Sentenza del 05/11/2019 n. 28338 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

La sentenza impugnata dà conto della pretesa impositiva avanzata dall'Agenzia delle entrate nei confronti della società contribuente, relativa, per il profilo ancora d'interesse, alla detrazione dell'iva concernente attività di formazione del personale, che l'amministrazione aveva ritenuto indebita.

La società impugnò il relativo avviso di accertamento, ottenendone l'annullamento per l'aspetto in esame dalla Commissione tributaria provinciale di Napoli.

Quella regionale della Campania ha, invece, accolto l'appello dell'Agenzia, sostenendo che le operazioni presupposte, date dal finanziamento pubblico ministeriale a fondo perduto in favore di provati, si risolvessero in mere cessioni di danaro, escluse dall'applicazione dell'iva in base al D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, art. 2, comma 3, lett. b). E ciò perchè, ad avviso del giudice d'appello, "la società beneficiaria del finanziamento a fondo perduto (FORMATEMP) deve considerarsi certamente esente dall'IVA non sussistendo corrispettività veruna tra il Ministero ed il soggetto intermedio (FORMATEMP), che cura la distribuzione delle risorse assegnategli..."; analoga conclusione varrebbe per la cessione dei mezzi finanziari ai destinatari finali, ossia, nel caso in esame, alla s.p.a. Generazione Vincente, al fine del conseguimento dei fini pubblici fondanti l'erogazione dei contributi predetti.

Il giudice d'appello ha poi escluso, ai fini delle sanzioni, la rilevanza della buona fede della società.

Contro questa sentenza propone ricorso la società per ottenerne la cassazione, che affida a quattro motivi e che illustra con memoria, cui l'Agenzia non replica.

Motivi della decisione

1.- Col primo motivo di ricorso la società denuncia la nullità della sentenza impugnata per violazione dell'art. 132 c.p.c. e del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 36, perchè, sostiene, il giudice d'appello ha frainteso la materia del contendere, là dove si è riferito al finanziamento pubblico ministeriale a fondo perduto, mentre in realtà i contributi sono stati erogati da un Fondo con personalità giuridica (il FORMA.TEMP), nonchè là dove ha affermato che il FORMA.TEMP fosse la beneficiaria del finanziamento, mentre quel Fondo riceve anche dalla contribuente contribuzioni, che in parte sono state utilizzate per erogare le sovvenzioni delle quali si discute.

Il motivo è infondato, perchè non evidenzia affatto, come si vorrebbe, l'inintelligibilità della decisione impugnata.

1.1.- Benchè il giudice d'appello sia effettivamente incorso nelle imprecisioni evidenziate in ricorso, è chiaro il percorso che ha seguito in relazione alla materia giustiziabile, che concerne, come riportato in ricorso, la detraibilità dell'iva, che l'Agenzia ha correlato (si veda pag. 5 del ricorso, ove si riporta per sunto la pretesa impositiva) appunto all'erogazione alla società da parte del FORMA.TEMP di sovvenzioni per il finanziamento di progetti di formazione.

Secondo la Commissione tributaria regionale, difatti, "l'erogazione relativa è estranea all'IVA".

Il motivo va quindi respinto.

2.- Col secondo motivo di ricorso, la società lamenta la violazione e falsa applicazione del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, art. 19, commi 1 e 2, nonchè dell'art. 17 sesta Dir. e dell'art. 168 Dir. n. 2006/112/CE, là dove la Commissione tributaria regionale ha escluso la detraibilità dell'iva relativa all'acquisizione dei servizi di formazione, concernenti l'attività di somministrazione di lavoro temporaneo svolta dalla contribuente.

Il motivo è fondato.

2.1.- Il giudice d'appello ha annesso rilievo esclusivo al fatto che la contribuente abbia ricevuto sovvenzioni volte a finanziare l'attività diretta al conseguimento dei fini pubblici fondanti l'erogazione dei contributi predetti.

Va, di contro, rilevato che la disciplina dettata dall'art. 17, n. 2) e 6), sesta Dir. (corrispondente a quella apprestata dall'art. 168 della Dir. iva) non consente l'introduzione o il mantenimento di una normativa nazionale che accordi la detrazione dell'iva sull'acquisto di beni strumentali - o sulla prestazione di servizi - tramite la sovvenzione di fondi pubblici, in relazione alla quota parte del corrispettivo dovuto esclusa dal beneficio delle agevolazioni (Corte giust. 23 aprile 2009, causa C74/08, Parat Automotive Cabrio).

2.2.- L'iva si applica difatti a qualsiasi operazione di produzione o di distribuzione, detratta quella gravante direttamente sulle operazioni effettuate a monte.

Il diritto alla detrazione si esercita immediatamente per tutte le imposte che hanno gravato sulle operazioni effettuate a monte; sicchè qualsiasi limitazione del diritto alla detrazione incide sul livello dell'imposizione fiscale e deve applicarsi in modo analogo in tutti gli Stati membri.

2.3.- In questo contesto, l'art. 17, n. 2, sesta Dir. (e la corrispondente norma della Dir. iva) afferma il principio della detrazione da parte del soggetto passivo degli importi fatturatigli a titolo di iva per i beni cedutigli o i servizi prestatigli, qualora tali beni o servizi siano utilizzati ai fini di proprie operazioni imponibili (v. Corte giust. 8 gennaio 2002, causa C-409/99, Metropol e Stadler, punto 43; 11 dicembre 2008, causa C-371/07, Danfoss e AstraZeneca, punto 27, nonchè 22 dicembre 2008, causa C-414/07, Magoora, punto 29).

3.- Si è allineata a questi principi la normativa nazionale:

il D.L. 30 dicembre 2015, n. 210, art. 10, comma 2-ter, conv., con modificazioni, con L. 25 febbraio 2016, n. 21, stabilisce che "il D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, art. 19, comma 2, primo periodo, in relazione alle attività formative svolte dagli organismi di formazione professionale che percepiscono contributi pubblici, anche erogati ai sensi della L. 7 agosto 1990, n. 241, art. 12, si interpreta nel senso che l'imposta sul valore aggiunto assolta sull'acquisto di beni e servizi è detraibile se i beni e servizi acquistati con tali contributi sono utilizzati per l'effettuazione di operazioni imponibili o che danno diritto alla detrazione".

3.1.- E questa Corte (si veda, in particolare, Cass. 23 settembre 2016, n. 18631) ha coerentemente ammesso la detraibilità sugli acquisti di beni e servizi afferenti a corsi di formazione, aggiornamento, riqualificazione e riconversione del personale, effettuati da organismi che percepiscono contributi pubblici, a condizione che i beni e servizi acquistati coi contributi siano utilizzati per l'effettuazione di operazioni imponibili o che danno diritto alla detrazione, ai sensi del D.L. n. 210 del 2015, art. 10, comma 2-ter, conv. con L. n. 21 del 2016, che ha efficacia retroattiva in quanto norma d'interpretazione autentica, tenuto conto della "sanatoria" operata dal successivo comma 2-quater, qualora la detrazione sia stata operata anteriormente all'entrata in vigore della L. n. 21 del 2016 e l'imposta non sia stata considerata dall'ente erogatore del contributo quale spesa ammessa al finanziamento.

4.- Occorre, per conseguenza, che il giudice di merito verifichi se le attività di formazione professionali siano, o no, state utilizzate dalla contribuente per lo svolgimento delle proprie operazioni imponibili.

5.- Il motivo va quindi accolto, con assorbimento del terzo, che concerne la pretermissione della rilevanza di un parere reso dall'Agenzia, nonchè del quarto, che riguarda il regime sa nzionatorio.

6.- La sentenza impugnata va per conseguenza cassata, con rinvio, anche per le spese, alla Commissione tributaria regionale della Campania in diversa composizione.

P.Q.M.

rigetta il primo motivo di ricorso, accoglie il secondo, assorbiti i restanti, cassa la sentenza impugnata in relazione al profilo accolto e rinvia, anche per le spese, alla Commissione tributaria regionale della Campania in diversa composizione.

Così deciso in Roma, il 11 giugno 2019.

Depositato in Cancelleria il 5 novembre 2019

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza