Sentenza del 27/01/2022 n. 2364 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

L'Agenzia delle entrate, a seguito di verifica, rilevava l'avvenuta emissione, da parte della società Immobiliare La V. Srl, di numerose fatture (17 per il 2004, 39 per il 2005) con applicazione dell'Iva agevolata al 4% per acquisto prima casa in relazione a contratti preliminari di vendita di immobili destinati ad uso abitativo in costruzione, in mancanza dei relativi atti di preliminare, nei quali avrebbe dovuto essere inserita la dichiarazione degli acquirenti di voler adibire l'immobile ad abitazione principale.

Irrogava, pertanto, con separati provvedimenti per le diverse annualità, le conseguenti sanzioni per la violazione degli obblighi di documentazione e registrazione delle operazioni, attesa l'esposizione di una aliquota ed imposta inferiori a quelle dovute.

L'impugnazione della società, che deduceva l'insussistenza della contestata violazione poichè il preliminare doveva ritenersi assorbito e superato dal contratto definitivo, nel quale le parti avevano dichiarato di possedere i requisiti per fruire dei benefici, e, in ogni caso, per difetto dell'elemento soggettivo e di danno erariale, era rigettata dalla CTP di Torino. La sentenza era confermata dal giudice d'appello, che riteneva la violazione effettiva e sostanziale.

Immobiliare La Vigna Srl propone ricorso per cassazione con un articolato motivo; resiste l'Agenzia delle entrate con controricorso.

Motivi della decisione

1. L'unico, complesso, motivo denuncia, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., n. 3, la violazione e falsa applicazione di:

"D.P.R. n. 633 del 1972, art. 6 in relazione alla prova del diritto di applicazione dell'Iva agevolata per l'acquisto di prima casa con riferimento all'acconto";

"D.P.R. n. 633 del 1972, art. 21 e D.Lgs. n. 471 del 1997, art. 6 in relazione alla richiesta da parte dell'Agenzia delle entrate del contratto preliminare quale unico elemento probatorio necessario al fine dell'applicazione dell'Iva agevolata al 4% con riferimento all'acconto";

"D.P.R. n. 633 del 1972, art. 21 circa l'applicabilità dell'Iva agevola prima casa sin dal versamento dell'acconto fatto questo controverso e decisivo del giudizio";

"D.P.R. n. 472 del 1997, art. 6, comma 5 bis in relazione alla mancanza di ogni pregiudizio all'azione di controllo da parte dell'Agenzia delle entrate nonostante la mancata produzione dei

preliminari e senza, in assenza dei medesimi, prendere in considerazione ulteriori elementi di prova".

1.1. Nell'articolazione della doglianza, più in particolare, la ricorrente deduce che:

- i giudici hanno disconosciuto l'agevolazione per mancanza della prova dell'esistenza del contratto preliminare, mentre tale prova poteva ricavarsi anche aliunde e, in sostanza, "sulla base delle dichiarazioni dei singoli acquirenti (autocertificazioni)";

- la CTR ha ritenuto la violazione contestata non riconducibile al D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 6, comma 5 bis, poichè la "mancata produzione dei preliminari avrebbe arrecato un pregiudizio all'azione di controllo", mentre "sin dall'origine erano evidenti i presupposti per l'applicazione dell'Iva agevolata", neppure essendo necessaria la conservazione dei preliminari una volta stipulati i contratti definitivi;

- la CTR ha "fondato la propria decisione limitatamente all'essenziale esistenza e necessità di un contratto preliminare", con un "chiaro errore di istruzione documentale";

- censura, poi, la condotta dell'Agenzia delle entrate che avrebbe limitato il suo accertamento ad "un campione ridotto degli acquirenti (nemmeno il 50%)", mentre sono "del tutto incontestate le dichiarazioni rese dagli acquirenti convocati presso l'Agenzia delle entrate", da cui la carente istruttoria dell'Ufficio;

- non vi è stato alcun danno erariale poichè "se gli acquirenti avevano diritto sin dall'origine alle agevolazioni... al momento dei relativi rogiti di acquisto è risultato che l'acconto versato è stato legittimamente sottoposto all'Iva agevolata", sicchè l'istruttoria dell'Ufficio è stata "assolutamente carente";

- il D.P.R. n. 633 del 1972, art. 21 non menziona il contratto preliminare ma solo le fatture, da cui l'irrilevanza della sua assenza e l'insussistenza della violazione, derivando la sua contestazione da un "mero sospetto derivante dalla mancata conservazione di un documento non richiesto ex lege";

- deduce, richiamando la sentenza n. 1196 del 21/10/2000 delle Sezioni Unite in tema di imposta di registro, l'intervenuta decadenza per la maturazione del termine triennale per l'accertamento, decorrente "dallo spirare dell'anno successivo al trasferimento... dell'immobile acquistato, per cui, nella specie, "dall'emissione della fattura di acconto";

- deduce l'illegittimità del comportamento dell'Agenzia per aver effettuato l'accertamento quando era stato stipulato già il definitivo, che aveva superato il precedente atto, e la parte acquirente si "era spogliata del compromesso";

- ribadisce la carenza dell'istruttoria dell'Ufficio e che la prova del diritto all'agevolazione può essere fornita con qualsiasi materiale, quali anche le autocertificazioni, che non sono state considerate come prova documentale, fermo restando che i rogiti notarili degli atti definitivi assorbono "tutti i documenti precedentemente emessi e sottoscritti dalle parti contraenti";

- la CTR ha basato il rigetto "sulla mancata presentazione del contratto preliminare a giustificazione della esatta applicazione dell'agevolazione".

2. Il ricorso è inammissibile.

2.1. Va rilevato, in primo luogo, che, con l'unico globale motivo di impugnazione, la ricorrente, pur deducendo vizi di violazione di legge, ha, in realtà, denunciato - contemporaneamente e sotto una molteplicità di profili tra loro confusi e combinati in un unico inestricabile continuo - sia errori nell'applicazione della legge sia vizi di motivazione, dolendosi, in sostanza, dell'esito della controversia e contestando anche, e in larga misura, la condotta dell'Ufficio anzichè la sentenza.

Tale modalità di articolazione della censura nei confronti della decisione impugnata non è rispettosa del sistema processuale vigente, in relazione alla formula prevista per il ricorso per cassazione, così come disciplinata dall'art. 360 c.p.c., ponendosi in contrasto con il consolidato principio giurisprudenziale secondo cui "Il giudizio di cassazione è un giudizio a critica vincolata, delimitato e vincolato dai motivi di ricorso, che assumono una funzione identificativa condizionata dalla loro formulazione tecnica con riferimento alle ipotesi tassative formalizzate dal codice di rito. Ne consegue che il motivo del ricorso deve necessariamente possedere i caratteri della tassatività e della specificità ed esige una precisa enunciazione, di modo che il vizio denunciato rientri nelle categorie logiche previste dall'art. 360 c.p.c., sicchè è inammissibile la critica generica della sentenza impugnata, formulata con un unico motivo sotto una molteplicità di profili tra loro confusi e inestricabilmente combinati, non collegabili ad alcuna delle fattispecie di vizio enucleata dal codice di rito" (v. tra le molte Cass. n. 19959 del 22/09/2014; Cass. n. 25332 del 28/11/2014; Cass. n. 18202 del 03/07/2008; Cass. n. 10420 del 18/05/2005; Cass. n. 16763 del 27/11/2002);

Giova sottolineare, del resto, che la commista proposizione, in un unico motivo, di una pluralità di vizi non è ragione di inammissibilità del gravame per difetto di specificità dei motivi solo quando, ad un concreto esame della formulazione del motivo stesso, sia possibile scindere il contenuto cassatorio di ciascuna censura (v. Cass. n. 14041 del 21/05/2021; Cass. n. 26790 del 23/10/2018; Cass. n. 7009 del 17/03/2017), condizione che, tuttavia, come risulta dall'ampia sintesi delle censure su riportata, non sussiste.

2.2. Le complessive censure, in ogni caso, neppure colgono la ratio della decisione che non ha in alcun modo ritenuto che la mancanza dei contratti preliminari determinasse, in sè e per sè, la legittimità della ripresa, la quale, invece, trovava il suo legittimo fondamento nella circostanza che la contribuente non aveva fornito la prova "del diritto all'agevolazione al momento del pagamento degli acconti, e proprio per questa ragione è stata applicata la sanzione".

Inammissibile è anche l'invocata presenza di "autocertificazioni" sia perchè carente per autosufficienza (atti solo genericamente invocati e in alcun modo riprodotti), sia perchè elemento di fatto che viene introdotto per la prima volta qui in Cassazione e di cui non vi è traccia nella sentenza, nè, comunque, nelle stesse doglianze formulate in primo grado ed appello per come riprodotte (dove si afferma esclusivamente che "le parti avevano, con il

contratto definitivo, dichiarato il possesso dei requisiti previsti per i benefici dell'agevolazione": pag. 2 e 3 del ricorso).

2.3. Nè il motivo coglie la ratio della sentenza anche quanto alla lamentata irrilevanza delle dichiarazioni agevolative nel definitivo: la CTR, infatti, prende in esame e considerazione quanto era stato dichiarato con il definitivo dalle parti (e, dunque, la spettanza del beneficio), ma esclude che il preliminare resti "assorbito" dal primo, ponendo in risalto - con argomentazioni corrette in diritto (v. Cass. n. 5943 del 08/03/2017) e in alcun modo censurate - che la società avrebbe dovuto, in presenza di indimostrati requisiti agevolativi, applicare sull'acconto l'aliquota ordinaria del 10% e, poi, "in presenza dei suddetti requisiti, dichiarati nel contratto definitivo, rettificarla, in diminuzione del 4%, ai sensi del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 26, comma 2, nell'anno 2006".

E' poi priva di rilievo la circostanza che il D.P.R. n. 633 del 1972, art. 21 non indichi espressamente il contratto preliminare: la norma, di carattere generale, riguarda la generalità delle operazioni imponibili e si applica ove sia stata emessa una fattura.

2.4. Parimenti inammissibile è la dedotta violazione del D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 6, comma 5 bis, con cui si contesta l'asserita insussistenza della lesione all'attività di controllo, neppure tenendo conto che la CTR ha invece accertato, con valutazione in fatto, la natura sostanziale della violazione poichè "l'erario ha subito un danno erariale commisurata al tempo intercorso, due anni tra versamento degli acconti e conguaglio e alla differenza di aliquota pari al 6%... si è registrato il danno erariale sopradescritto e negli anni 2004 2005, sono stati versate imposte inferiori a quelle dovute".

2.6. Inammissibile per novità (oltre che palesemente infondata vertendosi qui in tema di Iva e non di imposta di registro), infine, è la denunciata decadenza, proposta per la prima volta in questa sede.

3. Il ricorso va quindi dichiarato inammissibile. Le spese, regolate per soccombenza, sono liquidate come in dispositivo.

P.Q.M.

La Corte dichiara inammissibile il ricorso. Condanna Immobiliare La V. Sri al pagamento delle spese di legittimità, che liquida in complessive Euro 4.100,00, oltre spese prenotate a debito.

Ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1 quater, dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte del ricorrente, di un ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso principale, a norma dello stesso art. 13, comma 1-bis se dovuto.

Così deciso in Roma, il 30 novembre 2021.

Depositato in Cancelleria il 27 gennaio 2022

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza