

Civile Ord. Sez. 5 Num. 22092 Anno 2021

Presidente: PERRINO ANGELINA MARIA

Relatore: CATALLOZZI PAOLO

Data pubblicazione: 03/08/2021

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 27160/2016 R.G. proposto da
Fallimento della Sviluppo 43 s.r.l. in liquidazione, in persona del
curatore *pro tempore*, rappresentata e difesa dagli avv. Giampiero
e Giorgio Pozzi,
Tasco, con domicilio eletto nello studio "Tasco & Associati", sito in
Roma, via Antonio Gramsci, 54

- *ricorrente* -

contro

537
2021
Agenzia delle Entrate, in persona del Direttore *pro tempore*,
rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, presso la
quale è domiciliata in Roma, via dei Portoghesi, 12

- *controricorrente* -

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale del Lazio,
n. 2395/16, depositata il 27 aprile 2016.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 22 gennaio 2021
dal Consigliere Paolo Catallozzi;

RILEVATO CHE:

- la Sviluppo 43 s.r.l. propone ricorso per cassazione avverso la

sentenza della Commissione tributaria regionale del Lazio, depositata il 27 aprile 2016, che, in accoglimento dell'appello erariale, ha respinto il suo ricorso per l'annullamento dell'avviso di accertamento con cui era stata rettificata la dichiarazione resa per l'anno 2003 e recuperata la maggiore i.v.a. accertata;

- dall'esame della sentenza impugnata si evince che con l'atto impositivo l'Ufficio aveva contestato l'indebita detrazione dell'i.v.a. di rivalsa assolta sull'acconto relativo ad un contratto preliminare di compravendita immobiliare, di cui era stato poi constatato dalle parti il mancato avveramento della pattuita condizione sospensiva avente ad oggetto la garanzia del rendimento minimo locativo, in ragione dell'inesistenza di tale operazione;
- il giudice di appello ha dato atto che una precedente sentenza di appello era stata cassata da questa Corte con rinvio per carenza di motivazione a seguito di ricorso proposto dall'Agenzia delle Entrate;
- ha, quindi, accolto il gravame erariale, evidenziando la natura simulata del contratto in oggetto, posto in essere al solo fine di conseguire una riduzione del debito i.v.a. per l'anno di imposta in esame;
- il ricorso è affidato a quattro motivi;
- resiste con controricorso l'Agenzia delle Entrate;
- successivamente, è dichiarato il fallimento della ricorrente;

CONSIDERATO CHE:

- con il primo motivo di ricorso la contribuente denuncia, con riferimento all'art. 360, primo comma, n. 4, c.p.c., la nullità della sentenza per carenza di motivazione, nella parte in cui aderisce acriticamente alla tesi dell'Ufficio in ordine alla simulazione assoluta dell'operazione rilevata, senza alcun esame delle sue difese e allegazioni;
- il motivo è infondato;
- nella motivazione della sentenza la Commissione regionale procede

ad una esaustiva ricostruzione dello svolgimento del processo e illustra le ragioni in base alle quali il gravame erariale è fondato, con motivazione che si presenta idonea ad evidenziare l'*iter* logico giuridico seguito dal giudice;

- sotto il diverso aspetto contestato dalla contribuente dell'adesione acritica della sentenza alle tesi dell'Ufficio, si osserva che, non rilevando il percorso psicologico del giudice ma le ragioni effettivamente poste a sostegno della decisione, non può dedursi in maniera aprioristica (come invece sostenuto nel motivo in esame dalla ricorrente) che, per il solo fatto di essersi limitato a riportare le argomentazioni di un atto di parte, il giudice abbia omesso ogni autonoma valutazione (ovvero abbia omesso di considerare le ragioni della controparte), se ciò non emerge in maniera oggettiva dalla motivazione, ben potendo il giudice avere autonomamente valutato le posizioni ed argomentazioni di entrambe le parti e deciso di conseguenza, utilizzando poi per motivare la propria decisione le ragioni esposte nell'atto di una delle parti (eventualmente anche senza nulla aggiungere ad esse) in quanto ritenute corrette ed esaustive, perciò idonee a dare conto della decisione assunta (così, Cass., sez. un., 16 gennaio 2015, n. 642);

- né può ritenersi che, quando aderisce alle ricostruzioni, impostazioni, argomentazioni poste da una parte a sostegno delle proprie pretese, il giudice debba poi necessariamente motivare le ragioni di tale adesione, essendo sufficiente che le ragioni sulle quali la decisione è fondata gli siano comunque attribuibili e siano esposte in maniera chiara, univoca ed esaustiva;

- la sentenza impugnata soddisfa tale condizione, per cui è immune dal vizio prospettato;

- con il secondo motivo la ricorrente deduce la violazione o falsa applicazione degli artt. 1415 c.c. e 54, d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, per aver il giudice di appello ritenuto dimostrata la natura simulata del contratto preliminare;

- analoga censura formula con il terzo motivo di ricorso, in relazione alla violazione e falsa applicazione degli artt. 1415, 2727 e 2729 c.c. e 54, d.P.R. n. 633 del 1972;
- con l'ultimo motivo si duole della violazione e falsa applicazione degli artt. 1414 ss. c.c., nonché dei principi di neutralità, effettività e proporzionalità desumibili dalla direttiva 2006/112, per aver la sentenza impugnata escluso che la condotta in esame fosse inidonea a cagionare un danno per l'Erario;
- i motivi, esaminabili congiuntamente in quanto strettamente connessi, sono infondati;
- la Commissione regionale ha ritenuto che il contratto preliminare in esame, concluso dalla contribuente con la Delrica s.r.l. e sottoposto alla condizione sospensiva del reperimento, entro un termine ivi indicato, di conduttori per l'immobile oggetto di tale contratto ad un canone annuo prestabilito, fosse simulato e, in quanto operazione oggettivamente inesistente, non consentisse alla contribuente, parte promissaria acquirente, l'esercizio del diritto di detrazione dell'i.v.a. di rivalsa assolta sull'acconto del prezzo pagato;
- ha desunto la natura simulata del contratto da una serie di indizi, consistenti: nella riconducibilità delle due parti al medesimo centro di interessi; nella sussistenza di plurime, analoghe operazioni, caratterizzate dall'elemento comune dell'esistenza di contratti preliminari di compravendita immobiliare, per importi rilevanti, sottoposti ad analoga condizione sospensiva, mai verificatasi; nell'elevato e anomalo, in relazione alla prassi corrente, importo versato a titolo di acconto, in relazione al corrispettivo pattuito (circa il 90% del prezzo finale); nella vendita dell'immobile in oggetto a terzi sei mesi prima dello spirare del termine di verifica dell'evento dedotto in condizione; nella rilevante differenza tra il prezzo fissato nel preliminare e quello della vendita dell'immobile a terzi; nella differenza tra l'importo dell'acconto versato e quello, più elevato, indicato nella

relativa fattura;

- ha, dunque, valorizzato tali elementi fattuali quali indizi idonei a fondare una prova presuntiva dell'assenza della volontà delle parti degli effetti del contratto preliminare concluso;
- ciò posto, si osserva, che l'esatta applicazione dell'art. 2729 c.c. impone che il giudice di merito sussuma correttamente erroneamente sotto i tre caratteri individuatori della presunzione (gravità, precisione e concordanza) fatti concreti rispondenti a tali requisiti;
- il carattere della gravità allude ad un concetto logico espressivo di una relazione tra il fatto noto e quello ignoto tale per cui quest'ultimo si presenta quale conseguenza probabile del primo (cd. inferenza probabilistica); la precisione esprime l'idea che tale inferenza probabilistica sia univoca, nel senso conduca alla conoscenza del fatto ignoto con un grado di probabilità che non lasci spazio, sempre al livello della probabilità, ad un indirizzarsi in senso diverso, cioè anche verso un altro o altri fatti; la concordanza esprime, infine, l'assenza di elementi probatori dissonanti rispetto alle conclusioni del giudizio inferenziale (cfr., in tema, Cass. 4 agosto 2017, n. 19485; Cass. 13 marzo 2014, n. 5787);
- il ragionamento deduttivo va condotto con riferimento ai singoli fatti noti, complessivamente e non atomisticamente considerati, così che la prova (presuntiva) del fatto ignoto può ritenersi raggiunta se essi siano concordanti e se la loro combinazione sia in grado di fornire una valida prova presuntiva, che magari non potrebbe dirsi raggiunta con certezza considerando atomisticamente uno o alcuni indizi (cfr. Cass., ord., 13 aprile 2018, n. 9178; Cass., ord., 12 aprile 2018, n. 9059);
- orbene, sul punto, la pronuncia del giudice di merito appare immune da censure, in quanto i riferiti fatti noti presentano i richiamati caratteri di gravità, precisione e concordanza, di cui all'art. 2729 c.c., anche in considerazione della prassi nel settore degli affari all'interno del quale si inseriscono, e, in quanto tali, sono idonei a fondare la ritenuta

relazione di inferenza tra gli stessi e il fatto ignoto;

- non presenta portata tale da inficiare il ragionamento deduttivo del giudice la circostanza, allegata dalla contribuente, dell'esistenza di altri giudizi, resi in relazione ad analoghe riprese fiscali operate con riferimento ad analoghe operazioni poste in essere in diversi periodi di imposta, conclusosi con sentenze che hanno escluso la natura simulata di tali operazioni;
- trattasi, infatti, di pronunce relative ad altre operazioni e, in quanto tali, inidonee a spiegare effetti, anche indiretti, sulla presente controversia;
- del pari, non pertinente è la circostanza, invocata dalla contribuente, della regolare tenuta della sua contabilità, non in grado di escludere l'esistenza di un meccanismo simulatorio al fine di dare evidenza ad una realtà diversa da quella voluta dalla parte;
- dall'accertamento fattuale dell'assenza della volontà delle parti degli effetti del contratto preliminare segue, necessariamente, la correttezza della decisione del giudice di merito che ha ritenuto simulato tale contratto e inesistente l'operazione;
- da esso discende l'insussistenza del diritto alla detrazione dell'i.v.a. di rivalsa assolta, atteso che tale diritto è legato alla realizzazione effettiva della cessione di beni o della prestazione di servizi di cui trattasi, per cui in difetto della cessione effettiva dei beni o della prestazione dei servizi un siffatto diritto non può sorgere, non essendo sufficiente la sua indicazione della relativa fattura;
- infatti, il diritto alla detrazione è subordinato alla condizione che le operazioni corrispondenti siano state effettivamente realizzate, non ostandovi il principio della neutralità fiscale, il quale, costituendo la traduzione del principio generale della parità di trattamento, consente un trattamento differenziato degli operatori economici per l'assenza di operazioni imponibili rispetto a quelli che hanno posto in essere un'operazione imponibile effettivamente realizzata (cfr. Corte UE, 27

giugno 2018, *SGI*);

- può aggiungersi, inoltre, che il principio della neutralità fiscale non osta al diniego di detrarre l'i.v.a. a monte opposto al destinatario di una fattura, a causa dell'assenza di un'operazione imponibile, anche se, nell'avviso di accertamento in rettifica indirizzato all'emittente della fattura, l'IVA dichiarata da quest'ultimo non è stata rettificata (Corte UE, 31 gennaio 2013, *LVK*);

- deve, altresì, evidenziarsi che benché, di regola, il fatto generatore dell'i.v.a. si verifica, e l'imposta diviene esigibile, nel momento in cui viene effettuata la cessione di beni o la prestazione di servizi, l'art. 65, direttiva 2006/112, prevede, a titolo di deroga, che nel caso di pagamento di acconti anteriore alla cessione di beni o alla prestazione di servizi, l'imposta divenga esigibile all'atto della riscossione, a concorrenza dell'importo riscosso;

- tuttavia, il diritto a detrazione dell'IVA riguardante il versamento di un acconto può essere negato al suddetto acquirente qualora si accerti, alla luce di elementi oggettivi, che, al momento del versamento dell'acconto, egli sapeva o non poteva ragionevolmente ignorare che la realizzazione di tale cessione era incerta (cfr. Corte UE, 31 maggio 2018, *Kollroß*);

- priva di rilevanza è, poi, la circostanza – peraltro solo allegata dalla ricorrente – dell'assenza di un danno all'erario, in relazione all'asserito versamento dell'imposta da parte del cedente, poiché ciò che viene in rilievo è l'inesistenza di un diritto alla detrazione (e, dunque, il recupero di quanto indebitamente detratto) per la mancanza di una operazione economica (così, Cass., ord., 14 maggio 2020, n. 8919; Cass. 5 settembre 2019, n. 22209); *il pua con. n. 6845/21, punto 4;*

- pertanto, per le suesposte considerazioni il ricorso non può essere accolto;

- le spese processuali seguono il criterio della soccombenza e si liquidano come in dispositivo;

- sussistono i presupposti processuali per il versamento, da parte della ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso, a norma del comma 1-*bis* dell'art. 13, d.P.R. 30 maggio 2002, n. 115, se dovuto;

P.Q.M.

la Corte rigetta il ricorso; condanna parte ricorrente alla rifusione delle spese del giudizio di legittimità, che si liquidano in complessivi euro 25.000,00, oltre spese prenotate a debito.

Ai sensi dell'art. 13, comma 1-*quater*, del d.P.R. 30 maggio 2002, n. 115, dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte della ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso, a norma del comma 1-*bis* dello stesso art. 13, se dovuto.

Così deciso in Roma, nell'adunanza camerale del 22 gennaio 2021.

Il Presidente

Angelina-Maria Perrino

