Sentenza del 28/06/2019 n. 17500 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

B.E. e L. hanno acquistato dal Fallimento P.P. un immobile, ritenuto dal curatore bene strumentale del fallito, assolvendo l'IVA sull'acquisto con aliquota al 20%. Hanno, successivamente, dedotto l'assoggettamento del trasferimento immobiliare a imposta di registro e hanno presentato istanza di rimborso IVA all'amministrazione finanziaria per la parte eccedente l'imposta di registro dovuta. Hanno, quindi, impugnato l'atto di diniego del rimborso, contestando che l'immobile fosse iscritto nel registro dei cespiti ammortizzabili e deducendo trattarsi di immobile proveniente dal patrimonio personale del fallito, in quanto edificato in assenza di concessione su un terreno, il cui acquisto era stato assoggettato a imposta di registro e successivamente oggetto di condono; in via gradata, hanno dedotto l'assoggettabilità dell'acquisto ad IVA con aliquota ridotta al 10% secondo il D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, n. 127-quinquiesdecies della Tabella A, parte III allegata, trattandosi di trasferimento di fabbricato sul quale erano stati eseguiti interventi di recupero a termini della L. 5 agosto 1978, n. 457, art. 31, insistendo per il rimborso dell'eccedenza versata.

La CTP di Latina ha dichiarato inammissibile il ricorso e la CTR del La i, sezione staccata di Latina, con sentenza del 24 giugno 2011, ha rigettato l'appello proposto dai B. contro la decisione, rilevando che, poichè il cessionario del bene, soggetto obbligato a sopportare il peso economico dell'IVA nei confronti del cedente a titolo di rivalsa, difetta di legittimazione processuale a richiedere il rimborso dell'imposta all'amministrazione, gli appellanti avrebbero dovuto instaurare la controversia davanti al giudice ordinario nei confronti del Fallimento dante causa, unico legittimato a chiedere il rimborso dell'imposta.

I contribuenti propongono ricorso per la cassazione della sentenza, affidato a tre motivi, cui resiste con controricorso l'Agenzia delle Entrate.

Motivi della decisione

- Con il primo motivo i ricorrenti deducono violazione di legge in relazione al D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, artt. 17, 18, 19, 62, degli artt. 3, 23, 53 Cost., nonchè delle Dir. 77/388/CEE e 79/1072/CEE, per avere la CTR ritenuto che essi fossero sprovvisti di legittimazione a chiedere all'Agenzia delle Entrate il rimborso dell'imposta versata a titolo di rivalsa al cedente, in quanto estranei al rapporto tributario tra questi e l'amministrazione finanziaria e che avrebbero dovuto agire in sede ordinaria nei confronti del Fallimento. Deducono che la decisione si pone in contrasto con i principi di neutralità dell'IVA come declinati dalla Corte di Giustizia, la quale ha

affermato il principio che ove il rimborso dell'IVA risulti impossibile, come nel caso di insolvenza del cedente, il cessionario può agire nei confronti dell'amministrazione finanziaria; osservano, al riguardo, che l'esperimento dell'azione di ripetizione nei confronti del Fallimento sarebbe inutile, posto che il credito da indebito, oltre che tardivamente insinuato, non sarebbe assistito dai privilegi di cui agli artt. 2758 e 2772 c.c., e resterebbe privo di tutela.

Con il secondo ed il terzo motivo i ricorrenti denunciano violazione dell'art. 112 c.p.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comm 1, n. 4. Lamentano, rispettivamente, che il giudice d' appello abbia omesso di pronunciare sulle questioni, da essi espressamente dedotte, concernenti: a) l'interpretazione, alla luce delle Dir. n. 77/238/CE, del D.P.R. n. 633 del 1972, artt. 17 e 18, che, escludendo la legittimazione del cessionario a richiedere il rimborso dell'imposta indebitamente versata anche nel caso di fallimento del cedente, violerebbero il principio di effettività dell'imposta; b) il contrasto che, in caso di ritenuto difetto di legittimazione del cessionario, si verrebbe a creare tra il D.P.R. cit., artt. 17 e 18, (in base ai quali il cedente, risulterebbe, ad un tempo, obbligato principale e obbligato di garanzia nell'azione di rivalsa) e la disciplina di diritto comune in tema di delegazione, espromissione ed accollo e di assunzione dei rapporti obbligatori di garanzia.

2.1. In ordine logico, va in primo luogo rilevata l'inammissibilità del secondo e del terzo motivo di ricorso, atteso che il vizio di omessa pronuncia ricorre solo quando manchi qualsiasi statuizione su un capo della domanda o su un'eccezione di parte (ovvero quando sia stato completamente omesso il provvedimento che si palesa indispensabile alla soluzione del caso concreto) e non, come accaduto nel caso di specie, quando il giudice abbia respinto la domanda omettendo di esaminare specificamente una o più delle tesi giuridiche dedotte dalla parte a suo sostegno, fermo restando in tal caso, qualora la soluzione della controversia si riveli esatta, il potere di questa Corte di integrare o correggere la motivazione della sentenza impugnata (Cass. S.U. 2731/17).

2.2 - Il primo motivo è infondato.

I ricorrenti non contestano, in via generale, l'estraneità del cessionario al rapporto tributario corrente tra cedente/committente e amministrazione finanziaria (D.P.R. n. 633 del 1972, art. 17; Dir. n. 2006/112/CE, art. 193), e la sussistenza tra cedente e cessionario del solo rapporto civilistico di rivalsa (D.P.R. n. 633 del 1972, art. 18), ma sostengono, richiamando sul punto giurisprudenza Euro unitaria (Corte Giustizia, 15 marzo 2007, ReemtsmaCigarettenfabriken, C-35/05, punto 42), che questa estraneità al rapporto tributario viene meno, consentendo anche al cessionario, ancorchè non soggetto IVA, di rivolgersi all'amministrazione finanziaria per il rimborso dell'imposta indebitamente versata, in caso di insolvenza del cedente.

In effetti, la Corte di Giustizia, nel richiamato precedente, ha affermato il principio secondo cui, in mancanza di disciplina comunitaria in materia di domande di rimborso delle imposte indebitamente prelevate, spetta all'ordinamento giuridico interno di ciascuno Stato membro stabilire i requisiti al ricorrere dei quali tali domande possano essere presentate, purchè i requisiti in questione rispettino i principi di equivalenza e di effettività, vale a dire non siano meno favorevoli di quelli che riguardano reclami analoghi di natura interna e non siano congegnati in modo da rendere praticamente impossibile l'esercizio dei diritti conferiti

dall'ordinamento giuridico comunitario (Corte di Giustizia, 15 marzo 2007, cit., punto 37); con la conseguenza che il principio di effettività non osta a una normativa nazionale in forza della quale soltanto il cedente/committente è legittimato a chiedere il rimborso delle somme indebitamente versate alle autorità tributarie a titolo di IVA, mentre il destinatario dei servizi può esercitare la sola azione civilistica di ripetizione dell'indebito nei confronti di tale cedente/committente, a meno che la ripetizione risulti impossibile o eccessivamente difficile, nel qual caso gli Stati membri devono prevedere gli opportuni strumenti che consentano al cessionario di rediperare l'imposta indebitamente versata, in modo da rispettare il principio di effettività (Corte di Giustizia, 15 marzo 2007, cit., punto 42; analogamente Corte di Giustizia, 26 aprile 2017, C564/15, Farkas, punti 53, 56, per quanto tale ultimo caso riguardi il pagamento dell'IVA in inversione contabile).

2.2 - Tuttavia il presupposto dell'impossibilità (o dell'estrema difficoltà) di recuperare l'IVA dal cedente, necessario affinchè il cessionario possa riconoscersi legittimato a pretendere il rimborso in via diretta dall'Amministrazione, non può ritenersi integrato in base alla mera circostanza che il cedente è un fallimento, senza che sia stato quantomeno allegato che l'azione di ripetizione è stata tentata.

A tal proposito i ricorrenti sostengono a torto che nella specie l'esperimento dell'azione sarebbe stato inutile, risultando palese l'impossibilità di recupero del credito da ripetizione in ragione sia della tardività della domanda di ammissione, sia della natura chirografaria del credito stesso, non assistito dai privilegi di cui agli artt. 2772 e 2758 c.c. Essi, infatti, hanno acquistato l'immobile dal Fallimento e non già dal fallito, ed hanno versato il prezzo e le imposte al curatore: l'asserito credito da indebito oggettivo, maturato in occasione della procedura fallimentare e formatosi nei confronti della massa, non aveva pertanto natura concorsuale, ma prededucibile (L. Fall., art. 111, comma 2); con la conseguenza che avrebbe dovuto essere accertato nelle forme previste per l'ammissione allo stato passivo solo se contestato (L. fall., art. 111 bis), e che, ove riconosciuto sussistente, sarebbe stato soddisfatto con precedenza sui crediti concorsuali (L. Fall., art. 111, comma 1, n. 1).

Poichè i B. non hanno agito nei confronti del Fallimento per la ripetizione del credito prededucibile, l'impossibilità di ottenerne il recupero dal cedente deve ritenersi del tutto indimostrata.

Correttamente, pertanto, la CTR ha ritenuto che la fattispecie non integrasse un'ipotesi di deroga al disposto del D.P.R. n. 633 del 1972, artt. 17 e 18, e, facendo applicazione del principio consolidato di questa Corte secondo cui, ove l'operazione sia stata erroneamente assoggettata ad IVA, il cessionario che abbia erroneamente versato l'IVA al cedente resta privo dell'azione di rimborso nei confronti dell'amministrazione finanziaria e rimane titolare della azione di ripetizione di indebito per dedotta inesistenza del presupposto per 2018, n. 15536; Cass., Sez. V, 15 maggio 2015, n. 9946), ha dichiarato i ricorrenti privi di legittimazione a chiedere il rimborso in luogo del Fallimento cedente.

Il ricorso va pertanto rigettato nel suo complesso.

Le spese del giudizio seguono la soccombenza e si liquidano in dispositivo.

P.Q.M.

La Corte, rigetta il ricorso e condanna B.E. e L. B., in solido tra loro, al pagamento delle spese processuali in favore dell'Agenzia delle Entrate, che liquida in Euro 2.900,00, oltre spese prenotate a debito.

Così deciso in Roma, nella Camera di consiglio, il 20 febbraio 2019.

Depositato in Cancelleria il 28 giugno 2019

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza