Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal



Corte I
A-5061/2014

Sentenza del 26 ottobre 2015

Composizione

Giudici Michael Beusch (presidente del collegio),
Salome Zimmermann, Pascal Mollard,
cancelliera Sara Friedli.

Parti

A._____,
patrocinata dall'avv. (…),
ricorrente,

contro

Amministrazione federale delle contribuzioni AFC,
Divisione principale dell'imposta sul valore aggiunto,
Schwarztorstrasse 50, 3003 Bern,
autorità inferiore.

Oggetto

IVA (1° gennaio 2006 al 31 dicembre 2009; deduzione dell'imposta precedente).

Fatti:

A.
A._____, in V._____ (di seguito: la contribuente), ha quale scopo principale la compravendita di autoveicoli, gestione di un'officina di autoriparazioni e autonoleggio, la gestione di un chiosco e di un ufficio cambi, nonché ogni altra attività connessa (cfr. relativo estratto del Registro di Commercio). Essa è iscritta quale contribuente IVA presso l'Amministrazione federale delle contribuzioni (AFC) dal 1° giugno 2005.

B.
Nei mesi di ottobre 2010 e gennaio 2011, l'AFC ha effettuato un controllo presso la contribuente per i periodi fiscali dal 1° gennaio 2006 al 31 dicembre 2009, constatando alcune irregolarità, segnatamente in merito a della cifra d'affari non dichiarata e a dell'imposta precedente dedotta a torto. Il 7 febbraio 2011 ha dunque emanato un « Risultato del controllo » comprendente una rettifica d'imposta di 63'465 franchi.

C.
Con scritto 14 febbraio 2011, la contribuente ha dichiarato interporre reclamo per la ripresa eseguita a seguito del predetto controllo, con particolare riferimento a un addebito d'imposta su della cifra d'affari conseguita con l'affitto di una vetrina non dichiarata nei rendiconti.

D.
Il 24 febbraio 2011, la contribuente ha inoltre chiesto maggiori informazioni e motivazioni riguardanti il risultato del controllo ed ha allegato al suo scritto i formulari 1310, quali attestazioni dei fornitori della prestazione, per alcune prestazioni, al fine di poter dedurre l'imposta precedente malgrado le lacune formali delle relative fatture. In particolare, essa ha allegato al suo scritto il formulario debitamente compilato e firmato dalla società B._____, in W._____, concernente la fornitura di una BMW d'occasione per 25'000 franchi (di cui fr. 1'765.80 d'imposta precedente) e due formulari, compilati ma non firmati dall'allora società C._____, in X._____ (in seguito, D._____ in liquidazione, in Y._____, radiata dal Registro di commercio il […] secondo FUSC no. […] del […]), per la fornitura di una Porsche 997 GT 2 di 275'000 franchi e una Porsche GT 3 di 155'000 franchi (rispettivamente fr. 19'423.80 e fr. 10'947.95 d'imposta precedente).

E.
Il 7 marzo 2011, l'AFC ha emanato l'avviso di tassazione n. (…) abbinato ad una decisione comprendente una ripresa di 63'465 franchi, oltre accessori, per i periodi fiscali dal 1° gennaio 2006 al 31 dicembre 2009.

F.
Con scritto 6 aprile 2011, l'AFC ha fornito alla contribuente alcuni chiarimenti in merito alle riprese fiscali contenute nell'avviso di tassazione.

G.
Il 7 aprile 2011, la contribuente ha inoltrato reclamo avverso il citato avviso di tassazione, postulandone l'annullamento, fatta eccezione per la rettifica di 862 franchi relativa al periodo dal 1° gennaio 2008 al 31 dicembre 2008 (vendita Smart Coupé, punto 2 dell'avviso di tassazione).

H.
Con decisione su reclamo del 3 luglio 2014, l'AFC ha accolto parzialmente il reclamo dichiarando la contribuente debitrice dell'importo IVA di 61'699 franchi, oltre accessori, per i periodi fiscali dal 1° gennaio 2006 al 31 dicembre 2009.

I.
Avverso la predetta decisione, A._____, in V._____ (di seguito: la ricorrente) ha presentato ricorso dinanzi al Tribunale amministrativo federale con scritto 10 settembre 2014. Protestando tasse, spese e ripetibili, essa postula l'accoglimento del proprio gravame e che le venga riconosciuto il diritto di dedurre l'imposta precedente delle due fatture emesse dall'allora C._____, in X._____, ammontanti rispettivamente a 19'423.80 franchi (fattura dell'11 ottobre 2008) e a 10'947.95 franchi (fattura del 3 novembre 2008). In sostanza, essa ritiene di aver adempiuto tutti i requisiti formali alla base del diritto della deduzione dell'imposta precedente in rapporto alle predette fatture, sicché sarebbe a torto che l'AFC le avrebbe negato tale diritto.

J.
Con scritto 1° dicembre 2014, l'autorità ha postulato il rigetto integrale del ricorso, rinunciato a prendere posizione e riconfermandosi nella propria decisione.

K.
Ulteriori fatti e argomentazioni verranno ripresi, per quanto necessari, nei considerandi in diritto del presente giudizio.

Diritto:

1.

1.1 Il Tribunale amministrativo federale giudica i ricorsi contro le decisioni ai sensi dell'art. 5 PA, emanate dalle autorità menzionate all'art. 33 LTAF, riservate le eccezioni di cui all'art. 32 LTAF (cfr. art. 31 LTAF). In particolare, le decisioni finali rese dall'AFC in materia d'IVA possono essere contestate dinanzi ad esso conformemente all'art. 33 lett. d LTAF. La procedura dinanzi al Tribunale amministrativo federale è retta dalla PA, in quanto la LTAF non disponga altrimenti (cfr. art. 37 LTAF). In presenza di una decisione su reclamo emanata dall'AFC conformemente alle prescrizioni legali (cfr. sentenza del TF 2C_805/2013 del 21 marzo 2014 consid. 6.3.5), lo scrivente Tribunale è dunque competente per dirimere la vertenza.

1.2 Pacifica è la legittimazione a ricorrere della ricorrente, essendo la stessa destinataria della decisione impugnata (art. 48 PA). Il ricorso è poi stato interposto tempestivamente (art. 20 segg.; art. 50 PA), nel rispetto delle esigenze di forma e di contenuto previste dalla legge (art. 52 PA). Il ricorso è pertanto ricevibile in ordine e deve essere esaminato nel merito.

2.

2.1 Con ricorso al Tribunale amministrativo federale possono essere invocati la violazione del diritto federale, compreso l'eccesso o l'abuso del potere di apprezzamento (art. 49 lett. a PA), l'accertamento inesatto o incompleto di fatti giuridicamente rilevanti (art. 49 lett. b PA) e l'inadeguatezza (art. 49 lett. c PA; cfr. MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 2ª ed. 2013, n. 2.149).

2.2 Il Tribunale amministrativo federale non è vincolato né dai motivi addotti (cfr. art. 62 cpv. 4 PA), né dalle considerazioni giuridiche della decisione impugnata, né dalle argomentazioni delle parti (cfr. DTAF 2007/41 consid. 2; MOOR/POLTIER, Droit administratif, vol. II, 3ª ed. 2011, no. 2.2.6.5, pag. 300). I principi della massima inquisitoria e dell'applicazione d'ufficio del diritto sono tuttavia limitati: l'autorità competente procede difatti spontaneamente a constatazioni complementari o esamina altri punti di diritto solo se dalle censure sollevate o dagli atti risultino indizi in tal senso (cfr. DTF 122 V 157 consid. 1a; 121 V 204 consid. 6c; DTAF 2007/27 consid. 3.3). Secondo il principio di articolazione delle censure (« Rügeprinzip ») l'autorità di ricorso non è tenuta a esaminare le censure che non appaiono evidenti o non possono dedursi facilmente dalla constatazione e presentazione dei fatti, non essendo a sufficienza sostanziate (cfr. MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, op. cit., n. 1.55). Il principio

inquisitorio non è quindi assoluto, atteso che la sua portata è limitata dal dovere delle parti di collaborare all'istruzione della causa (cfr. DTF 128 II 139 consid. 2b). Il dovere processuale di collaborazione concernente in particolare il ricorrente che interpone un ricorso al Tribunale nel proprio interesse, comprende, in particolare, l'obbligo di portare le prove necessarie, d'informare il giudice sulla fattispecie e di motivare la propria richiesta, ritenuto che in caso contrario arrischierebbe di dover sopportare le conseguenze della carenza di prove (cfr. art. 52 PA; cfr. DTF 119 III 70 consid. 1; MOOR/POLTIER, op. cit., no. 2.2.6.3, pag. 293 e segg.).

2.3 Nell'ambito della procedura di ricorso – come quella che *in casu* ci occupa – possono essere esaminate solo le questioni su cui si è già espressa in modo vincolante l'istanza precedente in forma di decisione giusta l'art. 5 PA o le questioni che essa avrebbe dovuto trattare se la legge fosse stata interpretata correttamente. Secondo la giurisprudenza e la dottrina, il contenuto della decisione emanata – segnatamente il suo dispositivo – delimita il possibile oggetto del litigio (cfr. DTF 133 II 35 consid. 2; sentenza del TAF A-8333/2010 del 29 aprile 2013 consid. 1.5 con rinvii; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, op. cit., n. 2.7 segg.)

Per quanto riguarda un ricorso, sono invece le sue conclusioni a determinarne la portata. Nella misura in cui esse vertono sull'annullamento della decisione impugnata, l'oggetto del litigio e quindi del ricorso coincide con quello della decisione impugnata. Possibile è però anche che la decisione venga impugnata solo in parte. In questo caso, l'oggetto del litigio è ridotto a tale parte (cfr. DTF 131 II 200 consid. 3.2; 130 II 530 consid. 2.2; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, op. cit., n. 2.211 segg.; BENOÎT BOVAY, Procédure administrative, 2000, pag. 390). Illecito è per contro che un ricorso tenti di mettere in discussione più di quanto trattato nella decisione impugnata, quindi di estendere l'oggetto del litigio, segnatamente mediante la formulazione di nuove o più ampie conclusioni rispetto a quelle formulate in precedenza. Un tale agire comporterebbe infatti una chiara lesione delle competenze funzionali delle singole istanze (cfr. sentenza del TAF A-8333/2010 del 29 aprile 2013 consid. 1.5 con rinvii; BOVAY, op. cit., pag. 391).

2.4 Allorquando l'autorità reputa come chiare le circostanze di fatto e che le prove assunte le abbiano permesso di formarsi una propria convinzione, essa emana la propria decisione. In tale ipotesi, se procedendo in modo non arbitrario ad un apprezzamento anticipato delle prove proposte, è convinta che le stesse non potrebbero condurla a modificare la sua opinione, essa può porre un termine all'istruzione (cfr. DTF 133 II 384

consid. 4.2.3 con rinvii; sentenza del TF 2C_720/2010 del 21 gennaio 2011 consid. 3.2.1; [tra le tante] sentenza del TAF A-6182/2012 del 27 agosto 2013 consid. 2.3.1 con rinvii; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, op. cit., n. 3.144). Se al contrario, l'autorità di ricorso rimane nell'incertezza dopo aver provveduto alle investigazioni richieste dalle circostanze, essa applicherà le regole sulla ripartizione dell'onere probatorio. In tale contesto, e a difetto di disposizioni speciali in materia, il giudice s'ispirerà all'art. 8 CC, in virtù del quale chi vuol dedurre il suo diritto da una circostanza di fatto da lui asserita, deve fornirne la prova. Detto in altre parole, incombe all'amministrato il compito di stabilire i fatti che sono di natura a procurargli un vantaggio e all'amministrazione di dimostrare l'esistenza di quelli che assoggettano ad un obbligo in suo favore. L'assenza di prove va a scapito della parte che intendeva trarre un diritto da una circostanza di fatto non provata. Il principio inquisitorio non ha alcuna influenza sulla ripartizione dell'onere probatorio, poiché interviene ad un stadio anteriore (cfr. [tra le tante] sentenza del TAF A-6182/2012 del 27 agosto 2013 consid. 2.3.2 con rinvii).

Applicate al diritto fiscale, tali regole presuppongono che l'amministrazione fiscale sopporti l'onere della prova delle circostanze di fatto che determinano l'imposizione o l'importo dell'imposta dovuto, ovvero i fatti che fondano o aumentano l'imposizione, mentre il contribuente di quelle che diminuiscono o azzerano l'imposizione, ovvero i fatti che l'esonerano o riducono l'importo d'imposta dovuto (cfr. sentenze del TF 2C_814/2010 del 23 settembre 2011 consid. 5.4; 2A.642/2004 del 14 luglio 2005, in: Archivi di diritto fiscale svizzero [ASA] vol. 75 pag. 495 segg. consid. 5.4; [tra le tante] sentenza del TAF A-6182/2012 del 27 agosto 2013 consid. 2.3.3 con rinvii).

3.

La LIVA è entrata in vigore il 1° gennaio 2010. Fatto salvo l'art. 113 LIVA, le disposizioni del diritto anteriore e le loro prescrizioni d'esecuzione rimangono ancora applicabili a tutti i fatti e i rapporti di diritto sorti durante la loro validità (art. 112 cpv. 1 LIVA). Nella misura in cui la fattispecie in esame concerne i periodi fiscali dal 1° trimestre 2006 al 4° trimestre 2009 – ossia dal 1° gennaio 2006 al 31 dicembre 2009 – alla stessa risulta dunque applicabile materialmente la legge federale del 2 settembre 1999 concernente l'imposta sul valore aggiunto (vLIVA, RU 2000 1300 e modifiche ulteriori) entrata in vigore il 1° gennaio 2001 (cfr. art. 94 cpv. 1 vLIVA; decreto del Consiglio federale [DCF] del 29 marzo 2000, RU 2000 1344).

Riguardo invece alla procedura, il nuovo diritto procedurale è applicabile a tutti i procedimenti pendenti al momento dell'entrata in vigore della LIVA (cfr. art. 113 cpv. 3 LIVA; per quel che concerne lo scopo restrittivo di detta disposizione, cfr. sentenze del TAF A-6986/2008 del 3 giugno 2010 consid. 1.2; A-1113/2009 del 24 febbraio 2010 consid. 1.3). In merito all'apprezzamento delle prove, l'art. 81 cpv. 3 LIVA non entra in considerazione qualora il diritto materiale anteriore rimanga applicabile (cfr. sentenze del TAF A-3603/2009 del 16 marzo 2011 consid. 1.2 con rinvii; A-2387/2007 del 29 luglio 2010 consid. 1.2). Infine, la possibilità d'apprezzare anticipatamente le prove rimane ammissibile anche nel nuovo diritto e, *a fortiori*, per i casi pendenti (cfr. sentenze del TAF A-3603/2009 del 16 marzo 2011 consid. 1.2 con rinvii; A-2387/2007 del 29 luglio 2010 consid. 1.2; A-4785/2007 del 23 febbraio 2010 consid. 5.5; Messaggio del 25 giugno 2008 concernente la semplificazione dell'imposta sul valore aggiunto, FF 2008 6151; MOLLARD/OBERSON/TISSOT BENEDETTO, Traité TVA, 2009, pag. 1126 n. 157).

4.

Nel proprio gravame, la ricorrente contesta unicamente la rettifica operata dall'autorità inferiore in rapporto alla fattura 11 ottobre 2008 (ripresa fiscale di fr. 19'423.80) e alla fattura 3 novembre 2008 (ripresa fiscale di fr. 10'947.95) – emesse dalla società C._____, poi corrette con modulo 1310 – per le quali non le ha riconosciuto il diritto alla deduzione dell'imposta precedente, in quanto trattasi di fatture formalmente non conformi alle prescrizioni legali in materia IVA permettenti una tale deduzione. In sostanza, la ricorrente ritiene che poiché la C._____ era contribuente IVA al momento dell'emanazione delle due citate fatture con indicazione IVA, le dovrebbe essere concessa la deduzione dell'imposta precedente, così come confermato dall'ispettore IVA dell'AFC. Il mancato riconoscimento da parte dell'AFC delle fatture e del modulo 1310 emessi dalla C._____, non le sarebbe poi imputabile, in quanto la stessa avrebbe sempre agito correttamente, in buona fede e in ossequio ai propri doveri formali e legali.

L'esame dello scrivente Tribunale si focalizzerà pertanto soltanto su tale punto della decisione impugnata (cfr. consid. 2.3 del presente giudizio).

5.

5.1 Giusta l'art. 38 cpv. 1 vLIVA, se utilizza beni o prestazioni di servizi per uno degli scopo giustificati dall'uso commerciale e menzionati nel cpv. 2 (tra i quali figurano le forniture di beni e le prestazioni di servizi), il contribuente può dedurre nel suo rendiconto d'imposta le imposte che in

particolare gli sono state fatturate da altri contribuenti, conformemente alle indicazioni dell'art. 37 vLIVA, per forniture di beni e prestazioni di servizi (art. 38 cpv. 1 lett. a vLIVA; cfr. sentenze del TAF A-4695/2010 del 14 gennaio 2013 consid. 3.1 con rinvii; A-162/2010 dell'8 agosto 2012 consid. 6.1 con rinvii).

La deduzione dell'imposta precedente presuppone l'adempimento delle seguenti condizioni materiali e formali: (i) solo il contribuente – designato come tale dalla legge (art. 21 e segg. vLIVA) o in virtù dell'esercizio del diritto d'opzione (art. 27 vLIVA) – può esigere la deduzione dell'imposta precedente (cfr. art. 38 cpv. 1 vLIVA); (ii) detta deduzione è possibile unicamente per le forniture di beni e le prestazioni di servizi gravate dall'IVA fatturata al contribuente da altri contribuenti (art. 38 cpv. 1 lett. a vLIVA); (iii) le prestazioni devono essere utilizzate – anche solo in maniera indiretta – per uno degli scopi limitatamente enumerati all'art. 38 cpv. 2 vLIVA, con la precisazione che il contribuente può parimenti dedurre le imposte precedenti menzionate nel cpv. 1 anche quando utilizza i beni o i servizi per attività ai sensi dell'art. 19 cpv. 2 vLIVA o per attività che sarebbero imponibili se effettuate sul territorio svizzero (art. 38 cpv. 3 vLIVA); (iv) la deduzione dell'imposta precedente è poi unicamente possibile sulla base di un giustificato, ovvero di una fattura che adempie certe esigenze formali (art. 38 cpv. 1 lett. a vLIVA in rapporto con l'art. 37 vLIVA); (v) detta deduzione non deve infine essere stata espressamente esclusa in virtù dell'art. 39 vLIVA (cfr. in particolare sentenza del TAF A-4695/2010 del 14 gennaio 2013 consid. 3.2 con rinvii; parimenti A-162/2010 dell'8 agosto 2012 consid. 6.2.1 con rinvii).

5.2 In ambito IVA, la dichiarazione e il pagamento dell'imposta avvengono secondo il principio dell'autotassazione (cfr. art. 46 vLIVA), il quale implica che il contribuente è tenuto a dichiarare spontaneamente l'imposta e l'imposta precedente all'AFC. In virtù di detto principio, spetta altresì al contribuente constatare il proprio assoggettamento, determinare la base dell'imposizione, calcolare e versare in seguito l'imposta dovuta per un determinato periodo di rendiconto nel termine prescritto dalla legge (cfr. art. 47 cpv. 1 vLIVA). Egli stabilisce l'importo del credito fiscale ed è quindi il solo responsabile del completo ed esatto assoggettamento delle sue operazioni imponibili e del calcolo corretto dell'imposta precedente. La tassazione è considerata conclusa, quando il contribuente consegna all'AFC il rendiconto IVA debitamente compilato (cfr. RIVIER/ROCHAT PAUCHARD, Droit fiscal suisse, la taxe sur la valeur ajoutée, 2000, pag. 167; MOLLARD/OBERSON/TISSOT BENEDETTO, op. cit., pag. 650 n. 203; [tra le

tante] sentenze del TAF A-3558/2013 del 18 novembre 2014 consid. 6.4; A-5615/2012 del 29 agosto 2013 consid. 4.1.6 con rinvii).

In virtù del suo obbligo d'informare il contribuente, l'AFC ha redatto delle istruzioni all'attenzione di quest'ultimo ai sensi dell'art. 52 vLIVA, nella forma di direttive, di circolari e opuscoli informativi. In virtù del principio dell'autotassazione, le conseguenze delle scelte operate da un contribuente in ambito IVA sono reputate come a lui note. Egli non può appellarsi all'ignoranza delle istruzioni emanate dall'AFC o del fatto che quest'ultima non ha attirato la sua attenzione su un punto preciso ivi figurante (cfr. [tra le tante] sentenza del TAF A-3558/2013 del 18 novembre 2014 consid. 6.4; RIVIER/ROCHAT PAUCHARD, op. cit., pag. 11 e pag. 167).

5.3 Tra gli obblighi spettanti a ogni contribuente vi è in particolare quello della tenuta della contabilità (cfr. sentenze del TF 2A.552/2006 del 1° febbraio 2007 consid. 3.1; 2A.109/2005 del 10 marzo 2006 consid. 2.1 segg.; sentenze del TAF A-175/2014 del 9 dicembre 2014 consid. 4.3.1 con rinvii; A-1331/2013 del 2 ottobre 2014 consid. 5.2.1; A-4344/2008 del 9 settembre 2010 consid. 4.2). Giusta l'art. 58 cpv. 1 vLIVA, il contribuente deve tenere i suoi libri di commercio in modo da consentire di constatare facilmente e con sicurezza i fatti importanti per determinare l'assoggettamento come pure per il calcolo dell'imposta e delle imposte precedenti deducibili. L'art. 58 cpv. 2 vLIVA precisa che il contribuente deve conservare regolarmente i suoi libri di commercio, i giustificativi, le carte d'affari ed altre registrazioni finché il credito fiscale a cui si riferiscono detti documenti non è ancora prescritto. Tra i documenti che devono essere conservati vanno menzionati le ordinazioni, le fatture (fatture dei fornitori e copie delle fatture ai clienti), i contratti di compravendita, i giustificativi di pagamento, le dichiarazioni d'esportazione, i certificati d'importazione, ecc. (cfr. MOLLARD/OBERSON/TISSOT BENEDETTO, op. cit., pag. 825 n. 80; sentenza del A-6152/2009 del 22 marzo 2012 consid. 4.5).

5.4 Giusta l'art. 37 cpv. 1 vLIVA, su richiesta del destinatario assoggettato all'imposta, il contribuente per la sua fornitura o prestazione di servizi deve emettere una fattura contenente le seguenti informazioni: a) il nome e l'indirizzo con i quali è iscritto nel registro dei contribuenti o che è abilitato ad utilizzare nelle transazioni commerciali, nonché il numero di immatricolazione nel registro dei contribuenti; b) il nome e l'indirizzo del destinatario della fornitura di beni o della prestazione di servizi, con i quali lo stesso è abilitato a presentarsi nelle transazioni commerciali; c) la data o il periodo della fornitura di beni o della prestazione di servizi; d) il genere, l'oggetto e l'entità della fornitura di beni o della prestazione di servizi; e) la

controprestazione per la fornitura di beni o per la prestazione di servizi; f) l'aliquota d'imposta e l'ammontare d'imposta dovuto sulla controprestazione. Se la controprestazione comprende l'imposta, è sufficiente indicare l'aliquota d'imposta. È fatto salvo l'art. 33 cpv. 6 lett. a vLIVA.

La fattura è un elemento essenziale del sistema IVA in quanto indica su che base l'imposta è stata prelevata e permette il recupero del l'imposta precedentemente versata (sentenza del TF 2C_33/2014 del 27 luglio 2015 consid. 2.2.1). La fattura è un documento, ovvero uno scritto che deve servire come prova. Essa è destinata a provare l'esistenza dello scambio di prestazioni come pure l'aliquota d'imposta e l'importo dell'IVA. L'originale di detto documento è, di regola, emesso in favore del destinatario della prestazione ma il prestatore ne deve conservare una copia per giustificare le proprie scritture contabili (cfr. RIVIER/ROCHAT PAUCHARD, op. cit., pagg. 220-221; cfr. parimenti sentenza del TF 2C_561/2009 del 25 marzo 2011 consid. 4.1; sentenze del TAF A-6152/2009 del 22 marzo 2012 consid. 4.2; A-8017/2009 del 2 settembre 2010 consid. 2.3 con rinvii). Quando menziona l'IVA, la fattura costituisce un documento giustificativo che attesta che l'autore della prestazione ha dedotto l'imposta precedente (o lo farà) e permette al suo destinatario d'ottenere la deduzione dell'imposta precedente. Il principio dell'autotassazione comporta una responsabilità accresciuta dell'autore della fattura che deve lasciarsi opporre le indicazioni menzionate in quest'ultima (cfr. DTF 131 II 185 consid. 5 con rinvii; sentenze del TF 2C_561/2009 del 25 marzo 2011 consid. 4.2; 2C_285/2008 del 29 agosto 2008 consid. 3.3; sentenza del TAF A-6152/2009 del 22 marzo 2012 consid. 4.2 con rinvii; NICOLAS SCHALLER et al. [ed.], TVA annotée, Jurisprudence, loi fédérale régissant la taxe sur la valeur ajoutée [LTVA] annotée, 2005, pag. 196).

5.5 Rimane riservato il caso in cui l'autore della fattura constata successivamente all'emanazione della fattura che l'IVA fatturata al destinatario è troppo alta o troppo bassa (se non addirittura inesistenze) e la corregge. La vLIVA non prevede alcuna norma specifica al riguardo. Secondo la pratica amministrativa, una fattura errata può essere rettificata a certe condizioni, che dipendono dalle circostanze concrete. In ogni caso, la correzione può però intervenire unicamente nei limiti della prescrizione (cfr. sentenze del TAF A-6152/2009 del 22 marzo 2012 consid. 4.3; A-3603/2009 del 16 marzo 2011 consid. 4.2; A-2512/2008 dell'8 settembre 2010 consid. 2.2).

5.5.1 Una correzione da parte del fornitore è possibile, senza restrizioni, finché la stessa non è ancora stata saldata (cfr. sentenze del TAF A-

6152/2009 del 22 marzo 2012 consid. 4.3.1; A-3603/2009 del 16 marzo 2011 consid. 4.2.1; A-2512/2008 dell'8 settembre 2010 consid. 2.2.1).

5.5.2 Una successiva correzione è possibile per mezzo dei formulari ufficiali 1310 e 1550 (denominati « Attestazione del fornitore della prestazione al beneficiario della prestazione per far valere la deduzione ulteriore dell'imposta precedente, malgrado una fatturazione formalmente insufficiente »), unicamente se le mancanze formali concernono degli elementi non essenziali della fattura. Ciò è il caso, se non sono stati indicati il numero d'immatricolazione del fornitore, la data o il periodo di fornitura rispettivamente della prestazione di servizi, il genere, l'oggetto e l'entità della fornitura o della prestazione di servizi, l'aliquota d'imposta o l'ammontare d'imposta in franchi svizzeri per le fatture emesse in valuta straniera. Per contro, i nomi e gli indirizzi del fornitore e del destinatario, nonché la controprestazione e l'ammontare dell'imposta dovuta rappresentano degli elementi essenziali la cui mancata indicazione non può essere sanata con l'inoltro a posteriori di detti formulari (cfr. DTF 131 II 185 consid. 3.3; sentenze del TAF A-6152/2009 del 22 marzo 2012 consid. 4.3.2; A-3603/2009 del 16 marzo 2011 consid. 4.2.2 con rinvii; A-2512/2008 dell'8 settembre 2010 consid. 2.2.2.1; decisione della Commissione federale di ricorso in materia di contribuzioni [CRC] 2004-202 del 6 settembre 2006 consid. 4 bb/bbb; MOLLARD/OBERSON/TISSOT BENEDETTO, op. cit., pag. 711 n. 118). Tali attestazioni devono contenere tutte le informazioni richieste dall'art. 37 cpv. 1 vLIVA, devono essere debitamente compilate e firmate dal fornitore della prestazione e spedite all'AFC entro un determinato termine (cfr. SCHALLER et al., op. cit., pag. 210 seg. con riferimenti ivi citati; MOLLARD/OBERSON/TISSOT BENEDETTO, op. cit., pag. 711 n. 118).

5.6 Ciò posto, vanno ancora menzionati gli artt. 15a e 45a vOLIVA.

5.6.1 La vOLIVA è stata modificata il 24 maggio 2006 (RU 2006 2353) mediante in particolare l'introduzione di due nuove disposizioni, ossia gli artt. 15a e 45a vOLIVA. Sebbene dette modifiche siano entrate in vigore il 1° luglio 2006, l'AFC ha deciso d'applicare dette disposizioni non solo ai casi futuri, ma anche in maniera retroattiva a tutti i casi di contestazione ancora pendenti al 1° luglio 2006 (cfr. « Trattamento delle lacune formali », pag. 2 *in fine* in: www.estv.admin.ch > Imposta sul valore aggiunto > Documentazione > Pubblicazioni vLIVA fino al 2009 > Archivio Comunicazioni della prassi > Comunicazione della prassi – 2006 [ultima consultazione 17 agosto 2015]; A-6152/2009 del 22 marzo 2012 consid. 4.4.4).

La giurisprudenza ha confermato l'applicazione retroattiva di dette disposizioni ai casi pendenti sottoposti alla vLIVA e/o alla vOLIVA (cfr. sentenze del TF 2C_814/2010 del 23 settembre 2011 consid. 5.1; 2C_614/2007 del 17 marzo 2008 consid. 3.5; 2C_263/2007 del 24 agosto 2007 consid 4; sentenze del TAF A-5627/2009 del 12 settembre 2011 consid. 5.1 con rinvii; A-3603/2009 del 16 marzo 2011 consid 4.3.1 con rinvii; A-8017/2009 del 2 settembre 2010 consid. 2.4.1 con rinvii). L'entrata in vigore il 1° gennaio 2010 della LIVA non ha alcuna incidenza sull'applicazione dell'art. 45a vOLIVA, questa norma continuando ad essere pertinente per le procedure pendenti al 1° gennaio 2010 (cfr. sentenze del TAF A-6152/2009 del 22 marzo 2012 consid. 4.4.1; A-5627/2009 del 12 settembre 2011 consid. 5.1; A-3603/2009 del 16 marzo 2011 consid. 4.3.1 con rinvii; A-5876/2008 del 24 marzo 2010 consid. 3.2.2 con rinvii).

5.6.2 L'art. 15a vOLIVA concerne le fatture di cui difetta l'indicazione del fornitore o del destinatario. Gli altri vizi di forma inerenti alla fattura sono retti dall'art. 45a vOLIVA (cfr. sentenza del TF 2C_33/2014 del 27 luglio 2015 consid. 2.3.4; sentenze del TAF A-6152/2009 del 22 marzo 2012 consid. 4.4.2; A-3603/2009 del 16 marzo 2011 consid. 4.3.2 con rinvii; A-8017/2009 del 2 settembre 2010 consid. 2.4.1).

5.6.3 In sostanza, l'art. 45a vOLIVA dispone che un vizio di forma non comporta alcuna ripresa formale se emerge o il contribuente dimostra che la Confederazione non ha subito perdite d'imposta per l'inosservanza di una prescrizione di forma prevista dalla legge o dalla vOLIVA in materia di allestimento di giustificativi. Le forme prescritte dalle norme legislative o/e dalla pratica amministrativa devono dunque essere applicate senza formalismo eccessivo, ma con pragmatismo. Ciò detto, è inconcepibile sostenere che l'art. 45a vOLIVA possa prevalere, se non addirittura cancellare, il tenore della legge stessa (sentenza del TF 2C_33/2014 del 27 luglio 2015 consid. 3.5.5, espressamente al riguardo del art. 38 cpv. 1 lett. a in combinato disposto con l'art. 57 vLIVA) . Conviene tenere a mente che l'art. 45a vOLIVA riguarda unicamente i vizi di forma. Esso non tutela in alcun modo il contribuente contro l'esistenza di un vero vizio materiale o l'assenza della realizzazione delle condizioni materiali (cfr. sentenze del TF 2C_486/2009 del 1° febbraio 2010 consid. 3.7; 2C_470/2007 del 19 febbraio 2008 consid. 3.7; DTAF 2007/25 consid. 6.1; sentenze del TAF A-632/2013 del 19 febbraio 2014 consid. 2.3.2; A-6152/2009 del 22 marzo 2012 consid. 4.4.3; A-5627/2009 del 12 settembre 2011 consid. 5.2 con rinvii; A-3603/2009 del 16 marzo 2011 consid. 4.3.3 con rinvii; A-8017/2009 del 2 settembre 2010 consid. 2.4.2 con rinvii; A-1107/2008 del 15 giugno 2010 consid. 6.2).

Sapere cosa costituisce un vizio materiale o un vizio formale riveste un'importanza cruciale per l'applicazione di detta disposizione. Il Tribunale amministrativo federale ha ammesso la pertinenza dell'art. 45a vOLIVA nel caso di vizi formali che colpiscono gli elementi non essenziali della fattura, quali l'assenza del numero di contribuente del fornitore (cfr. sentenza del TAF A-1524/2006 del 28 gennaio 2008 considd. 3.4 e 4.2.2) o l'assenza dell'aliquota d'imposta (cfr. sentenze del TAF A-6152/2009 del 22 marzo 2012 consid. 4.4.3; A-1483/2006 del 16 ottobre 2007 consid. 5.2.3). Per contro è acquisito che l'assenza stessa di una fattura (o di un giustificativo equivalente) costituisce una condizione materiale (cfr. sentenza del TF 2C_263/2007 del 14 agosto 2007 consid. 5.2; sentenze del TAF A-3603/2009 del 16 marzo 2011 consid. 4.3.3 con rinvii; A-8017/2009 del 2 settembre 2010 consid. 2.4.2 con rinvii). Inoltre, la fatturazione dell'IVA, anche se ingiustificata, non costituisce un vizio di forma suscettibile d'essere corretto tramite l'art. 45a vOLIVA (cfr. sentenze del TAF A-6152/2009 del 22 marzo 2012 consid. 4.4.3; A-3603/2009 del 16 marzo 2011 consid. 4.3.3 con rinvii; A-2512/2008 dell'8 settembre 2010 consid. 4.3.1).

6.

6.1 Nella decisione impugnata, l'autorità inferiore ha negato alla ricorrente il diritto alla deduzione dell'imposta precedente in rapporto alle due fatture dell'11 ottobre 2'008 e del 3 novembre 2008 emesse dall'allora società C._____, in X._____, per l'acquisto di una Porsche 997 GT2 del valore di 275'000 franchi e di una Porsche 997 GT3 del valore di 155'000 franchi, in quanto trattasi di documenti giustificativi non adempienti i requisiti formali posti dall'art. 37 cpv. 1 vLIVA, in combinato disposto con l'art. 38 cpv. 1 vLIVA (cfr. le predette fatture allegate quale doc. 2 dell'incarto prodotto dall'AFC [di seguito: inc. AFC]). Tali fatture non menzionano infatti il numero di contribuente IVA della C._____, né l'aliquota IVA applicata in concreto al prezzo di vendita, la menzione « iva inclusa » non essendo sufficiente. L'autorità inferiore ha altresì ritenuto che in concreto tali mancanze non potevano essere sanate per mezzo delle attestazioni prodotte successivamente dalla ricorrente, in quanto anche i formulari 1310 presentano delle lacune formali. Tali documenti non sono infatti stati né debitamente compilati – manca l'indicazione della data del pagamento del prezzo di vendita dei due veicoli, nonché del rendiconto nel quale è stata imposta la fornitura – né debitamente sottoscritti dalla fornitrice, ovvero l'allora C._____ (cfr. le predette attestazioni allegate quale doc. 2 dell'inc. AFC).

6.2 Nel proprio gravame, come già anticipato in ingresso (cfr. consid. 4 del presente giudizio), la ricorrente ritiene che poiché la C._____ era contribuente IVA al momento dell'emanazione delle due citate fatture con indicazione IVA, così come da lei provato in sede di reclamo, le dovrebbe essere concessa la deduzione dell'imposta precedente. Essa sottolinea in particolare che tale circostanza sarebbe stata esplicitamente confermata dal signor F._____, ispettore IVA presso l'AFC, che con e-mail del 3 marzo 2011 avrebbe confermato alla società C._____ di aver ricevuto la documentazione relativa alla chiusura di una delle due fatture Porche 911 GT2, documentazione che « *permette di accreditare alla C._____ l'imposta precedente sul riscatto del relativo leasing* » (cfr. doc. 6 prodotto dalla ricorrente). Essa sottolinea inoltre che durante il lungo lasso di tempo che ha seguito il controllo fiscale, la decisione di tassazione, il reclamo e l'emanazione della decisione su reclamo qui impugnata, la C._____ è nel frattempo fallita ed è stata conseguentemente radiata dal Registro di commercio. Essa sottolinea di aver fatto di tutto per richiedere ai vecchi titolari della ditta la copia delle vecchie fatture non pro-forma, tuttavia senza successo. In tali circostanze, essa ritiene di trovarsi nella situazione in cui, per un cavillo puramente formale, le viene negato il diritto di dedurre l'imposta precedente e le viene imposto di pagare una cospicua imposta che non avrebbe dovuto essergli imputata. Il mancato riconoscimento da parte dell'AFC delle fatture e del modulo 1310 emessi dalla C._____, non le sarebbe poi imputabile, in quanto la stessa avrebbe sempre agito correttamente, in buona fede e in ossequio ai propri doveri formali e legali.

6.3 Da un esame degli atti dell'incarto, lo scrivente Tribunale non può che confermare quanto sancito dall'autorità inferiore. La concessione del diritto alla deduzione dell'imposta precedente presuppone l'adempimento delle condizioni poste dall'art. 38 cpv. 1 vLIVA, segnatamente la presentazione di documenti giustificativi ai sensi dell'art. 37 cpv. 1 vLIVA (cfr. consid. 5.1 del presente giudizio). In difetto di fatture adempienti le condizioni restrittive dell'art. 37 cpv. 1 vLIVA (cfr. consid. 5.4 del presente giudizio) e non correttamente rettificate mediante i formulari 1310 (cfr. consid. 5.5.2 del presente giudizio), così come giustamente constatato dall'AFC nel caso della ricorrente, si deve ritenere che è a giusta ragione che la stessa le ha negato il diritto alla deduzione dell'imposta precedente in rapporto alle prestazioni fornite dalla società C._____.

6.4 Ciò premesso, gli argomenti sollevati dalla ricorrente non le sono di alcun aiuto, così come verrà esposto qui di seguito.

6.4.1 Il semplice fatto che l'allora società C._____ fosse una contribuente IVA, di per sé non basta affinché venga riconosciuto alla ricorrente il diritto alla deduzione dell'imposta precedente in rapporto alle due predette fatture. Tale diritto presuppone infatti la sussistenza di documenti giustificativi, segnatamente di fatture menzionanti il numero di contribuente IVA del fornitore della prestazione e l'aliquota IVA applicata alla controprestazione, così come prescritto dall'art. 37 cpv. 1 vLIVA. Se ciò non è il caso, il contribuente che desidera far valere la deduzione dell'imposta precedente non deve rimanere inattivo. In virtù del dovere accresciuto di attenzione derivante dal principio dell'autotassazione, esso deve infatti rivolgersi tempestivamente al fornitore della prestazione ed esigere una rettifica della fattura presentante delle lacune, rispettivamente fargli debitamente compilare e firmare i formulari 1550 e 1310 (cfr. consid. 5.2, 5.4 e 5.5.2 del presente giudizio). Le esigenze poste dall'art. 37 vLIVA essendo reputate come note, la buona fede non protegge colui che asserisce di ignorarne il contenuto (cfr. consid. 5.2 e consid. 6.4.4 del presente giudizio). Se un contribuente rimane inattivo, non può pertanto appellarsi all'impossibilità di ottenere i documenti giustificativi in un secondo tempo – segnatamente perché la società che ha fornito la prestazione è fallita nel frattempo, come nel caso in disamina –, ciò quand'anche la procedura di contestazione dinanzi all'AFC si sia protratta per diverso tempo. Peraltro, nella misura in cui la ditta fornitrice della prestazione (dapprima C._____, successivamente D._____ in liquidazione), è formalmente fallita il 19 settembre 2012 (cfr. relativo estratto del registro di commercio), successivamente a tale data la stessa non poteva in ogni caso più compilare né fornire alla ricorrente il formulario 1310 debitamente compilato, tale evenienza essendo di fatto impossibile (cfr. sentenza del TAF A-6555/2007 del 30 marzo 2010 consid. 3.4 e 3.6.1).

Le condizioni formali vigenti sotto il regime della vLIVA (cfr. consid. 5.4 del presente giudizio) non permettono allo scrivente Tribunale d'ignorare le lacune presenti nelle due fatture e nei due formulari 1310 presentati dalla ricorrente, ciò quand'anche la stessa abbia agito in buona fede e in modo corretto (circostanza qui non contestata; cfr. in proposito consid. 6.4.4 che segue).

6.4.2 Si noti peraltro, che neppure gli art. 15a vOLIVA e 45a vOLIVA vengono in soccorso alla ricorrente, i presupposti di tali disposizioni non essendo qui adempiuti (cfr. consid. 5.6 del presente giudizio). In particolare, ai sensi dell'art. 45a vOLIVA nulla agli atti permette di escludere a

priori una perdita d'imposta a danno della Confederazione, sicché non è possibile prescindere dalle lacune formali riscontrate nelle due fatture.

6.4.3 L'e-mail del 3 marzo 2011 del signor F._____, ispettore dell'AFC, destinato alla C._____, non cambia nulla a tale conclusione (cfr. doc. 6 prodotto dalla ricorrente). Da una lettura del documento risulta che la C._____ha trasmesso all'ispettore la […] *fattura a chiusura leasing […] Porsche 911 GT2, dove si evince che il pagamento è stato effettuato dalla ditta E._____* […]. In risposta, l'ispettore ha indicato che la […] *documentazione ricevuta permette di accreditare alla C._____ l'imposta precedente sul riscatto del leasing* […]. Da tale documento non risulta tuttavia che fattura sarebbe stata trasmessa all'ispettore dell'AFC (fatture dell'11 ottobre 2008 e del 3 novembre 2008 indirizzate alla ricorrente o altri documenti?), sicché per lo scrivente Tribunale risulta impossibile verificarne sia il contenuto, sia la pertinenza con la presente causa. Certo è che l'e-mail in questione, essendo indirizzata alla C._____, non permette in nessun modo alla ricorrente di avvalersi del suo contenuto, segnatamente invocando la buona fede ai sensi dell'art. 2 CC per trarne un qualsiasi vantaggio (cfr. in merito al principio della protezione della buona fede in presenza di promesse/informazioni fornite da un'autorità, [tra le tante] sentenza del TAF A-7148/2010 del 19 dicembre 2012 consid. 7.1).

6.4.4 Alla ricorrente non giova neppure invocare d'aver sempre agito in buona fede. L'essere in buona fede ai sensi dell'art. 3 CC (detta anche buona fede soggettiva) – ovvero l'assenza del sentimento d'agire contrariamente al diritto nonostante l'esistenza di un'irregolarità giuridica – va ben distinto dal principio della buona fede ai sensi dell'art. 2 CC (cfr. PAUL-HENRI STEINAUER/LAURENT BIERI, in: Pichonaz/Foëx [ed.], Commentaire Romand, Code civil I, art. 1-359 CC, 2010, n. 4 ad art. 3 CC). Al riguardo, senza entrare nei dettagli, è fondamentale sottolineare che benché il fatto d'essere in buona fede possa rivestire un certo ruolo in diritto penale, ciò non è tuttavia il caso in diritto amministrativo. L'ignoranza della legge, *in casu* del diritto fiscale, non protegge infatti il privato sotto il profilo della buona fede (cfr. DTF 124 V 215 consid. 2b/aa; 118 Ib 580 consid. 8-10; 110 V 334 consid. 4; sentenza del TAF A-7148/2010 del 19 dicembre 2012 consid. 7.2; ADELIO SCOLARI, Diritto amministrativo, parte generale, 2002, n. 652). Ne discende, che sebbene la ricorrente abbia agito in buona fede – circostanza che nessuno mette in dubbio –, la stessa non può trarne alcun vantaggio, nella misura in cui non ha adempiuto i requisiti formali in materia di documenti giustificativi permettenti la deduzione dell'imposta precedente.

6.5 In definitiva, in assenza di documenti giustificativi conformi all'art. 37 vLIVA, l'art. 38 cpv. vLIVA non permette la deduzione dell'imposta precedente, sicché è a giusta ragione che l'autorità inferiore ha provveduta alla rettifica dei rispetti rendiconti e alla ripresa fiscale di 30'371 franchi (= fr. 19'423.80 + fr. 10'947.95). Il ricorso deve dunque essere respinto e la decisione impugnata qui confermata.

7.

In considerazione dell'esito della lite, giusta l'art. 63 cpv. 1 PA, le spese di procedura sono poste a carico della ricorrente soccombente (cfr. art. 1 segg. del regolamento del 21 febbraio 2008 sulle tasse e sulle spese ripetibili nelle cause dinanzi al Tribunale amministrativo federale [TS-TAF, RS 173.320.2]). Nella fattispecie esse sono stabilite in 3'000 franchi (cfr. art. 4 TS-TAF], importo che verrà detratto interamente dall'anticipo spese di 3'000 franchi versato dalla ricorrente a suo tempo. Alla ricorrente non vengono assegnate indennità di ripetibili (cfr. art. 64 cpv. 1 PA *a contrario*, rispettivamente art. 7 cpv. 1 TS-TAF *a contrario.*

(il dispositivo è indicato alla pagina seguente)

Per questi motivi, il Tribunale amministrativo federale pronuncia:

1.
Il ricorso è respinto.

2.
Le spese processuali pari a 3'000 franchi sono poste a carico della ricorrente. Alla crescita in giudicato del presente giudizio, tale importo verrà interamente dedotto dall'anticipo spese di 3'000 franchi versato a suo tempo dalla ricorrente.

3.
Non vengono assegnate indennità di ripetibili.

4.
Comunicazione a:

– ricorrente (atto giudiziario)
– autorità inferiore (n. di rif. ***; atto giudiziario)

Il presidente del collegio:	La cancelliera:
Michael Beusch	Sara Friedli

Rimedi giuridici:

Contro la presente decisione può essere interposto ricorso in materia di diritto pubblico al Tribunale federale, 1000 Losanna 14, entro un termine di 30 giorni dalla sua notificazione (art. 82 e segg., 90 e segg. e 100 LTF). Gli atti scritti devono essere redatti in una lingua ufficiale, contenere le conclusioni, i motivi e l'indicazione dei mezzi di prova ed essere firmati. La decisione impugnata e – se in possesso della parte ricorrente – i documenti indicati come mezzi di prova devono essere allegati (art. 42 LTF).

Data di spedizione: