Sentenza del 18/09/2020 n. 19449 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

L'Ufficio di Termoli - a seguito di un accesso presso la sede sociale e conseguente attivita' ispettiva - notifico' a (---) s.r.l. (di seguito anche " (---)" o "la societa'"), due avvisi di accertamento in relazione agli anni 2005 e 2006. In particolare, l'Ufficio contesto', per l'anno 2005, un maggiore imponibile IRES di Euro 391.971,00, e un maggiore imponibile IRAP e IVA di Euro 287.811,00; per l'anno 2006, contesto' un reddito d'impresa lordo di Euro 410.307,00. Per entrambe le annualita', si procedette quindi alla rideterminazione dell'IRES, dell'IRAP e dell'IVA dovute, irrogando le relative sanzioni. Impugnati detti avvisi dalla societa' con separati ricorsi, la C.T.P. di Campobasso - previa loro riunione - li respinse con sentenza n. 3/1/10. Con successiva sentenza del 26.10.2011, la C.T.R. del Molise accolse pero' parzialmente l'appello proposto dalla societa', riformando la prima decisione e annullando in parte gli avvisi impugnati. In particolare, contrariamente a quanto opinato dalla C.T.P., osservo' il giudice d'appello che in relazione ad alcune fatture del 2005 e 2006, intestate a (---) e (---) s.n.c. (i cui cespiti aziendali erano stati conferiti, nel 2004, nella s.r.l. ricorrente, all'atto della sua costituzione), poteva ragionevolmente presumersi che detta erronea intestazione non fosse ascrivibile alla stessa s.r.l., ma ai fornitori, e che le fatture in discorso fossero state pagate effettivamente dalla societa' conferitaria, con conseguente riconoscimento della deduzione dei costi, detraibilita' dell'IVA relativa e illegittimita' delle sanzioni irrogate, Decreto Legislativo n. 471 del 1997, ex articolo 6, comma 8. Nel resto, la C.T.R. confermo' la prima decisione, rilevando: a) riguardo al recupero del credito d'imposta, che il credito residuo riveniente dalla (---) e (---) s.n.c., pari ad Euro 50.434,00, ottenuto per investimenti in aree svantaggiate ai sensi della L. n. 388 del 2000, articolo 8 era stato integralmente utilizzato in compensazione dalla societa' conferitaria con la presentazione di modello F24 in data 16.2.2005, sicche' gli importi riportati nel rigo RF 58 della dichiarazione Mod. Unico 2006 (pari ad Euro 104.160,00) non potevano che essere disconosciuti, perche' superiori a zero; b) riguardo al disconoscimento di alcuni costi ritenuti non inerenti, che la societa' appellante non aveva dimostrato la loro riconducibilita' a spese di rappresentanza e, quindi, la loro inerenza all'esercizio dell'impresa o a finalita' promozionali; infine, c), riguardo alla indetraibilita' dell'importo di Euro 440.000,00 a titolo di IVA calcolata sulla fattura di acquisto di un complesso turistico di proprieta' della cedente (---) s.r.l. (imponibile pari ad Euro 2,2 min.), che detto importo non poteva essere riconosciuto stante il pacifico mancato pagamento dell'imposta da parte della cessionaria.

(---) s.r.l. ricorre ora per cassazione, sulla base di cinque motivi. L'Agenzia delle Entrate resiste con controricorso, proponendo anche ricorso incidentale, affidato ad un unico motivo.

RAGIONI DELLA DECISIONE

RICORSO PRINCIPALE.

1.1 - Con il primo motivo, si denuncia "erroneita', insufficienza e contraddittorieta' dell'iter logico-giuridico" seguito dalla C.T.R., nonche' "omessa pronuncia su un fatto controverso e decisivo della controversia", in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 5 Riguardo alla questione del recupero del credito d'imposta, la ricorrente si duole anzitutto del fatto che la C.T.R. non ha esaminato un punto decisivo della controversia, ossia la circostanza che, a seguito del conferimento d'azienda del 2004, permaneva correttamente un risconto passivo di Euro 104.160,00 (quota di ricavo di competenza per il 2005), non tassabile L. n. 388 del 2000, ex articolo 8 e L. n. 289 del 2002, articolo 62. Secondo la ricorrente, la C.T.R. non ha preso in minima considerazione dati contabili, perizia di stima (relativa al conferimento) e bilanci della societa', incentrando la valutazione su un dato irrilevante ai fini della decisione, ossia l'avvenuta compensazione del credito d'imposta residuo, questione attinente allo stato patrimoniale del bilancio, ma non al conto economico e, quindi, al profilo reddituale. In tal guisa, la motivazione si palesa comunque insufficiente.

1.2 - Con il secondo motivo, si denuncia violazione e falsa applicazione degli articoli 2424-bis e 2426 c.c., nonche' della L. n. 388 del 2000, articolo 8 e L. n. 289 del 2002, articolo 62, comma 1, in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3 Sempre riguardo al recupero del credito d'imposta, la ricorrente lamenta l'error in iudicando, rilevando che la C.T.R. non ha considerato che i proventi percepiti entro la chiusura dell'esercizio, ma di competenza degli anni successivi, vanno inseriti nella voce "risconti passivi", cio' che aveva fatto la societa' conferente allorquando, nel 2002, aveva ottenuto il contributo in conto impianti di Euro 168.116,00, iscrivendo come ricavi sospesi la posta di risconti passivi riferibile alla competenza degli esercizi successivi. In particolare, la ricorrente si duole della illegittima valutazione dei mezzi di prova in cui e' incorsa la C.T.R., in quanto - incontestato l'importo residuo del credito d'imposta alla data del conferimento, pari ad Euro 50.434,00 - la compensazione del detto credito non esaurisce i relativi diritti, spettando ad essa ricorrente fruire della variazione in diminuzione in misura corrispondente ai risconti passivi residui, stante la non tassabilita' dei contributi in conto impianti.

1.3 - Con il terzo motivo, si denuncia "insufficiente ed erronea motivazione", in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 5 Riguardo al disconoscimento di alcuni costi, perche' non riferibili all'esercizio dell'impresa o alla gestione ordinaria, la societa' si duole in particolare: a) dell'esame della fattura n. (---) dello studio (---)- (---), perche' erroneamente ascritta a prestazioni di consulenza commerciale, trattandosi invece di consulenza tecnica, amministrativa e bancaria, senz'altro inerente all'attivita'; nonche', b) della sostanziale apoditticita' delle affermazioni della C.T.R. circa la non riconducibilita' a spese di rappresentanza di alcune spese per acquisto di generi alimentari e articoli di gioielleria.

1.4 - Con il quarto motivo, si denuncia "falsa ed erronea applicazione" del Decreto del Presidente della Repubblica n. 917 del 1986, articoli 108 e 109 in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3 Sempre riguardo al disconoscimento delle spese di rappresentanza, la societa' evidenzia che, in forza del Decreto Ministeriale 19 novembre 2008, esse vanno individuate in quelle destinate a generare, anche solo potenzialmente, benefici economici per l'impresa. Nella specie, si tratta di

spese con chiara finalita' promozionale (portapenne, penne, portacenere, portachiavi, ecc.), di ammontare assolutamente ragionevole, sia in termini assoluti, che in rapporto al fatturato.

1.5 - Con il quinto motivo, infine, si denuncia "erronea e falsa applicazione" del Decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, articolo 19 in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3. Quanto alla questione della detraibilita' dell'IVA, per l'importo di Euro 440.000,00, la ricorrente censura l'affermazione della C.T.R. secondo cui detto importo non e' detraibile, stante il mancato pagamento del prezzo di acquisto da parte della cessionaria. Si osserva che, in forza dell'articolo 19 cit., il diritto alla detrazione dell'imposta relativa a beni o servizi acquistati o importati sorge nel momento in cui l'imposta diviene esigibile, come anche evincibile dall'articolo 17 della VI direttiva CEE, e quindi al momento della effettuazione delle operazioni. Ha dunque errato la C.T.R., secondo la societa', nell'attribuire rilevanza alla questione del mancato pagamento dell'importo relativo all'IVA da parte del cessionario.

RICORSO INCIDENTALE.

1.6 - Con l'unico motivo, si denuncia violazione e falsa applicazione del Decreto Legislativo n. 471 del 1997, articolo 6, comma 8, in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3. L'Agenzia delle Entrate si duole dell'annullamento della sanzione irrogata per la mancata regolarizzazione delle fatture erroneamente intestate alla s.n.c.

2.1 - Preliminarmente, va rilevato che il ricorso principale riporta tutte le caratteristiche dell'assemblaggio", perche' nell'esposizione si riproducono, senza commento, pressoche' tutti gli atti del processo (ricorso di primo grado, sentenza della C.T.P., ricorso in appello, memoria di replica, sentenza impugnata, ecc.), di fatto costringendo la Corte alla faticosa selezione di cio' che e' rilevante ai fini della decisione. Tuttavia, puo' - con i limiti del caso - con qualche sforzo superarsi il vaglio di ammissibilita', alla luce dell'insegnamento secondo cui "Il ricorso per cassazione c.d. "assemblato" mediante integrale riproduzione di una serie di documenti, implicando un'esposizione dei fatti non sommaria, viola l'articolo 366 c.p.c., comma 1, n. 3, ed e' pertanto inammissibile, salvo che, espunti i documenti e gli atti integralmente riprodotti, in quanto facilmente individuabili ed isolabili, l'atto processuale, ricondotto al canone di sinteticita', rispetti il principio di autosufficienza" (Cass. n. 8245/2018).

Si procedera', dunque, all'esame del ricorso stesso con la cennata metodologia dell'espunzione, evidenziando, nello scrutinio di ciascun motivo, il deficit espositivo che, specificamente, e' foriero della violazione del canone di cui all'articolo 366 c.p.c., comma 1, n. 3.

3.1 - Il primo motivo e' inammissibile, sotto plurimi profili, ed e' comunque infondato.

Infatti, il mezzo e' incentrato su una presunta "omessa pronuncia su un fatto controverso e decisivo della controversia", consistente, in tesi, nella mancata considerazione della effettiva natura dell'importo di Euro 104.160,00, inserito al rigo RF58 della dichiarazione Mod Unico 2006 (inerente all'anno 2005), da individuarsi, secondo la (---), non gia' nel residuo credito d'imposta, pacificamente gia' compensato, bensi' nei risconti passivi.

Ora, premesso che il contenuto della memoria di replica d'appello, per come riportato nel corpo del motivo in esame, va espunto (per le considerazioni di cui al par. 2.1, tenuto anche conto che in quella sede ci si addentra in ipotesi e considerazioni meramente fattuali, non ostensibili al giudice di legittimita'), ne deriva anzitutto che la pretesa "obliterazione di questi punti", che a dire della ricorrente, infirmerebbe la decisione d'appello (v. ricorso, p. 11), risulta gia' sfornita di adeguata e sufficiente esposizione, sicche' la censura incorre nella violazione dell'articolo 366 c.p.c., comma 1, n. 3.

Si aggiunga che la pretesa "omessa pronuncia", cosi' come prospettata, avrebbe dovuto al piu' proporsi come violazione dell'articolo 112 c.p.c., ai sensi dell'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 4, e quindi in relazione alla obliterazione dell'afferente motivo d'appello, il cui contenuto, pero', non e' apprezzabile da questa Corte, proprio per la necessita' di doverne espungere anche in tal caso la riproduzione, ut supra. Pertanto, anche a voler reinterpretare il mezzo in esame secondo i dettami di Cass., Sez. Un., n. 17931/2013, mancherebbe comunque l'elemento di comparazione, con ulteriore conferma della violazione di cui all'articolo 366 c.p.c., comma 1, n. 3.

In ogni caso, la censura e' infondata. Infatti, dalla lettura dell'avviso di accertamento per il 2005, riprodotto in parte qua nel corpo del mezzo in esame, si evince che la ripresa a tassazione dell'intero importo riportato nel detto rigo RF58 e' fondata sulle stesse delucidazioni fornite dalla societa', che in sede di ispezione "ha evidenziato che tale importo deriva dalla contabilizzazione, tra i componenti positivi del conto profitti e perdite, sotto la voce contributi non tassabili, del residuo credito d'imposta per le aree svantaggiate a suo tempo richiesto ed ottenuto dalla societa' conferente".

Pertanto, poiche' la C.T.R. ha comunque valutato l'utilizzo del credito d'imposta in discorso da parte della societa', ritenendo che di esso non potesse piu' farsi utilizzo a fini contabili e fiscali, come invece preteso dalla ricorrente, e' evidente che alcun vizio motivazionale puo' sussistere, ma al piu' violazione di norma di diritto, vizio infatti pure denunciato dalla societa' col secondo motivo.

4.1 - Venendo allo scrutinio di quest'ultimo, come appena evidenziato la C.T.R. ha sposato la tesi dell'Agenzia, secondo cui l'iscrizione dell'importo di Euro 104.160,00 al rigo RF 58 della dichiarazione dei redditi per l'anno 2005 non poteva ritenersi legittima, giacche' afferente al credito d'imposta L. n. 388 del 2000, ex articolo 8 concesso alla societa' conferente per il complessivo ammontare di Euro 168.116,00, ma gia' interamente utilizzato mediante compensazione (in parte dalla stessa conferente, in parte dalla societa' conferitaria, odierna ricorrente) alla data del 31.12.2005.

4.2 - Ora, il credito di imposta per investimenti nel Mezzogiorno, in quanto parametrato al solo costo dei beni strumentali ammortizzabili, ben puo' essere considerato un contributo in conto impianti, come evincibile anche dal tenore letterale della L. n. 388 del 2000, articolo 8, comma 1, ("Alle imprese che operano... e' attribuito un contributo nella forma di credito di imposta..." per l'effettuazione di nuovi investimenti, ossia per "le acquisizioni di beni strumentali nuovi di cui agli articoli 67 e 68 del testo unico delle imposte sui redditi"). L'articolo 8, comma 5, poi, precisa che il credito d'imposta in discorso "non concorre alla formazione del reddito ne' della base imponibile dell'imposta regionale sulle attivita' produttive, non rileva ai fini del rapporto di cui all'articolo 63

del testo unico delle imposte sui redditi... ed e' utilizzabile esclusivamente in compensazione... a decorrere dalla data di sostenimento dei costi".

Hanno natura di contributo in conto impianti, in base al Principio contabile nazionale OIC n. 16 ("avente il carattere di regola tecnica, di ausilio all'interpretazione" - cosi', Cass. n. 400/2013), nel testo pubblicato nel luglio 2005 e, quindi, "in vigore" al tempo della redazione dei bilanci in discorso, "le somme erogate dallo Stato e da altri enti ad imprese per la realizzazione di iniziative dirette alla costruzione, alla riattivazione ed all'ampliamento di immobilizzazioni materiali, commisurati al costo delle medesime".

Quanto al trattamento contabile di tali contributi, in base alla cennata norma tecnica, i relativi importi "sono rilevati a conto economico con un criterio sistematico, gradatamente sulla vita utile dei cespiti. Tale criterio di rilevazione puo' essere applicato con due metodi di contabilizzazione, ambedue ritenuti corretti: con il primo metodo (c.d. metodo indiretto, n. d.e.) i contributi, imputati al conto economico tra gli "Altri ricavi e proventi" (voce A.5), vengono rinviati per competenza agli esercizi successivi attraverso l'iscrizione di risconti passivi; con il secondo metodo (c.d. metodo diretto, n. d.e.) i contributi vengono portati a riduzione del costo dei cespiti a cui essi si riferiscono. Con il primo metodo, quindi, sono imputati al conto economico ammortamenti calcolati sul costo lordo dei cespiti ed altri ricavi e proventi per la quota di contributo di competenza dell'esercizio; con il secondo, invece, sono imputati al conto economico solo ammortamenti determinati sul costo netto del cespite".

4.3 - Cio' posto, deve tuttavia rilevarsi che il credito d'imposta in parola non opera, ovviamente, come un contributo diretto, ma come un bonus fiscale, comportando per l'impresa un minor esborso (per il tramite della compensazione, unico sistema di fruizione del contributo stesso, ex articolo 8, comma 5, cit.) e per lo Stato un corrispondente minor gettito.

Ne consegue che - per quanto contabilmente il credito stesso vada trattato analogamente al contributo in conto impianti (in base a quanto prima detto) - la differenza rispetto a quest'ultimo emerge proprio sul piano fiscale, perche' il credito d'imposta per cui e' processo e' esente da imposizione. Del tutto condivisibilmente, quindi, attenta dottrina specialistica ha osservato che - quale che sia il relativo metodo di contabilizzazione - il reddito imponibile dichiarato da chi ha fruito del credito d'imposta in discorso deve corrispondentemente essere variato in diminuzione. Tale variazione, in particolare, ove il credito stesso sia stato contabilizzato con il metodo c.d. indiretto (come nella specie ha fatto la societa' ricorrente e, prima di essa, la s.n.c. conferente), comporta che la base imponibile deve essere ridotta della quota di contributo, di competenza dell'esercizio, iscritta a conto economico.

4.4 - Da quanto precede, discende che anche col secondo mezzo la ricorrente e' incorsa nella violazione dell'articolo 366 c.p.c., comma 1, n. 3.

Infatti - a parte la considerazione che la societa' stessa pretende di inserire quale voce in diminuzione del reddito del 2005 l'intero importo dei risconti passivi, anziche' la sola quota del contributo riferibile all'anno 2005 (cosi' confondendo essa stessa una voce di conto patrimoniale - i risconti passivi - con una di conto economico) -, cio' che qui maggiormente rileva e' che essa non precisa esattamente, in ricorso, ne' quale fosse il piu' limitato ammontare di detta ultima

quota, ne' in che misura la s.n.c. conferente ne avesse fruito (ai fini fiscali), ne' piu' in generale la tipologia di beni ammortizzabili acquistati e il loro regime di ammortamento (ossia, se fossero soggetti ad aliquote di ammortamento uguali o diverse). In tal guisa, stante la denunciata violazione di norme di diritto ex articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3 (in particolare, degli articoli 2424-bis e 2426 c.c., nonche' della L. n. 388 del 2000, articolo 8 e L. n. 289 del 2002, articolo 62, comma 1), la riscontrata carenza espositiva non consente a questa Corte di apprezzare la decisivita' della censura in discorso.

Il motivo in esame e' dunque inammissibile.

5.1 - Il terzo e il quarto motivo possono esaminarsi congiuntamente, perche' connessi. Essi sono fondati.

L'articolo 109 TUIR, nella parte che qui interessa, stabilisce che "1. I ricavi, le spese e gli altri componenti positivi e negativi, per i quali le precedenti norme della presente Sezione non dispongono diversamente, concorrono a formare il reddito nell'esercizio di competenza; (...) 5. Le spese e gli altri componenti negativi diversi dagli interessi passivi, tranne gli oneri fiscali, contributivi e di utilita' sociale, sono deducibili se e nella misura in cui si riferiscono ad attivita' o beni da cui derivano ricavi o altri proventi che concorrono a formare il reddito o che non vi concorrono in quanto esclusi. (...)".

Secondo la consolidata lettura giurisprudenziale del c.d. principio di inerenza, espresso da tali norme, e del relativo onere probatorio, affinche' i costi sostenuti nell'attivita' d'impresa possano essere dedotti dai componenti positivi di reddito occorre che il contribuente dimostri di averli sostenuti (che siano, cioe', certi, e cio' anche mediante idoneo supporto documentale - v. recentemente, Cass. n. 13300/2017), in cosa consistano (onde suffragarne l'inerenza, "vale a dire che si tratti di spesa che si riferisce ad attivita' da cui derivano ricavi o proventi che concorrono a formare il reddito di impresa"- cosi', Cass. n. 11241/2017) nonche', in caso di contestazione dell'Amministrazione, anche la loro congruita' (Cass. n. 10269/2017).

In proposito, la societa' afferma, anzitutto, essere incomprensibile come un costo per consulenza tecnica, amministrativa e bancaria (quale quello di cui alla fattura n. (---)) possa "per sua natura" essere costo non deducibile (come affermato dalla C.T.R.), tanto piu' che in allegato allo stesso p.v.c. posto a base dell'accertamento vi e' una notula datata 23.6.2006, in cui risulta minuziosamente descritta la prestazione in discorso, diretta a verificare l'affidabilita' bancaria di clienti e fornitori. Quanto alle spese per acquisto di generi alimentari e articoli di gioielleria, da un lato si censura l'apoditticita' dell'affermazione secondo cui essi non afferiscono a spese di rappresentanza, e dall'altro si evidenzia la piena compatibilita' degli oggetti acquistati rispetto ai dettami di cui al Decreto Ministeriale 19 novembre 2008 in tema di spese di rappresentanza.

Ora, a parte la non diretta applicabilita' del citato Decreto Ministeriale perche' successivo ai fatti di causa, ritiene la Corte che dette doglianze meritino di essere accolte, sia quanto al profilo motivazionale, sia della denunciata violazione di legge.

Infatti, la C.T.R. non da' alcuna spiegazione circa il disconoscimento dei costi in discorso, ne' tantomeno da' conto di aver specificamente esaminato i documenti mediante i quali la societa'

ha tentato di adempiere gli oneri probatori sulla stessa gravanti, nei termini predetti e tenuto conto che, nella specie, non risultano in contestazione ne' il parametro della certezza, ne' quello della congruita' (v. supra). In particolare, quanto alla cennata fattura n. (---) (all. n. 6 al ricorso), risulta effettivamente che essa attiene non gia' ad una indistinta "consulenza commerciale", bensi' a "consulenza tecnica, amministrativa e bancaria II trimestre 2006": al riguardo, oltre alla differenza appena evidenziata, resta del tutto inesplorato, nella valutazione del giudice d'appello, il perche' una tale prestazione non possa rientrare, "per sua natura", nella tipologia dei costi deducibili; considerazioni del tutto analoghe possono muoversi riguardo alle spese di rappresentanza, e cio' ove si consideri il loro non eccessivo importo, sia rispetto al volume d'affari, sia in termini oggettivi (si tratta di poco meno di Euro 5.000,00 lordi, per entrambe le annualita').

Sul punto, si impone dunque la cassazione della decisione impugnata, occorrendo che il giudice del rinvio proceda ad un analitico esame della cennata documentazione, onde verificare l'inerenza o meno dei costi relativi all'esercizio dell'impresa, alla luce dei sopra cennati principi.

6.1 - Anche il quinto motivo del ricorso principale e' fondato.

Nel respingere il relativo motivo d'appello della (---), la C.T.R. ha ribadito il principio secondo cui l'IVA dovuta dal cessionario non puo' essere detratta nel caso in cui egli non l'abbia versata al cedente. Cio' dopo aver accertato che la vendita del complesso turistico tra (---) s.r.l. (venditrice) e (---) era intervenuta per il prezzo di Euro 2.200.000,00, oltre IVA pari ad Euro 440.000,00, e che il saldo prezzo risultava regolato solo per l'importo imponibile, ma non anche per l'imposta, ancora non saldata all'epoca della decisione.

Ora, il Decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, articolo 19, comma 1, individua il momento di insorgenza del diritto alla detrazione dell'IVA a credito in quello in cui l'imposta diviene esigibile, ossia, nella data in cui l'operazione si considera effettuata ai fini IVA, ai sensi del Decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, articolo 6, comma 5. A tal fine, come previsto dallo stesso articolo 6, comma 1, in tema di cessione di immobili occorre far riferimento alla data della stipulazione e, quindi, a quella del trasferimento della proprieta' (Cass. n. 1320/2007). Infine, il diritto di detrazione dell'IVA dovuta presuppone l'avvenuta annotazione della relativa fattura nel registro IVA acquisti, e cio' anteriormente alla liquidazione periodica, ovvero alla dichiarazione annuale, nella quale e' esercitato il diritto stesso, ai sensi del Decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, articolo 25, comma 1.

Da quanto precede, discende la palese erroneita' della decisione impugnata, giacche' l'esatto adempimento delle obbligazioni relative alla cessione di beni e', di per se', neutro, ossia irrilevante, ai fini che interessano. Al contrario di quanto opinato dal giudice d'appello, la giurisprudenza invocata da (---) sul punto (Cass. n. 4767/1993) non soltanto e' pertinente, ma e' stata piu' volte ribadita da questa Corte, che ancora di recente ha affermato che "In materia di L. V.A., il diritto del cessionario di beni alla detrazione di cui al Decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, articolo 19 trova titolo nell'esatto adempimento degli obblighi di fatturazione e di registrazione di cui al citato D.P.R., articoli 21, 23, 24 e 25 - secondo i quali il cedente deve emettere la fattura per l'operazione imponibile, annotarla nel registro delle fatture e trasmetterne copia, con addebito del tributo, al cessionario, il quale deve, a sua volta,

annotarla nel registro degli acquisti - ed e' esercitabile indipendentemente dall'effettivo pagamento del tributo da parte del cedente e dal versamento a quest'ultimo di pari importo, in via di rivalsa, da parte del cessionario" (Cass. n. 662/2014).

Naturalmente, il diritto alla detrazione non puo' ritenersi spettante ove l'operazione sia fittizia (da ultimo, Cass. n. 24671/2019) o fraudolenta, ma si tratta di questione che sembra soltanto adombrata dall'Agenzia in controricorso e non anche nell'avviso di accertamento impugnato, che - da quanto e' dato evincersi dagli atti regolamentari - ne prescinde. La sentenza e' dunque cassata sul punto.

7.1 - Infine, anche il ricorso incidentale e' fondato.

E' ben vero che la C.T.R. ha ritenuto che, ai fini della deducibilita' dei costi di cui alle fatture passive intestate a (---) s.n.c. per gli anni 2005 e 2006, si sia in effetti trattato di operazioni intercorse con la s.r.l. e da questa onorate. Tuttavia, se cio' rileva ai fini della deducibilita' dei costi riportati nelle dette fatture, nonche' della detraibilita' dell'IVA relativa, non altrettanto puo' dirsi ai fini della valutazione della sussistenza dell'illecito contestato, giacche' l'odierna ricorrente ha portato in contabilita' fatture all'evidenza irregolari, la cui mancata regolarizzazione entro i trenta giorni successivi e' passibile di sanzione, ai sensi del Decreto Legislativo n. 471 del 1997, articolo 6, comma 8.

Del tutto erroneamente, dunque, la C.T.R. ha annullato la sanzione amministrativa comminata, sul punto, dall'Agenzia.

8.1 - In definitiva, i primi due motivi del ricorso principale sono inammissibili, mentre sono accolti il terzo, quarto e quinto motivo dello stesso ricorso principale, nonche' l'unico motivo del ricorso incidentale. La sentenza impugnata e' dunque cassata in relazione, con rinvio alla C.T.R. del Molise, in diversa composizione, che provvedera' anche sulle spese del giudizio di legittimita'.

P.Q.M.

la Corte dichiara inammissibili i primi due motivi del ricorso principale; accoglie i restanti tre motivi, nonche' il ricorso incidentale, cassa in relazione e rinvia alla C.T.R. del Molise, in diversa composizione, che provvedera' anche sulle spese del giudizio di legittimita'.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza