

Sentenza del 23/04/2024 n. 10892 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Con sentenza n. 770/03/19 del 22/02/2019, la Commissione tributaria regionale della Sicilia (di seguito CTR) ha accolto l'appello proposto da Mary Moda Srl in fallimento (di seguito Mary Moda) avverso la sentenza n. 6034/12/14 della Commissione tributaria provinciale di Palermo (di seguito CTP), che aveva respinto il ricorso della società contribuente avverso un diniego di rimborso IVA relativa all'anno d'imposta 2007.

1.1. Come si evince dalla sentenza della CTR, il credito IVA vantato da Mary Moda, originato negli anni 1999 e 2000, era stato disconosciuto dall'Agenzia delle entrate (di seguito AE) in ragione della mancata fornitura della copia delle fatture e dei registri IVA richiesti.

1.2. La CTR accoglieva l'appello proposto da Mary Moda osservando, per quanto ancora interessa, che era decorso il termine per l'accertamento del tributo ai sensi dell' art. 57 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 , sicché AE non poteva più contestare il credito.

2. Avverso la menzionata sentenza, AE proponeva ricorso per cassazione, affidato ad un unico motivo.

3. Mary Moda resisteva con controricorso e depositava memoria.

4. Con ordinanza n. 25775 del 13/11/2020 questa Corte rinviava la causa a nuovo ruolo per la trattazione in pubblica udienza.

5. Mary Moda depositava memoria ex art. 378 cod. proc. civ.

Motivi della decisione 1. Con l'unico motivo di ricorso si deduce violazione e falsa applicazione degli artt. 30 , 38 bis e 57 del D.P.R. n. 633 del 1972 , nonché dell' art. 2697 cod. civ., in relazione all' art. 360 , primo comma, n. 3, cod. proc. civ., per avere la CTR erroneamente ritenuto che il credito IVA chiesto a rimborso non possa essere contestato dall'Amministrazione finanziaria oltre i termini previsti per l'accertamento.

1.1. Il motivo è fondato.

1.2. Secondo un recente arresto delle Sezioni Unite di questa Corte, "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.

S.U. n. 21766 del 29/07/2021 ; conf. Cass. n. 11698 del 11/04/2022 ; Cass. n. 26277 del 06/09/2022).

1.3. La Corte ha, quindi, esteso all'IVA - generalizzandolo - un principio già enunciato, sempre a Sezioni Unite, in tema di IRPEG (Cass. S.U. n. 5069 del 15/03/2016).

1.4. Nell'affrontare la problematica le Sezioni Unite, si sono fatte carico di una disamina approfondita di tutti i dubbi, sia di costituzionalità che di compatibilità unionale, che la peculiarità della fattispecie normativa sollecita, dubbi riproposti in parte dalla ricorrente anche con la memoria ex art. 378 cod. proc. civ.

1.4.1. La Corte, dopo aver rilevato che "l'attività di controllo della dichiarazione è funzionale all'adempimento degli obblighi tributari, che nascono in dipendenza dell'insorgenza dei relativi presupposti, e non già a seguito dell'esercizio di quell'attività e dei conseguenti avvisi di accertamento" e che "l'omissione dell'attività di controllo si risolve nell'inadempimento definitivo di quegli obblighi", riverberandosi sul contribuente, per cui "l'amministrazione, che sia decaduta dai propri poteri di accertamento e rettifica, non può pretendere un'imposta maggiore di quella liquidata in dichiarazione", ha peraltro posto in risalto che "il credito che nasca, invece, (...) dal coacervo delle poste detraibili che prevalgano sul debito, e che quindi eccedano l'imposta liquidata, esiste in quanto ne sussistano i fatti generatori, sicché non è sufficiente che sia esposto in dichiarazione, né è necessario che sia accertato dall'amministrazione", "né 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 dei commi 2 e 5 dell'art. 6 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 (Cass., sez. un., n. 8500/21)".

1.4.2. Ritenere, dunque, incontrovertibile il credito "soltanto perché è indicato in una dichiarazione non più assoggettabile al potere di accertamento o verifica, striderebbe con la matrice costituzionale dell'azione impositiva, presidiata dai precetti della riserva di legge (art. 23 Cost.), del principio di capacità contributiva (art. 53 Cost.), e anche dell'imparzialità dell'azione amministrativa (art. 97 Cost.)".

1.4.3. Lo stesso contribuente, infatti, ha sempre la possibilità di dimostrare, in conformità al principio costituzionale di capacità contributiva, l'inesistenza anche parziale di presupposti d'imposta erroneamente dichiarati e, per conseguenza, di presentare nei termini previsti istanza di rimborso per l'"inesistenza totale o parziale dell'obbligo di versamento", nonostante l'errore, contenuto in dichiarazione, sicché "già sul piano logico non è certo agevole costruire come titolo di un diritto, in quanto tale tendenzialmente stabile, la dichiarazione fiscale, fisiologicamente instabile, perché emendabile in ogni tempo (...) anche direttamente in sede contenziosa, in caso di errori di fatto o di diritto, che abbiano determinato l'indicazione di un maggior debito o di un minor credito d'imposta".

1.4.4. Resta quindi depotenziata l'asimmetria di posizioni poiché "il fisco può contestare in ogni tempo il proprio debito, ossia la sussistenza del diritto al rimborso che non derivi dalla sottostima dell'imposta dovuta; ma il contribuente può far valere, anche direttamente in sede contenziosa - salvo il limite suindicato -, l'errore di fatto o di diritto che abbia infirmato la propria dichiarazione". E del resto "è il contribuente, che decide di chiedere il rimborso di un credito a distanza di anni dalla maturazione del diritto relativo, a scegliere, riportandolo a nuovo, di assegnare ad esso rilevanza, appunto ex novo, in ciascuna delle dichiarazioni successive in cui lo espone".

1.4.5. Ne deriva che "la situazione fiscale del contribuente non è posta indefinitamente in discussione: la parte dilaziona nel tempo l'istanza di rimborso, preferendo il riporto a nuovo; la scelta conforma anche l'onere di conservazione delle scritture contabili e dei documenti giustificativi del credito (si veda Cass. n. 8500/21, cit.); e comunque il silenzio rifiuto opposto all'istanza è impugnabile e apre all'accertamento giudiziale e alla definizione del rapporto".

1.4.6. La connotazione del sistema, infine, è coerente e conforme con i principi unionali di proporzionalità ed equivalenza, nonché 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 dall' art. 57 del D.P.R. n. 633/72 è volta a scongiurare il riconoscimento di crediti iva inesistenti, che, questo sì, si porrebbe in contrasto col principio di neutralità".

1.4.7. Neppure resta leso il principio del legittimo affidamento atteso che "nessun affidamento tutelabile si produce al cospetto dell'omesso esercizio del potere di rettifica, di per sé privo di significatività all'interno di un sistema impositivo che trova il proprio fulcro nella fisiologia della dichiarazione, quale vero e proprio atto di responsabilità autoimpositiva e autoliquidativa".

1.4.8. Da ciò la conclusione che "quanto agli artt. 23 e 53 Cost. è proprio l'applicazione dei principi ivi stabiliti che esclude la rilevanza della dichiarazione come titolo costitutivo del diritto al rimborso, anche in ipotesi di crediti inesistenti; - quanto all' art. 3 Cost., il sistema complessivo, che prevede la possibilità di rettificare in ogni tempo la dichiarazione errata in fatto o in diritto - salvo che non si siano verificate le decadenze previste dalla legge - , la facoltà di presentare istanza di rimborso nonostante si sia dichiarato l'obbligo di versamento del tributo, e la possibilità di scegliere di riportare reiteratamente a nuovo il credito, non consente di ravvisare alcuna discriminazione; in particolare, non v'è discriminazione alcuna tra chi riporta a nuovo il credito e chi, invece, lo chiede a rimborso, in quanto in entrambi i casi i crediti sono soggetti al potere di contestazione del fisco; - quanto all' art. 97 Cost., la condotta dell'amministrazione di contestazione dell'esistenza di crediti risponde all'obbligo, su di essa gravante, di assicurare la riscossione dell'iva dovuta".

1.5. La CTR non si è attenuta ai superiori principi di diritto, sicché la sentenza impugnata va cassata.

2. In conclusione, il ricorso va accolto e la sentenza impugnata va cassata e, non essendovi ulteriori questioni di fatto da esaminare, la causa va decisa nel merito, con il rigetto dell'originario ricorso proposto dalla curatela fallimentare.

2.1. I principi di diritto applicati nella presente controversia si sono consolidati solo dopo la notificazione del ricorso, sicché sussistono giusti motivi per l'integrale compensazione tra le parti delle spese dell'intero giudizio.

P.Q.M. La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, rigetta l'originaria domanda proposta dalla controricorrente; dichiara compensate tra le parti le spese dell'intero giudizio.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza