Sentenza del 05/04/2023 n. 9442 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

La Commissione tributaria provinciale di Lecce accoglieva il ricorso proposto dalla Germany Edil Show Srl , avverso un avviso di accertamento, per IVA e altro, relativo all'anno (Omissis), annullando l'atto impositivo.

La Commissione tributaria regionale della Puglia - sezione staccata di Lecce accoglieva parzialmente l'appello proposto dall'Agenzia delle Entrate, confermando l'annullamento dell'avviso di accertamento limitatamente alla ripresa dell'IVA e rideterminando la sanzione;

Dalla sentenza impugnata si evince, per quanto ancora qui interessa, che:

- la società contribuente si era avvalsa illegittimamente del regime di reverse charge, ai sensi del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, art. 17 , in occasione della cessione di un immobile strumentale, avvenuta prima del decorso del termine di quattro anni dall'ultimazione dei lavori di ristrutturazione, eseguiti sul predetto immobile;

- nella specie era applicabile il D.Lgs. n. 471 del 1997, art. 6 , comma 9-bis.2 come riformulato dal D.Lgs. n. 158 del 2015, art. 15 secondo il quale, il cedente / prestatore, che abbia erroneamente assolto l'IVA, in assenza dei requisiti prescritti per l'applicazione dell'inversione contabile, non deve riversare la predetta imposta, ma è punito con una sanzione amministrativa fissa che va da un minimo di Euro 250,00 ad un massimo di Euro 10.000,00, con responsabilità solidale da parte del cessionario / committente;

- detta sanzione andava rideterminata nella specie nella misura, ritenuta congrua, di Euro 1.000,00.

L'Agenzia delle Entrate propone ricorso per cassazione con tre motivi.

La società contribuente è rimasta intimata.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo di ricorso, l'Agenzia delle Entrate deduce la nullità della sentenza impugnata per violazione dell'art. 112 c.p.c. , in relazione all'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 4, per essersi la CTR pronunciata ultrapetita, nel confermare l'annullamento dell'atto impositivo in relazione al recupero dell'IVA, non avendo la società contribuente mai dedotto nè dimostrato che l'IVA fosse stata effettivamente versata dalla cessionaria.

1.1 Il motivo è infondato.

1.2 La CTR si è attenuta al principio del favor rei sancito dal D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 3, comma 3 , atteso che, in materia di sanzioni amministrative per le violazioni di norme tributarie, la norma più favorevole va applicata anche alle violazioni commesse prima della sua entrata in vigore, a condizione che vi sia un procedimento ancora in corso e che il provvedimento impugnato non sia definitivo (sulla generale applicazione nella materia tributaria, in tema di sanzioni, della regola del favor rei per le peculiarità che caratterizzano la materia, si veda Corte Cost. 20 luglio 2016, n. 193).

1.3 A ciò si deve aggiungere che l'applicazione dello "ius superveniens" deve avvenire anche in mancanza di espressa richiesta del contribuente (ex multis, Cass. 21.12.2016, n. 26479) e che anche il pagamento dell'IVA che il cedente avrebbe dovuto indicare in fattura assume carattere sanzionatorio (ex multis, Cass. S.U. 27.12.2010, n. 26126). Di conseguenza, la CTR si è limitata ad applicare il trattamento sanzionatorio che, con riferimento al caso in esame, ha ritenuto più favorevole.

2. Con il secondo motivo, deduce la violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 471 del 1997, art. 6 , comma 9-bis.2 e art. 2697 c.c. , in relazione all'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3, per avere la CTR erroneamente ritenuto applicabile il più lieve regime sanzionatorio, previsto esclusivamente nel caso in cui l'IVA, pur in assenza dei requisiti prescritti per l'applicazione dell'inversione contabile, sia stata erroneamente assolta dal cessionario, mentre nella specie la circostanza che l'IVA fosse stata versata dal cessionario non era stata oggetto di allegazione nè di prova da parte della contribuente.

3. Con il terzo motivo, deduce la nullità della sentenza impugnata, per violazione degli art. 132 c.p.c. , comma 2, n. 4, art. 118 disp. att. c.p.c. , D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 36 e art. 111 Cost., comma 6, ai sensi dell'art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3 e n. 4, riproponendo, sotto il profilo della motivazione apparente, la medesima censura indicata con il secondo motivo.

4. Entrambi i motivi - che possono essere esaminati unitariamente, essendo strettamente connessi - sono infondati.

4.1 La disciplina dell'inversione contabile o reverse charge, come è noto, addossa ai destinatari della fattura, ossia ai committenti/cessionari (che diventano soggetti passivi dell'imposta) l'obbligo di assolvere l'IVA sull'operazione e, attraverso un meccanismo contabile (di doppia registrazione della fattura nel registro delle vendite e in quello degli acquisiti), riconosce loro il diritto di detrazione per un pari importo, per cui nessun pagamento è in concreto dovuto all'erario.

4.2 La CTR ha verificato che la contribuente non avrebbe potuto avvalersi del regime di inversione contabile, in mancanza dei requisiti previsti dal D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, art. 17 , ritenendo, tuttavia, applicabile la disciplina sanzionatoria più favorevole prevista dal D.Lgs. n. 471 del 1997, art. 6 , comma 9-bis.2 introdotta dal D.Lgs. n. 158 del 2015 , che riguarda il caso in cui l'IVA sia stata assolta dal cessionario, mediante inversione contabile, sebbene l'operazione fosse sottoposta al regime ordinario, e prevede una sanzione stabilita in misura fissa.

4.3 Si tratta di fattispecie (speculare a quella prevista dal D.Lgs. n. 471 del 1997, art. 6 , comma 9-bis.1) in cui vi è stato un "concorde errore" di scelta del regime applicabile, dovuto alla difficoltà di qualificare l'operazione ai fini della sottoposizione alla disciplina corretta (Cass. 20.01.2022, n. 1690).

4.4 Poichè la contribuente aveva emesso la fattura a norma del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, art. 17, comma 6 , lett. a-bis) (p. 16 del ricorso originario, riprodotto dalla ricorrente Agenzia delle Entrate per il principio di autosufficienza), l'IVA era stata assolta, seppure per errore, dal cessionario, mediante il meccanismo di compensazione che caratterizza l'inversione contabile.

Di conseguenza, come ha evidenziato il giudice regionale, con motivazione concisa, ma sufficiente, "il cedente/prestatore non deve (ri)versare l'Iva ma è punito con la sanzione fissa, con responsabilità solidale da parte del cessionario/committente." 5. In conclusione, il ricorso va rigettato e nulla va disposto sulle spese, stante la mancata costituzione della controparte.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza