ha respinto l'appello dalla medesima proposto avverso la sentenza di primo grado che aveva respinto il ricorso presentato per l'annullamento di un avviso di accertamento con cui erano state recuperate a tassazione le maggiori imposte contestate, relative all'anno 2003, e irrogate le relative sanzioni;
- il giudice di appello, confermando sul punto la decisione della Commissione provinciale, ha ritenuto infondata l'eccezione di nullità dell'atto impugnato per violazione del termine di sessanta giorni dalla chiusura della verifica ispettiva, atteso che l'Amministrazione aveva disposto l'abbreviazione di tale termine ricorrendo una situazione di urgenza, e corretta la ripresa operata dall'Ufficio, in considerazione della fittizietà delle operazioni di cessioni intracomunitarie rilevate, in quanto soggettivamente inesistenti;
- il ricorso è affidato a cinque motivi;
- resiste con controricorso l'Agenzia delle Entrate;
- la ricorrente deposita memoria ai sensi dell'art. 380 *bis*,¹ primo comma, c.p.c.;

CONSIDERATO CHE:

- con il primo motivo di ricorso il ricorrente denuncia la violazione e falsa applicazione dell'art. 12, settimo comma, l. 27 luglio 2000, n. 212, per aver la sentenza impugnata escluso che il termine di sessanta giorni ivi previsto fosse perentorio e ritenuto che, nel caso di specie, sussistessero i presupposti per l'abbreviazione del termine, ravvisate nel fatto che il contribuente era stato dichiarato fallito ed erano in prossimità di scadenze alcune garanzie fideiussorie prestate in favore del fisco;
- il motivo è infondato;

- la notifica dell'avviso di accertamento prima dello spirare del termine previsto dall'art. 12, settimo comma, l.n. 212 del 2000, ne determina l'illegittimità salvo che ricorrano specifiche ragioni di urgenza, riferite al contribuente ed al rapporto tributario controverso, il cui onere probatorio grava sull'amministrazione finanziaria (cfr. Cass. 5 febbraio 2014, n. 2592; Cass. 5 febbraio 2014, n. 2587);
- le ragioni di urgenza che, ove sussistenti e provate dall'Amministrazione finanziaria, consentono l'inosservanza di tale termine dilatorio devono consistere in elementi di fatto che esulano dalla sfera dell'ente impositore e fuoriescono dalla sua diretta responsabilità, tali da ritardare l'accertamento ovvero da rendere più difficoltoso il pagamento del tributo e necessario procedere senza il rispetto del termine (cfr. Cass., ord., 9 novembre 2015, n. 22786; Cass. 14 novembre 2014, n. 24316);
- può, dunque, ritenersi giustificata l'emissione *ante tempus* dell'avviso di accertamento nel caso, come quello in esame, di società contribuente sottoposta a procedura fallimentare, in ragione, da un lato, della necessità dell'erario di procurarsi tempestivamente il titolo (rappresentato dal predetto atto impositivo) utile per insinuarsi nel passivo fallimentare, dall'altro, della incompatibilità di un siffatto termine con l'attività del curatore, che è svolta sotto la vigilanza del giudice delegato e del comitato dei creditori (cfr. Cass. 11 aprile 2018, n. 8892; Cass. 28 giugno 2016, n. 13294; Cass. 30 aprile 2014, n. 9424);
- con il secondo motivo deduce l'omessa o insufficiente motivazione in ordine alla dichiarata presenza delle condizioni di urgenza idonee a consentire la deroga del termine dilatorio di cui all'art. 12, settimo comma, l.n. 212 del 2000;
- il motivo è infondato, in quanto la Corte territoriale individua ~~la~~ ~~discendere~~ la presenza di tali condizioni di urgenza nel fallimento della società contribuente, con conseguente rischio dell'erario di



insoddisfacimento della pretesa vantata per la concorrenza di altri crediti della massa privilegiati e in prededuzione, nonché nella imminente scadenza della garanzia fideiussoria rilasciata in favore dell'Amministrazione finanziaria;

- siffatta argomentazione permette di ricostruire l'iter seguito dal giudice e di apprezzarne la coerenza sotto il profilo logico-giuridico;

- con il terzo motivo la ricorrente si duole della violazione e falsa applicazione degli artt. 41, d.l. 30 agosto 1993, n. 331 e 1, 2 e 21, d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, per aver il giudice di appello escluso la non imponibilità delle operazioni di cessioni di beni effettuate dalla contribuente verso l'estero, benché le stesse avessero avuto concreta esecuzione e fossero state realizzate in buona fede;

- con il quarto motivo censura la sentenza impugnata per violazione e falsa applicazione dell'art. 115 c.p.c., per aver ritenuto sufficientemente assolto l'onere probatorio gravante sull'Amministrazione in ordine alla sussistenza della pretesa erariale, nonostante fosse emersa la concreta esecuzione delle cessioni intracomunitarie e l'estraneità della contribuente dall'attività di «dirottamento» della merce venduta verso una società italiana;

- con il quinto motivo allega l'insufficiente motivazione in ordine ad un fatto controverso, individuato nel ritenuto consapevole coinvolgimento della contribuente nella frode i.v.a.;

- i motivi, esaminabili congiuntamente, sono infondati;

- 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 (cfr. Corte Giust., 9 ottobre 2014, *Traum*; Corte

Giust., 6 settembre 2012, *Mecsek-Gabona*; Corte Giust., 27 settembre 2007, *Teleos*);

- è stato evidenziato che, con riferimento a quelle ipotesi in cui l'acquirente benefici del potere di disporre del bene di cui trattasi come proprietario nello Stato membro di cessione e provveda al trasporto di detto bene verso lo Stato membro di destinazione, la prova che il venditore può produrre alle autorità tributarie dipende fondamentalmente dagli elementi che egli riceve a tal fine dall'acquirente, per cui laddove l'obbligo contrattuale di spedire o trasportare il bene interessato fuori dallo Stato membro di cessione non sia stato assolto dall'acquirente, è quest'ultimo che dovrebbe essere considerato debitore dell'i.v.a. in tale Stato membro (v., in tema, Corte Giust., 16 dicembre 2010, *Euro Tyre Holding*);

- tuttavia, il riconoscimento, in questi casi, del diritto all'esenzione dell'imposta richiede, in ragione dell'interesse che presidia la lotta contro eventuali evasioni, elusioni e abusi, la dimostrazione del fatto che l'operatore abbia agito in buona fede, nel senso dell'adozione da parte sua di tutte le misure che gli si possono ragionevolmente richiedere al fine di assicurarsi che l'operazione effettuata non lo coinvolga in un'evasione tributaria (cfr., Corte Giust. 6 settembre 2012, *Mecsek-Gabona*, nonché, da ultimo, Corte Giust. 21 febbraio 2018, *Kreuzmayr*);

- la buona fede del contribuente, che conduce alla tutela del suo legittimo affidamento in ordine alla estraneità dell'operazione ad una frode fiscale, presuppone l'impiego della diligenza massima esigibile da un operatore accorto, valutata secondo criteri di ragionevolezza e di proporzionalità, in rapporto alle circostanze del caso concreto;

- la sentenza impugnata, nel riconoscere l'esenzione dell'imposta nonostante la mancata dimostrazione del trasporto della merce all'estero, in ragione del difetto di cointeressenza del contribuente nella frode fiscale, non ha fatto corretta applicazione dei richiamati principi

di diritto, omettendo di accertare se il contribuente medesimo avesse utilizzato la massima diligenza esigibile, al fine di evitare di essere coinvolto nell'evasione, e, in particolare, se, avuto riguardo alle concrete modalità di svolgimento del rapporto contrattuale, egli potesse sapere del mancato rispetto delle condizioni cui l'esenzione dall'imposta è subordinata, in relazione alla presenza di elementi idonei a far venir meno l'incolpevolezza del suo affidamento in ordine al rispetto degli stessi;

- la sentenza impugnata ha escluso che la merce compravenduta abbia mai varcato il confine con il Paese comunitario di destinazione (la Francia), rilevato che la società apparente destinataria della stessa fosse «uno schermo fittizio» e accertato «il costante contatto tra gli esponenti della vasta organizzazione criminosa ... e il responsabile delle vendite della verificata»;

- dando atto, dunque, della mancata materiale uscita della merce dal territorio dello Stato membro del soggetto cedente e di elementi da cui poter escludere l'esistenza di condizioni attinenti all'esecuzione del contratto sottratte alla sfera di controllo del cedente o, comunque, da cui poter desumere la mancata partecipazione e la mancata conoscenza o conoscibilità della condotta illecita del cessionario, la Corte territoriale ha fatto corretta applicazione dei richiamati principi;

- con particolare riferimento al ritenuto coinvolgimento della contribuente nella frode fiscale, la decisione di appello, nella parte in cui dà atto, tra gli altri elementi, del costante contatto del responsabile delle vendite della contribuente con i protagonisti della frode, della fittizietà dell'incarico affidato al vettore, remunerato per la sola apposizione del proprio visto sui documenti di trasporto, e della predisposizione da parte della contribuente di documenti di trasporto in bianco, da compilare all'occorrenza, appare sufficientemente motivata, evidenziando il percorso argomentativo seguito, privo di vizi sotto il profilo della coerenza logico-giuridica e non inficiato dai -

peraltro generici e non dimostrati – elementi adottati dalla società contribuente;

- in conclusione, il ricorso non può essere accolto;
- le spese processuali del giudizio di legittimità seguono il criterio della soccombenza e si liquidano come in dispositivo;

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso; condanna parte ricorrente alla rifusione delle spese del giudizio di legittimità, liquidate in euro 7.800,00, oltre spese prenotate a debito.

Così deciso in Roma, nell'adunanza camerale del 10 maggio 2018.