QuotidianoPIÙ

Mercoledì 04/09/2024 • 06:00

FISCO DALLA CASSAZIONE

Frodi accise: conoscibilità da parte dell'acquirente e onere della prova

La Cassazione, con l'ordinanza 27 agosto 2024 n. 23118, ha chiarito che, in caso di acquisto di oli minerali per i quali non erano state assolte le relative **accise**, grava sull'Agenzia l'onere di provare che l'operazione si era svolta mediante la **presentazione di documenti falsi** in **Dogana** nonché di dimostrare che l'acquirente era a conoscenza della frode.

di Sara Armella - Avvocato, Studio legale Armella & Associati

Se l'operatore è a conoscenza del mancato **versamento delle accise** da parte dei suoi fornitori, risponde dei maggiori **diritti pretesi dalla Dogana**. La Corte di Cassazione, con l'ordinanza 27 agosto 2024, n. 23118, ha chiarito che l'accertamento dell'Agenzia delle dogane è legittimo se l'Ufficio dimostra che i documenti presentati in Dogana sono falsi e che l'operatore poteva essere a conoscenza della frode. Se l'operatore non dimostra il contrario, risponde dei maggiori diritti accertati.

La vicenda oggetto del giudizio trae origine da un **processo verbale di constatazione** con il quale l'Agenzia delle dogane aveva contestato a una società acquirente di oli minerali la presunta falsità dei **documenti di accompagnamento** (DAS) emessi da due venditori a scorta della spedizione di alcune partite di merci di importazione, per le quali non era stata pagata la relativa accisa.

Nello specifico, secondo le Dogane, i due fornitori erano una società non operativa e una pasticceria, attività commerciale incompatibile con la fornitura di carburante.

Ad avviso dei giudici di secondo grado, la società avrebbe dato prova della propria buona fede, intesa quale estraneità alla frode, in quanto ha dimostrato di aver tenuto "misure di ordinaria diligenza", consistenti in un comportamento idoneo a escludere sia il dolo sia il profilo colposo riconducibile alla negligenza. Il giudice di secondo grado ha, pertanto, ritenuto di non poter imputare alla contribuente la conseguenza della frode fiscale commessa da altri soggetti.

L'Agenzia delle dogane ha proposto ricorso avverso la sentenza di secondo grado, contestando la violazione dell'articolo 2697 del codice civile da parte del giudice d'appello, per non aver correttamente applicato al caso di specie il principio di riparto dell'onere della prova.

Nello specifico, secondo quanto affermato dall'Agenzia, la pronuncia impugnata avrebbe errato nell'individuare il procedimento logico attraverso il quale il contribuente è tenuto a offrire la prova liberatoria per sottrarsi alla responsabilità dell'accisa evasa.

L'ordinanza della Corte di Cassazione

Nell'esaminare il ricorso presentato dall'Agenzia delle dogane, la Corte di Cassazione richiama in primo luogo la **normativa applicabile in materia di accise**. Sul punto, infatti, l'art. 49 del d.lgs. 26 ottobre 1995, n. 504 (Testo Unico sulle Accise, TUA) prevede che si presumono di illecita provenienza gli oli minerali sottoposti ad accisa, trasportati senza la specifica documentazione prevista in relazione a detta imposta, con documenti falsi o che non consentano di individuare i soggetti incaricati del trasporto, la merce o la qualità effettivamente trasportata.

Con riferimento al riparto dell'onere della prova in materia di accise, la Suprema Corte richiama l'orientamento giurisprudenziale relativo all'**identificazione e prova** dell'elemento soggettivo nelle operazioni contestate come soggettivamente inesistenti ai fini Iva (Cass., sez. V, 20 luglio 2020, n. 15369; Cass., sez. V, 30 ottobre 2018, n. 27555; Cass., sez. V, 20 aprile 2018, n. 9851).

In particolare, la Corte di Cassazione chiarisce che grava sull'Agenzia, che ha sollevato la contestazione, la prova, anche presuntiva, non solo dell'elemento oggettivo, ossia dell'importazione delle partite di oli minerali con presentazione di documenti falsi in dogana, ma anche dell'elemento soggettivo, rappresentato dalla conoscibilità da parte dell'acquirente della frode con la diligenza richiesta all'operatore petrolifero. Ove l'Amministrazione assolva al suddetto onere, deve essere posto a carico della società contribuente che acquista le partite di oli minerali importate senza regolari documenti, la dimostrazione della propria estraneità alla frode perpetrata dal proprio dante causa.

Sul punto, la Suprema Corte rileva, inoltre, che non deve essere data importanza a elementi meramente formali, quali la regolare contabilità e l'apparenza dei pagamenti o la mancanza di benefici dalla **rivendita degli olii minerali**, dato che il risparmio idoneo a falsare la concorrenza è dato dal mancato pagamento dell'accisa.

Con riferimento al caso di specie, la Corte di Cassazione evidenzia che il giudice d'appello ha confermato l'esistenza della frode nell'importazione degli oli minerali e ha escluso la responsabilità della contribuente unicamente perché ritiene dimostrata la buona fede e l'incolpevole ignoranza di acquistare carburante oggetto di frode.

La Suprema Corte evidenzia, dunque, che il giudice di secondo grado non ha valutato correttamente il soddisfacimento del riparto dell'onere della prova tra le due parti, in quanto non ha considerato, ad esempio, lo svolgimento da parte di uno dei danti causa di un'attività di impresa non compatibile con il commercio di idrocarburi e non ha distinto quale sia il contenuto dell'onere attribuito all'Agenzia, ossia la conoscibilità secondo l'ordinaria diligenza in ragione della qualità professionale di **operatore petrolifero**. La pronuncia impugnata ha, inoltre, attribuito importanza a elementi non rilevanti, quali, ad esempio, la regolarità della contabilità di uno dei danti causa o l'effettività dei pagamenti. Il praticare prezzi in linea con il mercato e dunque l'apparente mancanza di benefici dalla rivendita degli oli minerali non è, a sua volta, un elemento rilevante, in quanto il risparmio è di regola di tipo fiscale per evasione dell'accisa che incide fortemente sugli oli minerali venduti al dettaglio. L'argomento della velocità delle **transazioni commerciali**, infine, messo in relazione con l'impossibilità di un adeguato controllo del loro contenuto, non è in linea con la diligenza massima richiesta a un operatore nel settore degli idrocarburi.

I giudici di legittimità hanno, pertanto, cassato la sentenza impugnata con rinvio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado per ulteriore esame nel merito dei fatti.

Fonte: Cass. 27 agosto 2024, n. 23118
© Copyright - Tutti i diritti riservati - Giuffrè Francis Lefebvre S.p.A.