Sentenza del 23/01/2020 n. 1472 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

L'Agenzia delle Entrate notificava al curatore delle procedure fallimentari (OMISSIS) srl e (OMISSIS) srl due provvedimenti di diniego -il primo totale e il secondo parziale- del rimborso dei crediti IVA chiesti, a mezzo di modello VR, per l'anno 2005, pari ad Euro, rispettivamente, 135.940,00 e 91.603,00; crediti risalenti al 1996 (anteriormente alle dichiarazioni di fallimento) per i quali il diniego veniva ascritto -quanto alla prima società- alla mancata produzione da parte del curatore di parte della documentazione contabile relativa al 1996 (fatture di vendita, registro beni ammortizzabili, registri acquisti e vendite) e quanto alla seconda società- alla mancata dimostrazione del diritto alla detrazione, a seguito della mancata produzione dei registri acquisti e vendite. Precisato che il rimborso -per entrambe le società- era maturato anteriormente alla dichiarazione di fallimento, avvenuta il 17.3.1997, intervenivano, alla fine dell'anno 2006, distinti atti di cessione -regolarmente notificati all'amministrazione finanziaria- delle due società a Tf. spa (oggi incorporata in Banca F. spa).

Avverso i provvedimenti di diniego la curatela proponeva ricorso dinanzi alla commissione tributaria provinciale di Verona invocandone l'annullamento per intervenuta decadenza dell'azione dell'ufficio, avendo questo richiesto la documentazione contabile solo nel 2006, oltre il termine del 31 dicembre del quarto anno successivo alla maturazione del credito (1996) ai sensi del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 57, trattandosi di atti -quelli di diniego- equiparati agli atti di accertamento, assoggettati al predetto termine.

L'ufficio si costituiva sostenendo che il dies a quo decorrerebbe dall'ultima dichiarazione IVA contenente la esposizione del credito, cioè l'anno 2005.

Si registrava l'intervento in entrambi giudizi di Banca F. spa, quale cessionaria dei crediti, la quale faceva propri i motivi dedotti dalla curatela.

L'adita CTP -riuniti i ricorsi- li accoglieva.

L'ufficio impugnava la sentenza deducendo la non applicabilità del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 57, l'omessa pronuncia in ordine all'onere della prova circa la sussistenza del diritto al rimborso e il diritto alla detrazione da parte del contribuente.

I fallimenti delle due società e Banca F. spa si costituivano con unico atto per chiedere la conferma della sentenza della CTP sul rilievo che, essendo maturato il termine decadenziale, la

situazione debitoria si era cristallizzata e, inoltre, non era dato all'Agenzia di potere richiedere a parte contribuente qualsivoglia tipo di prova.

La CTR accoglieva l'appello, ritenendo essere il citato art. 57 applicabile alla sola ipotesi in cui le operazioni siano poste in essere nell'ambito dell'attività dell'impresa; se si tratta di operazioni inesistenti, l'ufficio può censurare la richiesta di rimborso nei termini di prescrizione ordinaria e in tale seconda ipotesi rientra il caso di specie, caratterizzato dalla assoluta inesistenza degli elementi fattuali in cui si sarebbe concretizzato il diritto in discussione.

Avverso detta sentenza Banca F. spa proponeva ricorso per cassazione per violazione del D.P.R. n. 633 del 1972, artt. 54 e 57 per non avere correttamente valutato la differenza tra diniego del diritto al rimborso e contestazione dell'esistenza della eccedenza IVA rimborsabile, ravvisabile nel caso di specie: l'applicabilità del termine di cui all'art. 57 troverebbe -secondo la Banca- applicazione non solo nella ipotesi di cui al D.P.R. n. 633 del 1972, art. 30 (contestazione del diritto al rimborso) ma anche nel caso in cui si controverta sull'esistenza stessa del credito.

La Corte di Cassazione pronunciava ordinanza con cui accoglieva il ricorso, cassava la sentenza con rinvio, anche per il regolamento delle spese, alla CTR del Veneto in diversa composizione.

La Corte di legittimità pronunciava detta ordinanza (n. 8810/2013) con la quale -richiamati precedenti pronunce recanti una ormai consolidata interpretazione-rilevava che "La sentenza gravata si discosta da tali principi, postulando, ai fini dell'applicabilità del termine decadenziale di cui al D.P.R. n. 633 del 1972, art. 57 agli atti di disconoscimento del credito IVA, una distinzione priva di base normativa tra i disconoscimenti dipendenti dalla ritenuta inesistenza di operazioni fatturate e i disconoscimenti dipendenti da altre ragioni" Riassunta dalla Banca F. spa la causa, la predetta CTR affermava che il diniego di rimborso dell'eccedenza detraibile IVA soggiace al termine decadenziale di cui al D.P.R. n. 633 del 1972, art. 57 solo se esso dipende dalla contestazione in ordine alla sussistenza dell'eccedenza detraibile indicata dal contribuente, mentre non vi soggiace nell'ipotesi in cui -accertata la sussistenza di tale eccedenza- vengano invece contestati dall'ufficio i requisiti per l'accesso al rimborso di cui allo stesso D.P.R. n. 633 del 1972, art. 30, commi 1 e 2; concludeva rilevando che non esiste alcuna norma tributaria che escluda l'applicabilità del termine decadenziale nell'ipotesi in cui l'ufficio contesti la sussistenza del credito IVA in quanto conseguente a fatturazioni per operazioni inesistenti e quindi concludeva per la conferma della sentenza di primo grado.

Per la cassazione di tale sentenza, l'Agenzia delle Entrate propone ricorso affidato a due motivi Resiste con controricorso Banca F. spa.

Motivi della decisione

Il ricorso consta di due motivi con i quali l'Agenzia delle Entrate denuncia:

1) "Art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4: nullità della sentenza per violazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 63";

2) "Art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4: nullità della sentenza per violazione dell'art. 112 c.p.c.".

Il ricorso non è accoglibile per le ragioni che di seguito si espongono.

Con il primo motivo l'ufficio lamenta che la Banca, nel riassumere il giudizio dinanzi alla CTR, non ha rispettato il disposto del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 63, in forza del quale "....la riassunzione deve essere fatta nei confronti di tutte le parti t (i Premette la ricorrente che parti del giudizio di cassazione sono anche le due società originarie titolari del credito, delle quali -essendo esse, al momento della instaurazione del giudizio, già cessate per intervenuta cancellazione dal registro delle imprese a seguito della emanazione del decreto di chiusura del fallimento-sono successori i soci (dopo la riforma del diritto societario, a seguito della estinzione della società si determina un fenomeno di tipo successorio: Cass. SS. UU. 6070/2013). Nella specie la società contribuente ha rivolto il proprio atto in riassunzione nei confronti delle società -in persona degli ex rappresentanti legali-ormai cancellate dal registro delle imprese: da qui la inammissibilità del ricorso in riassunzione, da pronunciarsi anche in quanto effettuato in violazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 63, a norma del quale l'atto in parola avrebbe dovuto essere indirizzato alle parti personalmente.

Osserva il collegio che l'esame del ricorso deve prendere avvio dal secondo motivo, atteso che la sua infondatezza -per le ragioni che saranno esposte-determina la carenza di interesse in capo alla Agenzia delle Entrate rispetto al presente ricorso con conseguente inammissibilità del primo motivo.

Con il secondo motivo, l'ufficio ricorrente deduce la nullità della sentenza impugnata perchè -in violazione dell'art. 112 c.p.c.- non si sarebbe pronunciata in ordine alla questione della decadenza dell'ufficio dal potere di accertamento dell'eccedenza IVA detraibile; assume la ricorrente che il credito sorto nell'anno 1996 è stato riportato anno dopo anno fino alla dichiarazione relativa all'anno di imposta 2005, con la conseguenza che il termine decadenziale posto a carico dell'Agenzia per esercitare il potere di rettifica mediante provvedimento di diniego del rimborso sarebbe maturato il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello della presentazione della dichiarazione.

Premesso che nel motivo in commento -alla luce dell'articolazione del relativo contenuto- è da ravvisarsi un vizio di motivazione piuttosto che una violazione di legge, rileva il collegio la infondatezza della censura avuto riguardo al contenuto della sentenza pronunciata nel giudizio di rinvio in doverosa coerenza con la ordinanza 8810/2013 (i principi ivi affermati sono stati sopra trascritti) oltre che "in ossequio alla costante giurisprudenza" della Corte di cassazione, sentenza che, in particolare, ha posto in rilievo che "Non esiste, infatti, alcuna norma tributaria che escluda l'applicabilità del termine decadenziale nell'ipotesi in cui l'ufficio contesti la sussistenza del credito IVA, in quanto conseguente a fatturazioni per operazioni insussistenti" per concludere, coerentemente, con la conferma della sentenza di primo grado di accoglimento del ricorso della contribuente.

Spese secondo soccombenze, come in dispositive.

P.Q.M.

Rigetta il secondo motivo, inammissibile il primo; condanna la ricorrente al pagamento delle spese che liquida in Euro 7.300,00 oltre spese forfettarie al 15% oltre accessori come per legge.

Così deciso in Roma, il 17 ottobre 2019.

Depositato in Cancelleria il 23 gennaio 2020

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza