Sentenza del 23/02/2018 n. 4395 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

L'Agenzia delle Entrate in esito a controllo secondo procedure automatizzate della dichiarazione per l'anno d'imposta 2000 presentata dalla s.p.a. G.R., fallita nel corso di quell'anno, iscrisse a ruolo, per quanto ancora d'interesse, una somma corrispondente ad un credito Iva relativo all'anno 1999, utilizzato dalla società in bonis in compensazione con altri tributi; e ciò a causa dell'omessa presentazione della dichiarazione relativa all'anno al quale il credito si riferiva.

Il curatore impugnò la cartella, facendo leva sull'esistenza del credito e sulla sua regolare annotazione nei registri Iva oltre che nelle liquidazioni periodiche, ma la Commissione tributaria provinciale respinse il ricorso.

Di contro, quella regionale ha accolto l'appello del fallimento: ha sul punto rilevato, per un verso, che il credito maturato nelle dichiarazioni periodiche di quell'anno è "ineccepibile" e, per altro verso, che l'omessa presentazione della dichiarazione concernente l'anno successivo non è ostativa alla fruizione del credito.

Contro questa sentenza propone ricorso l'Agenzia per ottenerne la cassazione, che articola in due motivi, cui il curatore reagisce con controricorso, che illustra con memoria.

Motivi della decisione

1.- Col primo motivo di ricorso, proposto ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, l'Agenzia lamenta la violazione degli artt. 324, 112 e 100 c.p.c., in combinazione con il D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 53, comma 1 e art. 1, comma 2. Sostiene al riguardo che il giudice d'appello abbia annullato l'atto impositivo nella parte in cui escludeva la possibilità di compensare il credito Iva, ma sulla base di un motivo di gravame concernente l'inesistenza del credito.

Il motivo è infondato.

1.1.- Il tema dibattuto in primo ed in secondo grado era uno soltanto: se l'omessa dichiarazione di un credito Iva relativamente all'anno al quale il credito si riferisce precluda, o no, la fruizione del credito nella dichiarazione concernente l'anno successivo.

Entro i confini di questo tema, il giudice di primo grado ha reputato dirimente la mancanza di prova dell'esistenza del credito, perchè non documentato in giudizio, laddove quello d'appello ne

ha riscontrato l'esistenza (allorquando ha affermato che il credito è "ineccepibile"), reputando che l'omessa dichiarazione sia del tutto irrilevante.

2.- Col secondo motivo di ricorso, l'Agenzia si duole, ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, della violazione del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, artt. 19, 25, 28, 30, 32 e 35, sostenendo che l'omessa presentazione della dichiarazione relativa all'anno d'imposta cui il credito si riferisce precluda la detrazione, perchè consente il solo rimborso.

La questione è stata recentemente affrontata e decisa dalle sezioni unite (con sentenza 8 settembre 2016, n. 17757) che hanno fissato il principio secondo il quale "la neutralità dell'imposizione armonizzata sul valore aggiunto comporta che, pur in mancanza di dichiarazione annuale per il periodo di maturazione, l'eccedenza d'imposta, che risulti da dichiarazioni periodiche e regolari versamenti per un anno e sia dedotta entro il termine previsto per la presentazione della dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui il diritto è sorto, va riconosciuta dal giudice tributario se il contribuente abbia rispettato tutti i requisiti sostanziali per la detrazione; in tal caso, nel giudizio d'impugnazione della cartella emessa dal fisco a seguito di controllo formale automatizzato non può essere negato il diritto alla detrazione se sia dimostrato in concreto, ovvero non sia controverso, che si tratti di acquisti compiuti da un soggetto passivo d'imposta, assoggettati ad IVA e finalizzati ad operazioni imponibili" (conf., Cass., ord. 20 gennaio 2017, n. 1627).

2.1.- Il contribuente, pertanto, può portare in detrazione l'eccedenza d'imposta anche in assenza della dichiarazione annuale finale (e fino al secondo anno successivo a quello in cui è sorto il diritto) che risulti dalle dichiarazioni periodiche, purchè siano rispettati i requisiti sostanziali per poter fruire della detrazione. La sussistenza di tali requisiti esclude difatti la rilevanza dell'assenza di quelli formali, sempre che sia rispettata, come nel caso in esame, la cornice biennale prevista del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 19, per l'esercizio del diritto di detrazione (secondo le precisazioni espresse, in particolare, da Cass. 28 luglio 2015, n. 14767, confermate, tra varie, da Cass. 3 marzo 2017, n. 5401).

Alla cornice biennale hanno fatto espresso riferimento, nel dettare il principio di diritto, le sezioni unite con la sentenza dinanzi indicata; ciò perchè, hanno precisato al punto 5.8., essa identifica "il rilievo generale e interno" che governa l'esercizio del diritto di detrazione.

2.2.- Non c'è, invece, necessità di procedere ad accertamento induttivo, in quanto l'Amministrazione non può pretendere la restituzione di somme per ragioni di pura forma senza addurre rilievi sulla loro effettiva spettanza.

Principio, questo, che si specchia nella giurisprudenza unionale, secondo la quale occorre che il contribuente documenti la sussistenza dei soli requisiti sostanziali del diritto a detrazione di cui all'art. 17 della sesta direttiva e "si mettono in guardia gli Stati membri da meccanismi di rimborso artificiosi e tali da mettere a rischio l'immediata neutralità dell'imposizione sul valore aggiunto" (sez. un., n. 17757/16, cit., in motivazione).

2.3.- La questione, pertanto, si sposta su un piano esclusivamente di natura probatoria: l'infrazione è da ritenere emendabile sul piano del rapporto impositivo qualora laddove si

disponga ugualmente delle informazioni necessarie per dimostrare che il soggetto passivo, in quanto acquirente, ha il diritto di recuperare l'imposta pagata a titolo di rivalsa, semprechè non risulti in concreto impedita la prova della sussistenza dei relativi requisiti sostanziali (tra varie, in termini, Cass. 17 marzo 2017, n. 6921).

3.- Nel caso in esame, tuttavia, non emergono fatti bisognosi di prova, giacchè, con accertamento di fatto non impugnato, il giudice d'appello ha giudicato "ineccepibile" il credito risultante dalle dichiarazioni periodiche, della cui esistenza non ha quindi dubitato.

3.1.- Per conseguenza il ricorso va respinto.

Il recente consolidamento della giurisprudenza di legittimità comporta, tuttavia, la compensazione delle spese di lite.

P.Q.M.

rigetta il ricorso e compensa le spese.

Così deciso in Roma, il 4 dicembre 2017.

Depositato in Cancelleria il 23 febbraio 2018

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza