Sentenza del 23/11/2018 n. 30350 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

FATTI DI CAUSA

1. Con sentenza n. 149/07/10 depositata in data 28 settembre 2010, non notificata, la Commissione Tributaria Regionale della Lombardia, rigettava l'appello principale proposto dall'Agenzia delle Entrate, in persona del Direttore pro tempore nei confronti della A. L. S., C., in persona del legale rappresentante pro tempore, e accoglieva l'appello incidentale proposto da quest'ultima società nei confronti dell'Agenzia delle Entrate avverso la sentenza n. 99/01/2008 della Commissione Tributaria Provinciale di Lecco, dichiarando, in parziale riforma di quest'ultima, la illegittimità dell'avviso di accertamento n. (XXXXX) con il quale l'Ufficio aveva contestato alla detta società: 1) la indebita detrazione Iva in relazione a fatture emesse, nel 2003, dalla Soc. C. F. C. a.r.l. prive delle necessarie indicazioni per consentire la riferibilità delle relative prestazioni all'attività svolta dalla contribuente; 2) la mancata regolarizzazione, quale committente di lavori in Lecco, in forza di contratto di appalto con la S. s.p.a., delle fatture emesse, nel 2003, da quest'ultima, a stato avanzamento lavori (SAL), in violazione del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 13, senza includere nella base imponibile Iva il 5% dell'importo di ogni SAL, quale ritenuta trattenuta dalla committente a garanzia della regolare esecuzione dei lavori.

2. La CTR, in punto di diritto, per quanto di interesse, ha osservato che: 1) a fronte della contestazione dell'Ufficio di genericità delle fatture emesse, nel 2003, dalla F. C., la A. L. Società cooperativa aveva giustificato le prestazioni di servizi espletate dalla prima, in forza di un rapporto di collaborazione tra le due cooperative, regolamentato dall'accordo del 20 dicembre 2002 e dal conferimento da parte della contribuente di un incarico di assistenza a F. C. e nell'ambito di un programmato intervento edilizio nel Comune di Lecco; 2) le ritenute a garanzia riportate nelle singole fatture, rappresentavano le somme trattenute a titolo di "garanzia" dal committente al momento del pagamento dei singoli SAL, e non erano da includere nella base imponibile Iva, non costituendo "corrispettivo" fino al momento dello svincolo, contrattualmente previsto a 120 giorni dalla sottoscrizione del verbale di collaudo definitivo e positivo delle opere.

3.Avverso la sentenza della CTR, l'Agenzia delle entrate, propone ricorso per cassazione affidato a due motivi, cui resiste, con controricorso, la Artigiani Lecchese Società Cooperativa.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo, la ricorrente denuncia, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la violazione e falsa applicazione dell'art. 2697 c.c. per avere la CTR - a fronte della puntuale contestazione dell'Ufficio circa la genericità delle fatture emesse, nel 2003, da F. C. e la non

riferibilità delle relative prestazioni all'attività svolta dalla società contribuente - erroneamente fatto ricadere sullo stesso Ufficio la dimostrazione dei presupposti legittimanti le riprese a tassazione dell'Iva.

1.1. Il motivo è infondato.

1.2. Nel caso di esistenza di regolare fattura deve ritenersi operante la presunzione di veridicità di quanto in essa rappresentato, con conseguente onere dell'Agenzia di fornire prova dell'indeducibilità, per non inerenza, del costo (cfr. Cass. n. 7881 del 2016; n. 21446 del 2014, n. 24426 del 2013, n. 5748 del 2010). Ciò sempre che, come reiteratamente affermato nella giurisprudenza di questa Corte (Cass. n. 21980 del 2015, n. 21446 del 2014, n. 24426 del 2013, n. 9108 del 2012, n. 5748 del 2010), sia in tema di imposizione diretta che in tema di Iva, la fattura sia redatta in conformità ai requisiti di forma e contenuto prescritti del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, art. 21, (v., anche, Dir. 2006/112/CE del Consiglio del 28 novembre 2006, art. 226).

Già in passato questa Corte ha stabilito che, in tema di imposte sui redditi, l'irregolarità della fattura, non redatta in conformità ai requisiti di forma e contenuto prescritti dal D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, art. 21, fa venir meno la presunzione di veridicità di quanto in essa rappresentato e la rende inidonea a costituire titolo per il contribuente ai fini del diritto alla deduzione del costo relativo; per conseguenza l'amministrazione finanziaria può contestare l'effettività delle operazioni ad essa sottese e ritenere indeducibili i costi nella stessa indicati (Cass. 10 ottobre 2014, n. 21446, e da ultimo, Cass. 211 del 2018).

In tema di Iva, la Corte di giustizia (con sentenza 15 settembre 2016, causa C-516/14, Barlis 06 - Investimentos Imobiliarios e Turisticos SA c. Autoridade Tribudria e Aduaneira), seguita dalla giurisprudenza interna (Cass. 6 ottobre 2017, n. 23384), nell'esaminare le condizioni formali di esercizio del diritto di detrazione dell'imposta, ha considerato che la normativa unionale prescrive l'obbligatorietà dell'indicazione dell'entità e della natura dei servizi forniti (Dir. n. 112 del 2006, art. 226, punto 6, di contenuto analogo all'omologa norma della sesta direttiva), nonchè della specificazione della data (art. 226, punto 7) in cui è effettuata o ultimata la prestazione di servizi; ciò al fine di consentire alle amministrazioni finanziarie di controllare l'assolvimento dell'imposta dovuta e, se del caso, la sussistenza del diritto alla detrazione dell'IVA. Senz'altro, ha aggiunto la Corte, l'amministrazione finanziaria non si può limitare all'esame della sola fattura, ma deve tener conto anche delle informazioni complementari fornite dal soggetto passivo, come emerge, d'altronde, dalla Dir. n. 112 del 2006, art. 219, che assimila a una fattura tutti i documenti o messaggi che modificano e fanno riferimento in modo specifico e inequivocabile alla fattura iniziale. Incombe, tuttavia, su colui che chiede la detrazione dell'Iva l'onere di dimostrare di soddisfare le condizioni per fruirne e, per conseguenza, di fornire elementi e prove, anche integrativi e succedanei rispetto alle fatture, che l'Amministrazione ritenga necessari per valutare se si debba riconoscere, o no, la detrazione richiesta.

Nella specie, il giudice a quo si è conformato ai suddetti principi in quanto, a fronte della contestazione dell'Ufficio circa la sommaria indicazione delle prestazioni nelle causali delle fatture, ha ritenuto con una valutazione di fatto non sindacabile in sede di legittimità idonea a comprovare la riferibilità delle prestazioni indicate nelle fatture all'attività della Artigiani Lecchese società cooperativa, quella stessa documentazione acquisita dall'Ufficio in sede di

espletamento della verifica fiscale e dettagliatamente descritta nel p.v.c. (Delib. CDA 16 dicembre 2002 dalla quale emergeva il conferimento di incarico di assistenza a F. C. nell'ambito di un intervento edilizio programmato da realizzarsi nel Comune di Lecco, concernente l'edificazione di m.q. 8.000 circa di superficie commerciale - (XXXXX) -; scrittura privata del 20 dicembre 2002 regolamentante la tipologia delle prestazioni da eseguirsi da parte di F. C.); tutto ciò non senza dare atto che le fatture recassero diciture conformi alle prestazioni di assistenza di cui alla detta scrittura privata e facessero riferimento al "(XXXXX)" di cui alla delibera assembleare richiamata, con la attestazione del geom. V. circa l'avvenuto espletamento delle medesime prestazioni ad opera della F.

2. Con il secondo motivo, la ricorrente denuncia, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 633 del 1972, artt. 6 e 13, per avere la CTR erroneamente ritenuto che le ritenute a garanzia del 5% operate dal committente A.L. S. all'atto del pagamento dei singoli SAL, ancorchè indicate in fattura, non fossero da includere nella base imponibile Iva, in quanto non costituenti "corrispettivo" fino al momento dello svincolo a centoventi giorni dalla sottoscrizione del verbale di collaudo definitivo e positivo delle opere.

2.1.La censura è fondata.

2.2.L'imposta sul valore aggiunto diviene esigibile nel momento in cui le prestazioni imponibili si considerano effettuate. Le prestazioni di servizi si considerano effettuate all'atto del pagamento del corrispettivo. Se anteriormente al verificarsi di tale evento o indipendentemente da esso sia stata emessa fattura, l'operazione si considera effettuata, limitatamente all'importo fatturato, alla data della fattura (D.P.R. n. 633 del 1972, art. 6, comma 4).

In tema di IVA, dal D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, art. 6, secondo cui la cessione di beni mobili si considera effettuata al momento della consegna o della spedizione, ha introdotto una limitazione nel caso di anticipato pagamento del corrispettivo o di anticipata fatturazione dell'acquisto, con la conseguenza che, ai fini fiscali, il contenuto economico dell'operazione si considera già perfezionato limitatamente all'importo pagato o fatturato - alla data della fattura o del pagamento e, da tale momento, viene a concretizzarsi il presupposto non solo per l'esigibilità dell'imposta, ma anche per la detraibilità, da parte del cessionario, dell'imposta addebitatagli dal cedente. Ne discende che la contabilizzazione in detrazione dell'IVA deve avvenire in corrispondenza della data di emissione della fattura, restando in facoltà del soggetto acquirente l'emissione di una nota di variazione in diminuzione, qualora la fornitura di merce non sia avvenuta (Cass. n. 27141 del 2011; v. anche n. 10606 del 2015; n. 25088 del 2014; n. 12192 del 2008; n. 371 del 1998).

Nella specie, il giudice a quo non si è conformato ai suddetti principi, in quanto, a fronte della accertata indicazione nelle fatture relative ai singoli SAL anche dell'importo delle ritenute a garanzia pari al 5%, ha ritenuto che queste ultime non fossero da includere nella base imponibile Iva, in quanto non costituenti "corrispettivo" fino al momento dello svincolo.

3. In conclusione, va accolto il secondo motivo e dichiarato infondato il primo, con cassazione della sentenza impugnata, in relazione al motivo accolto, e, non essendo necessari ulteriori

accertamenti, decidendo nel merito ex art. 384 c.p.c., con accoglimento del ricorso originario della società contribuente limitatamente alla ripresa relativa al motivo rigettato.

4. In considerazione della soccombenza reciproca, si compensano integralmente tra le parti le spese di tutti i gradi di giudizio.

P.Q.M.

la Corte accoglie il secondo motivo; dichiara infondato il primo; cassa la sentenza impugnata in relazione al motivo accolto e decidendo nel merito, accoglie il ricorso originario del contribuente limitatamente alla ripresa relativa al motivo rigettato; compensa tra le parti integralmente le spese di tutti i gradi di giudizio.

Così deciso in Roma, il 22 maggio 2018.

Depositato in Cancelleria il 23 novembre 2018

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza