Ordinanza del 04/08/2020 n. 16635 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Intitolazione:

Accertamento - Indebita detrazione di IVA - Articolo 26, II comma, DPR 633/1972 - Applicabilità.

Massima:

L'articolo 26, II comma, del DPR 633/1972, disciplina la variazione dell'imponibile o dell'imposta, affermando che in caso di nullità, revoca, risoluzione o rescissione per mancato pagamento, o in conseguenza dell'applicazione di buoni o sconti, il cedente del bene o prestatore del servizio ha diritto di portare in detrazione l'imposta corrispondente alla variazione. Nel caso in esame, non essendovi prova della risoluzione del contratto e comunque non essendo stati registrati gli acconti dovuti dal contratto di appalto, la società contribuente non doveva contabilizzare la nota di credito e aveva il diritto di detrarre l'IVA sull'acconto corrisposto. Si era in presenza, infatti, di un cantiere con inizio dei lavori in attesa delle concessioni edilizie e dei contributi regionali.

Massima redatta a cura del Ce.R.D.E.F.

Intitolazione:

Processo tributario - Natura impugnatoria - Conseguenze - Eterointegrazione giudiziale - Inammissibile.

Massima:

La natura impugnatoria del processo tributario rende inammissibile l'eterointegrazione giudiziale di un atto impositivo lacunoso, pertanto è corretto che il giudice delimiti l'ambito della sua cognizione a quanto risultante dalla motivazione del provvedimento impugnato.

Massima redatta a cura del Ce.R.D.E.F. (M.R.S.)

Testo:

RILEVATO

che:

il ricorso R.G.N. 10377/2015.

- l'agenzia delle entrate e del territorio (di seguito, l'agenzia) propone ricorso per cassazione avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della Sicilia, sezione staccata di Siracusa, n. 3188/16/14, pronunciata l'l aprile 2014 e depositata il 21 ottobre 2014, di reiezione dell'appello dalla medesima proposto avverso la sentenza di primo grado che aveva accolto il ricorso proposto dalla societa' (------) Srl (di seguito, la societa' o la contribuente) per l'annullamento dell'avviso di accertamento Iva, relativo all'anno di imposta 2004;

- dall'esame della sentenza di appello si evince che l'Ufficio aveva contestato alla societa' una indebita detrazione di Iva derivante dal pagamento di alcuni acconti alla societa' (------) Srl alla quale aveva commissionato la ristrutturazione di immobili di sua proprieta';

- a seguito dell'impossibilita' dell'appaltatrice di eseguire il contratto, quest'ultima, con il consenso della committente, lo aveva ceduto ad altra societa';

- le parti avevano convenuto che gli acconti versati non sarebbero stati restituiti, ma imputati ai corrispettivi da versare alla cessionaria del contratto di appalto;

- la (------) Srl aveva emesso nota di credito pari all'acconto ricevuto, nota che la contribuente non aveva contabilizzato (portando tuttavia in detrazione l'Iva sull'acconto corrisposto);

- ad avviso della CTR, la richiesta dell'amministrazione di pagamento dell'Iva era illegittima, in quanto, non avendo la ricorrente ricevuto la restituzione dell'acconto versato, non era tenuta a contabilizzare la nota di credito ricevuta dalla (------) Srl ed era legittimata a detrarre l'Iva pagata sull'acconto;

- il ricorso dell'agenzia e' affidato a due motivi, cui la contribuente resiste con controricorso, illustrato da memoria;

il ricorso R.G.N. 10481/2015.

- l'agenzia delle entrate e del territorio (di seguito, l'agenzia) propone ricorso per cassazione avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della Sicilia, sezione staccata di Siracusa, 3189/16/14, pronunciata l'l aprile 2014 e depositata il 21 ottobre 2014, di reiezione dell'appello dalla medesima proposto avverso la sentenza di primo grado che aveva accolto il ricorso proposto dalla societa' (------) Srl (di seguito, la contribuente) per l'annullamento del provvedimento di diniego di rimborso Iva relativo all'anno di imposta 2007;

- il giudice di appello a sostegno della decisione, premesso che il diniego opposto dall'ufficio si fondava sul fatto che parte del credito Iva, derivante dall'anno di imposta 2004, era stato disconosciuto, richiama la sentenza favorevole alla contribuente emessa nella stessa udienza,

avente ad oggetto l'annullamento dell'avviso di accertamento con cui era stata contestata l'indebita detrazione dell'Iva;

- il ricorso dell'agenzia e' affidato a due motivi, cui la contribuente resiste con controricorso, illustrato da memoria.

CONSIDERATO

che:

1. In via preliminare va disposta la riunione del ricorso R.G.N. 10481/2015 a quello R.G.N. 10377/2015 per connessione e interdipendenza.

2 - Con il primo motivo, comune ad entrambi i ricorsi, l'agenzia denuncia violazione e falsa applicazione del Decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, articoli 19 e 26, in rapporto all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3;

- evidenzia che nel processo verbale di constatazione (PVC), all'origine dell'avviso di accertamento, era stato accertato che la contribuente aveva effettuato una indebita detrazione di Iva derivante dal pagamento di alcuni acconti alla societa' (------) Srl alla quale aveva commissionato la ristrutturazione di immobili di sua proprieta';

- nonostante l'impossibilita' dell'appaltatrice di eseguire il contratto poiche' in attesa delle concessioni edilizie, essa aveva ricevuto dalla committente cinque fatture per acconti, con Iva al 20% per Euro 440.000;

- ricevuto il nulla osta comunale, la (------) Srl aveva addotto sopravvenuti impedimenti per cui, con il consenso della committente, aveva ceduto il contratto ad altra societa' ((------) S.r.l.);

- le parti avevano convenuto che gli acconti versati non sarebbero stati restituiti alla ricorrente, ma sarebbero stati imputati ai corrispettivi da versare alla cessionaria del contratto di appalto;

- (------) aveva ricevuto acconti dello stesso importo di quelli corrisposti alla (------) Srl e emesso fatture con Iva al 10%;

- la (------) Srl aveva emesso nota di credito pari all'acconto ricevuto, che la ricorrente non aveva contabilizzato, portando in detrazione l'Iva sull'acconto corrisposto;

- afferma che: - il giudice di appello non aveva effettuato una completa ricostruzione dei fatti di causa non riuscendo a riconoscere nella omessa contabilizzazione della nota di credito l'illegittimo vantaggio fiscale conseguito dalla contribuente, che aveva creato il presupposto per la richiesta di rimborso, e per la (------) Srl, che aveva neutralizzato l'imposta a debito; - la (------) Srl, in realta', altro non era che un soggetto interposto, creato al fine di dare parvenza dell'inizio dei lavori nel cantiere al fine di non perdere il contributo regionale; - nonostante fosse stato previsto l'accollo del debito in favore della nuova appaltatrice, questa aveva emesso fatture dello stesso importo nei confronti della ricorrente che non aveva mai richiesto alla (------) Srl il

pagamento di penale e la restituzione delle somme versate; - si era quindi in presenza di una operazione inesistente che non legittimava la detrazione dell'Iva;

- il motivo e' infondato;

- la CTR con la sentenza 3188/16/14 ha fatto corretta applicazione del Decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, articolo 26, comma 2, (rubricato Variazione dell'imponibile o dell'imposta "Se un'operazione per la quale sia stata emessa fattura, successivamente alla registrazione di cui agli articoli 23 e 24, viene meno in tutto o in parte, o se ne riduce l'ammontare imponibile, in conseguenza di dichiarazione di nullita, annullamento, revoca, risoluzione, rescissione e simili o per mancato pagamento in tutto o in parte a causa di procedure concorsuali o di procedure esecutive individuali rimaste infruttuose o a seguito di un accordo di ristrutturazione dei debiti omologato ai sensi del Regio Decreto 16 marzo 1942, n. 267, articolo 182-bis, ovvero di un piano attestato ai sensi del medesimo Regio Decreto n. 267 del 1942, articolo 67, comma 3, lettera d), pubblicato nel registro delle imprese o in conseguenza dell'applicazione di abbuoni o sconti previsti contrattualmente, il cedente del bene o prestatore del servizio ha diritto di portare in detrazione ai sensi dell'articolo 19 l'imposta corrispondente alla variazione, registrandola a norma dell'articolo 25)", affermando che, nel caso in esame, non essendoci prova della risoluzione del contratto, e comunque non essendo stati restituiti gli acconti, la (------) srl non doveva contabilizzare la nota di credito e aveva il diritto di detrarre l'Iva sull'acconto corrisposto.

- Con il secondo motivo, comune ad entrambi i ricorsi, l'agenzia deduce violazione e/o falsa applicazione degli articoli 112, 115 e 116 c.p.c., in rapporto all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 4;

- evidenzia che la CTR non avrebbe preso in esame i motivi dell'appello, ne' le argomentazioni dei verificatori trasfuse nel PVC e parte integrante dell'avviso di accertamento impugnato, dal quale era stato ricostruito il piano di frode posto in essere dalla (------) Srl per mezzo dell'emissione di fatture inesistenti;

- il motivo e' inammissibile;

- la CTR facendo applicazione dei principi affermati da questa Sezione, secondo cui la natura impugnatoria del processo tributario rende inammissibile l'eterointegrazione giudiziale di un atto impositivo lacunoso, ha correttamente delimitato l'ambito della sua cognizione a quanto risultante dalla motivazione del provvedimento impugnato, fondato sulla omessa contabilizzazione della nota di credito;

- a sua volta, in contrasto con il principio di autosufficienza, l'agenzia non indica (o riproduce) in quale parte dell'atto di costituzione i temi specifici di cui censura l'omessa valutazione erano stati introdotti, e, oltretutto, trascura di confrontarsi con la riproduzione nel controricorso dell'atto di costituzione nel giudizio di primo grado dell'agenzia dal quale si evince che, come correttamente rilevato dalla CTR, il tema in discussione era relativo soltanto alla omessa contabilizzazione della nota di credito;

- pertanto, per le suesposte considerazioni, il ricorso R.G.N. 10377/2015 non puo' essere accolto; le conclusioni si riflettono sul ricorso R.G.N. 10481/2015 che va rigettato;

- le spese processuali seguono il criterio della soccombenza e si liquidano come in dispositivo.

P.Q.M.

La Corte respinge i ricorsi riuniti; condanna parte ricorrente alla rifusione delle spese di legittimita', liquidate in Euro 13.000,00 per compensi per il ricorso R.G.N. 10377/2015 e in Euro 5.000 per compensi per il ricorso R.G.N. 10481/2015, oltre rimborso forfetario 15% e accessori di legge.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza