

Sentenza del 25/05/2025 n. 13888 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

FATTI DI CAUSA

1. Con la sentenza n. 7481/10/22 del 08/09/2022, la Commissione tributaria regionale della Sicilia - Sezione staccata di Messina (di seguito CTR) rigettava l'appello proposto dall'Agenzia delle entrate (di seguito AE) avverso la sentenza n. 6098/01/17 della Commissione tributaria provinciale di Messina (di seguito CTP), che aveva accolto il ricorso della curatela del fallimento di H. C. Srl (di seguito curatela) nei confronti di una cartella di pagamento per IVA relativa all'anno d'imposta 2012.

1.1. Come emerge dalla sentenza impugnata, la cartella di pagamento era stata emessa ai sensi dell' art. 54-bis del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 (decreto IVA) e riguardava il recupero dell'imposta indebitamente detratta con riferimento ad un credito per il quale la dichiarazione era stata tardivamente presentata.

1.2. La CTR rigettava l'appello di AE evidenziando che l'IVA a credito poteva essere portata in detrazione anche nel caso di omessa dichiarazione, purché detto credito fosse esistente.

2. AE impugnava la sentenza della CTR con ricorso per cassazione, affidato a due motivi.

3. La curatela resisteva con controricorso e depositava memoria ex art. 378 cod. proc. civ.; l'Agenzia delle entrate - Riscossione (di seguito AER) restava, invece, intimata.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Il ricorso per cassazione di AE è affidato a due motivi, di seguito brevemente illustrati.

1.1. Con il primo motivo di ricorso si deduce, in relazione all' art. 360 , primo comma, n. 4, cod. proc. civ., la nullità della sentenza per violazione dell' art. 112 cod. proc. civ. e dell' art. 2697 cod. civ., per avere la CTR omesso di pronunciarsi con riferimento alla effettiva esistenza del credito IVA vantato dalla curatela, vale a dire in ordine alla prova dei requisiti sostanziali per il riconoscimento dell'imposta, prova gravante sulla contribuente.

1.2. Con il secondo motivo di ricorso si lamenta, in relazione all' art. 360 , primo comma, n. 5, cod. proc. civ., omesso esame di un fatto decisivo che è stato oggetto di discussione tra le parti, costituito dall'insufficiente esame delle doglianze formulate da AE in ordine alla mancata prova del credito.

2. Il primo motivo, con il quale si deduce un vizio di omessa pronuncia, è infondato.

2.1. Secondo la giurisprudenza di questa Corte, "la neutralità dell'imposizione armonizzata sul valore aggiunto comporta che, pur in mancanza di dichiarazione annuale per il periodo di maturazione, l'eccedenza d'imposta, che risulti da dichiarazioni periodiche e regolari versamenti per un anno e sia dedotta entro il termine previsto per la presentazione della dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui il diritto è sorto, va riconosciuta dal giudice tributario se il contribuente abbia rispettato tutti i requisiti sostanziali per la detrazione, sicché, in tal caso, nel giudizio d'impugnazione della cartella emessa dal fisco a seguito di controllo formale automatizzato non può essere negato il diritto alla detrazione se sia dimostrato in concreto, ovvero non sia controverso, che si tratti di acquisti compiuti da un soggetto passivo d'imposta, assoggettati ad IVA e finalizzati ad operazioni imponibili" (Cass. S.U. n. 17757 del 08/09/2016).

2.1.1. Dalla motivazione della sentenza si evince che il contribuente può limitarsi a documentare la sussistenza dei requisiti sostanziali del diritto all'eccedenza detraibile di cui all' art. 17 della direttiva n. 77/388/CEE del Consiglio del 17 maggio 1977 (cd. sesta direttiva), anche in assenza dei requisiti formali per il riconoscimento di tale diritto e, quindi, anche in caso di dichiarazione omessa.

2.1.2. La menzionata sentenza compie un parallelo con Cass. S.U. n. 13378 del 30/06/2016 , che riconosce analogo diritto per le imposte dirette, affermando che, anche in tema di IVA, giusta la comunanza della disciplina dichiarativa e rettificativa fissata dall' art. 8 , comma 6, del D.P.R. 22 luglio 1998, n. 322 , va riconosciuta la possibilità per il contribuente, in sede contenziosa, di opporsi alla pretesa tributaria azionata dal fisco, allegando errori od omissioni incidenti sull'obbligazione tributaria, indipendentemente dal termine per la presentazione e la rettifica della dichiarazione fiscale.

2.1.3. Peraltro, differentemente che nel caso delle imposte dirette, le Sezioni Unite sull'IVA impongono una condizione alla detraibilità giudiziale dell'eccedenza, e cioè che la detrazione venga esercitata entro il termine previsto dall' art. 8 , comma 3, del D.P.R. n. 322 del 1998 , vale a dire entro il secondo anno successivo a quello in cui il diritto è sorto (viene, infatti, richiamato l' art. 19 , primo comma, secondo periodo, del D.P.R. n. 633 del 1972 , applicabile *ratione temporis*: in proposito, si rimanda all'ampia motivazione di Cass. n. 20051 dell'11/08/2017 ; conf. Cass. n. 19938 del 27/07/2018), dovendosi, peraltro, precisare che è fatto salvo in ogni caso (e ricorrendone le condizioni) il diritto al rimborso del credito per il quale si è maturata la decadenza dall'esercizio del diritto di detrazione (Cass. n. 15060 del 12/05/2022).

2.2. Nel caso di specie, non v'è questione sul tempestivo esercizio, da parte della curatela, della richiesta di detrazione entro il termine di decadenza biennale previsto dall' art. 8 , comma 3, del D.P.R. n. 322 del 1998 , ma si discute in ordine alla sussistenza dei requisiti sostanziali per il riconoscimento del credito IVA.

2.3. In proposito, deve escludersi la contestata omessa pronuncia da parte della CTR, atteso che la stessa dà puntualmente atto, in parte motiva, dei rilievi al riguardo formulati da AE in sede di

appello. Deve, dunque, ritenersi che la CTR abbia implicitamente rigettato tale censura, ritenendo, pertanto, l'esistenza del credito oggetto di recupero.

3. Il secondo motivo, con il quale si contesta l'omesso esame delle circostanze dedotte da AE in ordine alla mancata prova del credito IVA, è inammissibile.

3.1. Va, infatti, evidenziato che "le disposizioni sul ricorso per cassazione, di cui all' art. 54 del D.L. 22 giugno 2012, n. 83 , conv. in legge 7 agosto 2012, n. 134 , circa il vizio denunciabile ai sensi dell' art. 360 , primo comma, n. 5, cod. proc. civ. ed i limiti d'impugnazione della "doppia conforme" ai sensi dell'ultimo comma dell' art. 348-ter cod. proc. civ., si applicano anche al ricorso avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale, atteso che il giudizio di legittimità in materia tributaria, alla luce dell' art. 62 del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 , non ha connotazioni di specialità. Ne consegue che l' art. 54 , comma 3-bis, del D.L. n. 83 del 2012 , quando stabilisce che "le disposizioni di cui al presente articolo non si applicano al processo tributario di cui al D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 ", si riferisce esclusivamente alle disposizioni sull'appello, limitandosi a preservare la specialità del giudizio tributario di merito" (Cass. S.U. nn. 8053 e 8054 del 07/04/2014).

3.2. È vero che la parte ricorrente denuncia l'omesso esame di una serie di fatti rilevanti e che, nel caso di omessa considerazione dei fatti, non opera il principio sotteso all' art. 348 ter cod. proc. civ. (Cass. n. 29222 del 12/11/2019).

3.3. Tuttavia, il fatto decisivo che deve essere omesso per integrare la violazione dell' art. 360 , primo comma, n. 5, cod. proc. civ. è quello che costituisce l'oggetto di prova nel giudizio di merito e, nel caso di specie, la circostanza rilevante ai fini della decisione (la sussistenza del credito IVA vantato dal contribuente) è stata, come detto, esaminata dal giudice di appello (e, prima ancora, dalla CTP).

3.4. Non sussistono, pertanto, fatti omessi che rendano inapplicabile la disciplina di cui all' art. 348-ter cod. proc. civ., atteso che i fatti dedotti dal contribuente ineriscono alla valutazione compiuta dalla CTR.

4. In conclusione, il ricorso va rigettato e la ricorrente va condannata al pagamento, in favore della controricorrente, delle spese del presente procedimento, liquidate come in dispositivo, avuto conto di un valore dichiarato della lite di Euro 30.308,00.

4.1. Nulla per le spese nei confronti di AER, rimasta intimata.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso e condanna la ricorrente al pagamento, in favore della controricorrente, delle spese del presente procedimento, che si liquidano in Euro 5.500,00, oltre alle spese forfetarie nella misura del 15%, ad Euro 200,00 per spese borsuali e agli accessori di legge.

Così deciso in Roma, il 5 dicembre 2024.

Depositata in Cancelleria il 25 maggio 2025.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza