

Ordinanza del 11/08/2023 n. 24507 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Intitolazione:

IVA - Rimborso - Operazioni fuori campo IVA.

Massima:

L'IVA indebitamente corrisposta per la cessione di un bene o per la prestazione di un servizio, nonostante l'esistenza (..) una ragione di esenzione, legittima il prestatore del servizio o il cedente all'azione di ripetizione nei confronti dell'amministrazione, mentre il committente o il cessionario hanno il diritto di ottenere da detto prestatore o cedente la restituzione di quanto versato in sede di rivalsa. Pertanto, nel caso in cui un'operazione sia stata erroneamente assoggettata ad IVA e risultino, di conseguenza, privi di titolo sia il pagamento dell'imposta che la rivalsa nei confronti del cessionario e la detrazione da questi successivamente operata, il cedente ha diritto di chiedere all'amministrazione il rimborso del tributo corrisposto, ed il cessionario quello di domandare al cedente la restituzione della somma pagata in rivalsa. Nel caso di specie, l'apposizione di insegne pubblicitarie su edifici in Italia, da parte di una società con sede in Spagna, è fuori campo IVA per difetto del requisito della territorialità, essendo stata resa da operatori nazionali a un soggetto passivo non stabilito nel territorio dello Stato. Non si tratta, inoltre, di una prestazione di servizi immobiliari riconducibile all'articolo 7-quater, comma 1, lettera a), DPR n. 633/1972 nella versione applicabile *ratione temporis*. Di conseguenza, esclusa la territorialità della prestazione e ritenuta non dovuta l'IVA applicata nelle fatture emesse dagli operatori italiani, la stessa non può formare oggetto di rimborso. In conclusione, esclusa la territorialità della prestazione e ritenuta non dovuta l'IVA applicata dagli operatori nazionali, risulta legittimo il diniego di rimborso.

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

Testo:

RILEVATO CHE:

1. L'Agenzia delle Entrate aveva rigettato l'istanza di rimborso IVA relativo all'anno 2010 presentata dalla Roura Cervasa sa, società con sede in Spagna, con la motivazione che le prestazioni di servizi acquistate (apposizione di insegne pubblicitarie su edifici) non rientravano nelle deroghe di cui al D.P.R. n. 633 del 1972, artt. 7 quater e quinquies.

2. Contro questo diniego la Roura Cervasa s.a. aveva proposto ricorso che la Commissione Tributaria Provinciale (CTP) di Pescara aveva rigettato; la Commissione Tributaria Regionale (CTR) dell'Abruzzo aveva accolto l'appello della contribuente, osservando che le insegne apposte erano inglobate nella struttura stessa dell'immobile, così da costituirne parte integrante e si era trattato, quindi, di prestazione relativa a beni immobili.

3. Avverso questa pronuncia ha proposto ricorso per cassazione l'Agenzia delle Entrate con tre mezzi.

4. Resiste con controricorso la società.

CONSIDERATO CHE:

1. Preliminarmente deve essere disattesa l'eccezione di inammissibilità del ricorso, sollevata dalla controricorrente per violazione dell'art. 366 comma 1 n. 3 c.p.c., in quanto il ricorso erariale mancherebbe dell'esposizione sommaria dei fatti di causa e delle eccezioni mosse dalle parti, con indicazione, specifica e puntuale, di tutti gli elementi utili che consentono al Giudice di avere complete cognizione dell'oggetto della controversia senza dover ricorrere ad altre fonti o agli atti del processo.

1.1. L'eccezione è infondata perchè può essere dichiarata l'inammissibilità dell'impugnazione, per violazione dei requisiti di contenuto-forma stabiliti dell'art. 366 comma 1 nn. 3 e 4 c.p.c., solo in caso di una esposizione oscura o lacunosa dei fatti di causa ovvero tale da pregiudicare l'intelligibilità delle censure mosse alla sentenza gravata (Cass. n. 37552 del 2021), ciò che non ricorre nel caso di specie, come si evince anche dalla superiore espositiva relativa ai fatti di causa tratta proprio dal ricorso.

2. Passando alle singole doglianze, con il primo motivo la ricorrente deduce, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3., violazione del D.P.R. n. 633 del 1972, artt. 38 bis comma 2, 7 ter e 7 quater, dovendosi escludere che la prestazione di installazione di insegne sia da inquadrare tra le deroghe previste dall'art. 7 quater cit..

3. Con il secondo motivo deduce, ai sensi dell'art. 360 comma 1 n. 3 c.p.c., violazione del D.P.R. n. 633 del 1972, artt. 38 bis comma 2, 7 ter, 7 quater e 19, nonchè degli artt. 2 e 5 della VIII Direttiva n. 79/1072/CEE del 6.12.1979 e dei principi enunciati dalla Corte di giustizia con la sentenza del 15.3.2007 C-35/2005, in quanto la CTR aveva errato nel ritenere l'imposta rimborsabile in Italia essendo stata erroneamente fatturata a soggetto passivo non stabilito nel territorio dello Stato.

4. Con il terzo motivo deduce, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, omesso esame di un fatto decisivo oggetto di discussione tra le parti, laddove non si è considerato che, come risulta dalle fotografie prodotte in causa, le insegne pubblicitarie sono imbullonate all'edificio o unite ad esse mediante altri moderni sistemi di stabilizzazione e possono essere rimosse facilmente e, comunque, senza alcuna rottura o deterioramento dell'edificio.

5. I primi due motivi, che, possono essere esaminati congiuntamente in quanto strettamente connessi, sono ammissibili e fondati.

6. Va respinta, infatti, l'eccezione di inammissibilità delle doglianze sollevata dalla controricorrente: con riguardo al primo motivo, l'Amministrazione non tende ad un nuovo accertamento dei fatti perchè, nonostante la diffusa esposizione di profili fattuali, la censura riguarda direttamente l'interpretazione dell'art. 7 quater cit.; quanto al secondo, la normativa invocata non innova il thema decidendi della causa nè introduce fatti nuovi.

7. Nel merito va osservato che la prestazione in questione è fuori campo IVA per difetto del requisito della territorialità, essendo stata resa a soggetto passivo non stabilito nel territorio dello Stato (v. D.P.R. n. 633 del 1972, art. 7 ter comma 1 lett. a) e non trattandosi di una prestazione di servizi relativa ad un immobile ma di una prestazione relativa ad una cosa mobile, cioè l'insegna, che non rientra tra quelle contemplate dall'art. 7 quater comma 1 lett. a), cit., nella versione applicabile *ratione temporis*.

8. Esclusa la territorialità della prestazione e ritenuta non dovuta l'IVA applicata, il caso coincide sostanzialmente con quello esaminato dalla Corte di giustizia (sent. 15 marzo 2007, Reemtsma, C 35/05), proprio in tema di rimborso dell'imposta sul valore aggiunto ai soggetti passivi non residenti all'interno del paese, con cui si è stabilito che "l'imposta sul valore aggiunto non dovuta ed erroneamente fatturata al destinatario delle prestazioni, poi versata all'erario dello Stato membro del luogo di tali prestazioni, non può formare oggetto di rimborso" e "soltanto il prestatore di servizi è legittimato a chiedere il rimborso delle somme indebitamente versate alle autorità tributarie a titolo di imposta sul valore aggiunto, mentre il destinatario dei servizi può esercitare un'azione civilistica di ripetizione dell'indebito nei confronti del prestatore".

9. Analoghi principi si rinvencono nel diritto interno, ove si afferma, in tema di IVA, che dal compimento di un'operazione imponibile discendono tre rapporti fra di loro autonomi, l'uno tra l'amministrazione finanziaria e il cedente, relativamente al pagamento dell'imposta, l'altro tra il cedente ed il cessionario, in ordine alla rivalsa e il terzo tra l'amministrazione ed il cessionario, per ciò che attiene alla detrazione dell'imposta assolta in via di rivalsa, presupponendo tale autonomia che rimanga, però, salvo il principio della neutralità dell'IVA, il quale postula l'esclusione, in concreto, dell'eventualità di una perdita di gettito tributario (Cass., n. 7325 del 2020): ciò implica che "l'IVA indebitamente corrisposta per la cessione di un bene o per la prestazione di un servizio, nonostante l'esistenza (..) una ragione di esenzione, legittima il prestatore del servizio o il cedente all'azione di ripetizione nei confronti dell'amministrazione, mentre il committente o il cessionario hanno il diritto di ottenere da detto prestatore o cedente la restituzione di quanto versato in sede di rivalsa (cfr. Cass. S.U. 13446/91). Pertanto, nel caso in cui un'operazione sia stata erroneamente assoggettata ad IVA e risultino, di conseguenza, privi di titolo sia il pagamento dell'imposta che la rivalsa nei confronti del cessionario e la detrazione da questi successivamente operata, il cedente ha diritto di chiedere all'amministrazione il rimborso del tributo corrisposto, ed il cessionario quello di domandare al cedente la restituzione della somma pagata in rivalsa" (così, in motivazione, Cass., n. 4020 del 2012).

10. Quanto precede determina l'assorbimento del terzo motivo.

11. In conclusione, accolti i primi due motivi e cassata di conseguenza la decisione impugnata, la causa ben può essere decisa nel merito, con il rigetto dell'originario ricorso della contribuente, non essendo necessari ulteriori accertamenti in fatto.

12. Quanto alle spese di lite, quelle delle fasi di merito vengono integralmente compensate, in considerazione della peculiarità della questione trattata mentre, per ciò che concerne il presente giudizio di legittimità, la soccombente deve essere condannata al pagamento delle spese, liquidate come in dispositivo.

P.Q.M.

La Corte accoglie il primo e secondo motivo di ricorso, assorbito il terzo; per l'effetto, cassa la decisione impugnata e, decidendo nel merito, rigetta l'originario ricorso proposto dalla società;

compensa integralmente tra le parti le spese delle fasi di merito e condanna la società al pagamento in favore dell'Agenzia delle entrate delle spese del presente giudizio di legittimità, liquidate in complessivi Euro 4.100,00; per compensi, oltre spese prenotate a debito.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della sezione Tributaria, il 18 aprile 2023.

Depositato in Cancelleria il 11 agosto 2023

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza