Sentenza del 18/07/2023 n. 20737 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Secondo quanto risulta dalla sentenza impugnata, la Dagar Srl ha proposto ricorso contro l'atto di recupero di IVA per il 2008 per Euro 195.286,72 a seguito del disconoscimento di una compensazione fondata su credito IVA riportato dal 2007.

2. Il disconoscimento del credito e della conseguente compensazione derivava dall'avviso di accertamento n. (Omissis) con il quale era stata contestata, per il 2002, l'artificiosa creazione di un credito IVA pari ad Euro 146.000.000,00 (a seguito di acquisiti fittizi per Euro 730.000.000,00) risultante dalla dichiarazione per detto anno e in parte trasferito ad altre società, Imi Sud Srl ed Imi Sud Laminazione Srl , facenti parte del medesimo gruppo (Ragosta).

3. Con l'atto di diniego impugnato era stata anche disposta la revoca della definizione automatica a cui la Dagar Srl aveva in precedenza aderito L. n. 289 del 2002 , ex art. 9.

4. La Commissione Tributaria Provinciale (CTP) di Napoli ha respinto il ricorso con sentenza n. 26738/15.

5. Avverso questa sentenza la Dagar Srl ha proposto appello che la Commissione Tributaria Regionale (CTR) della Campania, con la sentenza indicata in epigrafe, ha rigettato.

6. I giudici d'appello hanno rilevato che tutte le questioni relative all'atto presupposto, l'avviso di accertamento n. (Omissis), erano state superate a seguito della definizione del relativo contenzioso con la sentenza n. 18816/17 di questa Corte che aveva rigettato il ricorso della società.

7. Ha osservato, inoltre, che la notifica dell'atto di recupero era stata effettuata ritualmente e, comunque, ogni vizio doveva intendersi sanato dalla tempestiva impugnazione dell'atto da parte della società; che il condono praticato non aveva alcuna incidenza avendo riguardato soltanto le imposte sul reddito e non l'IVA; che non vi era stata alcuna duplicazione di accertamento rispetto all'avviso n. (Omissis) che non aveva inciso sulla dichiarazione 2002, essendo decorsi i termini di decadenza, ma aveva costituito soltanto il presupposto fattuale per il recupero dell'IVA indebitamente compensata, negli anni successivi, con quote del credito insussistente.

8. Ha aggiunto, quanto ai rapporti con Imi Sud Srl ed Imi Sud Laminazioni Srl , che sussistevano sufficienti indizi per ritenere l'interposizione fittizia della Dagar Srl nell'acquisto dall'estero di merci destinate in realtà all'approvvigionamento delle altre società del "Gruppo Ragosta" attraverso un complesso meccanismo di importazione che prevedeva l'utilizzo di depositi IVA e

successiva autofatturazione al momento dell'estrazione dal deposito, così da evitare il pagamento dell'IVA all'importazione, con l'emissione quindi di fatture per operazioni soggettivamente inesistenti nei confronti delle consociate ed evasione dell'IVA che veniva compensata con il credito inesistente.

9. Infine, ha rilevato l'inammissibilità della questione relativa alla duplicazione delle sanzioni, perchè tardivamente proposta e comunque infondata in quanto le sanzioni applicate con l'atto di recupero si riferivano all'indebita compensazione del debito IVA con un credito inesistente, mentre con il precedente avviso di accertamento non vi era stato alcun recupero.

10. Avverso questa sentenza ha proposto ricorso per cassazione la società che si è affidata a quattro motivi e ha depositato memoria.

11. Ha resistito con controricorso l'Agenzia delle entrate.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo la società deduce violazione ed errata applicazione degli artt. 2697 e 2727 c.c. in relazione all'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3 perchè la sentenza aveva ritenuto dimostrata la contestazione dell'Amministrazione sulla base degli elementi indiziari forniti, ignorando le prove portate dalla società in corso di causa e ritenendo, in sostanza, l'inesistenza soggettiva delle operazioni infragruppo svolte da Dagar Srl nelle annualità successive al 2002 quale automatica conseguenza dell'inesistenza del credito artatamente creato dalla società in quella annualità.

1.1. Il motivo è inammissibile e comunque è infondato.

1.2. Sotto il paradigma della violazione di legge si cerca di rimettere in discussione l'accertamento in fatto svolto dal Giudice di merito che è incensurabile nel giudizio di legittimità se correttamente motivato. E' noto che, sebbene il ragionamento presuntivo non possa sottrarsi al controllo in sede di legittimità, ai sensi dell'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3, la critica sfugge al concetto di falsa applicazione quando si concreta in una diversa ricostruzione delle circostanze fattuali ovvero nella prospettazione di una inferenza probabilistica semplicemente diversa da quella applicata dal giudice di merito, ponendosi su un terreno che non è quello dell'art. 360 c.p.c. , n. 3 perchè propone un diverso apprezzamento della quaestio facti, e, in definitiva, prospetta una diversa ricostruzione della stessa quaestio (Cass. sez. un. 1785 del 2018).

1.3. Proprio nel caso in esame, la ricorrente si limita ad una analisi atomistica degli elementi indiziari accolti dalla CTR ("confutando ognuno degli elementi indiziari posti a supporto della contestazione"), in contrasto con la regola della valutazione complessiva degli elementi ritenuti rilevanti (Cass. n. 9054 del 2022), e ad addurre logiche economiche di gruppo, di ottimizzazione di costi ed eliminazione di rischi di invenduto, che non inficiano il dato oggettivo dell'utilizzo di un credito IVA fittiziamente creato nel 2002 nè gli altri elementi indiziari sui quali la CTR ha fondato il suo accertamento: tra questi, la riconducibilità di tutte le società coinvolte al medesimo gruppo e "l'unica direzione strategica e operativa", l'assenza di locali di stoccaggio e di depositi nella disponibilità della Dagar nonchè di personale sufficiente per tali operazioni, la mancata prova della introduzione delle merci nei depositi IVA. 2. Con il secondo motivo deduce

nullità della sentenza, in relazione all'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 4, per violazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, artt. 36 e 61 , art. 132 c.p.c. e art. 11 Cost. , comma 6 avendo la CTR reso una motivazione apparente, in quanto la CTR aveva disatteso le giustificazioni della società in ordine alle operazioni contestate e all'assenza di danno erariale, accogliendo le generiche presunzioni utilizzate dall'Ufficio con argomentazioni inidonee a rivelare la ratio decidendi.

2.1. Il motivo è infondato perchè, come emerge anche dalla superiore espositiva, la motivazione della CTR raggiunge il minimo costituzionale (Cass. sez. un. 8053 del 2014), mentre ricorre il censurato vizio soltanto quando la motivazione non rende "percepibili le ragioni della decisione, perchè consiste di argomentazioni obiettivamente inidonee a far conoscere l'iter logico seguito per la formazione del convincimento, di talchè essa non consenta alcun effettivo controllo sull'esattezza e sulla logicità del ragionamento del giudice" (Cass. sez. un. 22232 del 2016; Cass. n. 9105 del 2017).

3. Con il terzo motivo deduce violazione ed errata applicazione del D.P.R. n. 633 del 1972, artt. 21 e 54 in relazione all'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3, perchè il credito IVA portato in compensazione derivava da quello del 2002 che si era "cristallizzato" nell'anno di formazione con conseguente legittimità delle compensazioni effettuate negli esercizi successivi, disconosciute dall'Ufficio con accertamenti "a cascata" che avevano determinato moltiplicazioni della medesima pretesa impositiva: così, con l'atto di recupero in oggetto si erano recuperate a tassazione le compensazioni orizzontali effettuate nell'anno 2008 in considerazione della non computabilità in detrazione del residuo credito IVA derivante dal 2007, nonostante "detto credito fosse stato già integralmente accertato e sanzionato" con altro avviso di accertamento relativo all'annualità 2007 (n. (Omissis)).

3.1. Il motivo è infondato.

3.2. In tema di rimborso dell'eccedenza detraibile dell'IVA, l'Amministrazione finanziaria può contestare il credito esposto dal contribuente nella dichiarazione, che non derivi dalla sottostima dell'imposta dovuta, anche qualora siano scaduti i termini per l'esercizio del suo potere di accertamento o per la rettifica dell'imponibile e dell'imposta dovuta, senza che abbia adottato alcun provvedimento (Cass. sez. un. 21766 del 2021).

3.3. Le stesse Sezioni Unite hanno osservato che il credito, che nasce "dal coacervo delle poste detraibili che prevalgano sul debito, e che quindi eccedano l'imposta liquidata, esiste in quanto ne sussistano i fatti generatori, sicchè non è sufficiente che sia esposto in dichiarazione, nè è necessario che sia accertato dall'amministrazione", "nè l'inerzia può equivalere al riconoscimento implicito del credito, per l'assenza di fatti impeditivi o preclusivi del rimborso, in ragione di un obbligo dell'amministrazione di attivarsi, derivante anche dalla combinazione dell'art. 6, commi 2 e 5 dello statuto dei diritti del contribuente. Al contrario, il legislatore prende sì in considerazione l'inerzia, ma assegna ad essa il significato di rifiuto tacito, in quanto tale impugnabile". Ne deriva che "l'omesso esercizio del potere di controllo non determina alcun effetto accertativo del credito vantato, che può derivare soltanto dalla positiva verifica di rispondenza alla realtà di quanto dichiarato".

3.4. Questa ricostruzione è coerente e conforme con i principi unionali di proporzionalità ed equivalenza, nonchè con il principio di neutralità dell'Iva atteso che "proprio la possibilità per l'amministrazione di contestare la sussistenza del credito indipendentemente dal decorso del termine di decadenza contemplato dal D.P.R. n. 633 del 1972, art. 57 è volta a scongiurare il riconoscimento di crediti iva inesistenti, che, questo sì, si porrebbe in contrasto col principio di neutralità" (Cass. n. 11698 del 2022).

3.5. Conseguentemente, deve escludersi una "cristallizzazione" del credito del 2002 nei termini pretesi dalla ricorrente, nè ricorre una duplicazione della pretesa impositiva, su cui insiste la ricorrente in memoria, perchè il disconoscimento della compensazione è finalizzato al recupero del debito IVA del 2008 indebitamente compensato con un credito insussistente.

3.6. Non rileva, poi, il richiamato precedente di questa Corte (n. 3098/2019), perchè quella sentenza si occupa di un avviso di accertamento emesso oltre i termini di decadenza rispetto all'anno di imposta cui si riferiva il credito IVA oggetto di recupero che era già stato rimborsato; nè può condurre a diversa soluzione la Risoluzione n. 36/E dell'8.5.2018, citata dalla ricorrente, che riguarda soltanto il profilo del trattamento sanzionatorio in caso di "utilizzo in compensazione di crediti IVA inesistenti" - ponendosi il dubbio se oltre alla sanzione per illegittima detrazione e infedele dichiarazione, ai sensi del D.Lgs. n. 471 del 1997, art. 6, comma 6 , e art. 5, comma 4, debba essere irrogata anche l'ulteriore sanzione di cui all'art. 13, comma 5, del D.Lgs. cit..

4. Con il quarto motivo lamenta violazione e falsa applicazione della L. n. 471 del 1997, art. 13 in relazione all'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3., insistendo nel rilievo della duplicazione relativa alle sanzioni, applicate sia con l'impugnato atto di recupero sia con quelle di cui all'avviso di accertamento per il 2007 (n. (Omissis)) - che aveva accertato e sanzionato l'insussistenza del residuo credito IVA -, e non con quello relativo al 2002 ((Omissis)), come erroneamente inteso dalla CTR. 4.1. Il motivo è inammissibile perchè, come rilevato dalla CTR, è tardivo essendo stato proposto soltanto in udienza di discussione e, quindi, oltre i termini di cui al D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 32 applicabile ai giudizi d'appello ai sensi dell'art. 61 D.Lgs. cit..

5. Conclusivamente, il ricorso deve essere rigettato e le spese, liquidate come in dispositivo, vanno regolate secondo soccombenza.

P.Q.M.

rigetta il ricorso;

condanna la ricorrente al pagamento, in favore della controricorrente, delle spese del giudizio di legittimità, che liquida in Euro 5.600,00 per compensi, oltre alle spese prenotate a debito;

ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1 quater, inserito dalla L. n. 228 del 2012, art. 1, comma 17 dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte del ricorrente principale, dell'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.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza