



Civile Sent. Sez. 5 Num. 4392 Anno 2018

Presidente: VIRGILIO BIAGIO

Relatore: PERRINO ANGELINA MARIA

Data pubblicazione: 23/02/2018

SENTENZA

1708
2017

sul ricorso iscritto al numero 14109 del ruolo generale dell'anno 2010, proposto

da

s.r.l. CONTRAL, in persona del legale rappresentante *pro tempore*, rappresentato e difeso, giusta procura speciale a margine del ricorso, dagli avvocati Carlo Amato e Giuseppe Marini, presso lo studio dei quali in Roma, alla via Monti Parioli, n. 48, elettivamente si domicilia;

ricorrente -

contro

Agenzia delle entrate, in persona del direttore *pro tempore*, rappresentato e difeso dall'avvocatura dello Stato, presso gli uffici della quale in Roma, alla via dei Portoghesi, n. 12, si domicilia;

controricorrente-

e nei confronti di

RG n. 14109/2010

Angelina-Maria Perrino estensore

Agenzia delle entrate, ufficio di Treviso, in persona del direttore *pro tempore*, **Ministero dell'economia e delle finanze**, in persona del ministro *pro tempore*, **s.p.a. Equitalia Nomos**, in persona del legale rappresentante *pro tempore*

intimati-

per la cassazione della sentenza della Commissione tributaria regionale del Veneto, depositata in data 6 aprile 2009, n. 24/05/09;

sentita la relazione svolta dal consigliere Angelina-Maria Perrino alla pubblica udienza del 4 dicembre 2017;

sentito il pubblico ministero, in persona del sostituto procuratore generale Immacolata Zeno, che ha concluso per l'accoglimento per quanto di ragione del primo motivo e per il rigetto dei restanti;

uditi per la società l'avv. Giuseppe Marini e per l'Agenzia l'avvocato dello Stato Gianna Galluzzo.

Fatti di causa

L'Agenzia delle entrate in esito a controllo secondo procedure automatizzate della dichiarazione per l'anno d'imposta 2001 presentata dalla s.r.l. CONTRAL, iscrisse a ruolo una somma corrispondente ad un credito iva concernente l'anno d'imposta 2000, in relazione al quale non era stata presentata la dichiarazione annuale. La società impugnò la cartella conseguente, ottenendone l'annullamento dalla Commissione tributaria provinciale.

Quella regionale, invece, ha accolto l'appello dell'Ufficio, in base alla considerazione che la presentazione della dichiarazione relativa all'anno precedente a quello in cui il credito iva è stato esposto, essendo prevista per legge, è il presupposto necessario per poter poi avvalersi della compensazione dei crediti, che devono essere confermati dall'attività di controllo dell'Ufficio.

RG n. 14109/2010

Angelina Maria Perrino estensore



Contro questa sentenza propone ricorso la società, che articola in tre motivi, cui replica con controricorso la sola sede centrale dell'Agenzia.

Ragioni della decisione

1.- Il ricorso è inammissibile nei confronti del Ministero, estraneo al giudizio. Nulla per le spese, in mancanza di attività difensiva.

2.- *Il terzo motivo di ricorso*, prodromico rispetto all'esame dei precedenti, col quale la società si duole, ex art. 360, 1° comma, n. 3, c.p.c., della nullità della sentenza impugnata per violazione e falsa applicazione degli artt. 112 e 161 c.p.c., dovuta alla contraddizione tra dispositivo e motivazione, oltre che affetto da profili d'inammissibilità, in quanto denuncia un *error in procedendo* incanalandolo nella violazione di legge ex art. 360, 1° comma, n. 3, anziché nel n. 4 della medesima norma, è altresì infondato.

L'esame della sentenza impugnata evidenzia difatti che il giudice d'appello, allorché in dispositivo ha "*respinto il ricorso della contribuente CONTRAL SRL nei confronti della cartella di pagamento n. 11320060025464325*" si riferiva, appunto, al ricorso originariamente proposto, che concerneva la cartella. La statuizione è allora perfettamente coerente con la motivazione che sorregge l'accoglimento dell'appello, del quale il rigetto del ricorso introduttivo è mera conseguenza.

3.- Fondato è, invece, *il primo motivo di ricorso*, col quale la contribuente si duole, ex art. 360, 1° comma, n. 3, c.p.c., della violazione e falsa applicazione dell'art. 8 del d.P.R. 22 luglio 1998, n. 322 e dell'art. 19 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, là dove il giudice d'appello ha ritenuto che l'omessa presentazione della dichiarazione annuale per l'anno 2001 inibisca l'esercizio del diritto di detrazione dell'iva concernente l'anno d'imposta precedente.

RG n. 14109/2010

Angelina Maria Perrino estensore



La questione è stata recentemente affrontata e decisa dalle sezioni unite (con sentenza 8 settembre 2016, n. 17757) che hanno fissato il principio secondo il quale <<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; 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>> (conf., Cass., ord. 25 gennaio 2017, n. 1627).

3.1.- Il contribuente, pertanto, può portare in detrazione l'eccedenza d'imposta anche in assenza della dichiarazione annuale finale (e fino al secondo anno successivo a quello in cui è sorto il diritto) purché siano rispettati i requisiti sostanziali per poter fruire della detrazione. La sussistenza di tali requisiti esclude difatti la rilevanza dell'assenza di quelli formali, sempre che sia rispettata, come nel caso in esame, la cornice biennale prevista dall'art. 19 del d.P.R. n. 633/72 per l'esercizio del diritto di detrazione (secondo le precisazioni espresse, in particolare, da Cass. 28 luglio 2015, n. 14767, confermate, tra varie, da Cass. 3 marzo 2017, n. 5401).

Alla cornice biennale hanno fatto espresso riferimento, nel dettare il principio di diritto, le sezioni unite con la sentenza dinanzi indicata; ciò perché, hanno precisato al punto 5.8., essa

identifica <<il rilievo generale e interno>> che governa l'esercizio del diritto di detrazione.

3.2.- Non c'è, invece, necessità di procedere ad accertamento induttivo, in quanto l'Amministrazione non può pretendere la restituzione di somme per ragioni di pura forma senza addurre rilievi sulla loro effettiva spettanza.

Principio, questo, che si specchia nella giurisprudenza unionale, secondo la quale occorre che il contribuente documenti la sussistenza dei soli requisiti sostanziali del diritto a detrazione di cui all'art. 17 della sesta direttiva e "*si mettono in guardia gli Stati membri da meccanismi di rimborso artificiosi e tali da mettere a rischio l'immediata neutralità dell'imposizione sul valore aggiunto*" (sez. un., n. 17757/16, cit., in motivazione).

3.3.- La questione, pertanto, si sposta su un piano esclusivamente di natura probatoria: l'infrazione è da ritenere emendabile sul piano del rapporto impositivo quando si disponga ugualmente delle informazioni necessarie per dimostrare che il soggetto passivo, in quanto acquirente, ha il diritto di recuperare l'imposta pagata a titolo di rivalsa, sempreché non risulti in concreto impedita la prova della sussistenza dei requisiti sostanziali (tra varie, in termini, Cass. 17 marzo 2017, n. 6921).

Nel caso in esame, tuttavia, non emergono fatti bisognosi di prova, perché l'Agenzia non nega l'esistenza del credito, ma incentra la propria contestazione soltanto sulla circostanza, di rilievo formale, dell'omessa presentazione della dichiarazione annuale.

4.- Infondato è, invece, il *secondo motivo di ricorso*, proposto ex art. 360, 1° comma, n. 3, c.p.c., col quale la società si duole della violazione e falsa applicazione dell'art. 55 del d.P.R. n. 633/72, là dove il giudice d'appello ha ritenuto che l'Ufficio non dovesse procedere ad una previa attività di accertamento, in luogo

di provvedere direttamente all'iscrizione a ruolo dell'importo contestato.

4.1.- Anche tale questione è stata affrontata dalle sezioni unite di questa Corte (con sentenza 8 settembre 2016, n. 17758), le quali hanno stabilito che, in fattispecie di omessa presentazione della dichiarazione annuale iva, è consentita l'iscrizione a ruolo dell'imposta detratta e la conseguenziale emissione di cartella di pagamento. Ben può, difatti, il fisco operare, con procedure automatizzate, un controllo formale che non tocchi la posizione sostanziale della parte contribuente e sia scevro da profili valutativi e/o estimativi e da atti d'indagine diversi da mero raffronto con dati ed elementi, in possesso dell'anagrafe tributaria, ai sensi degli artt. 54-*bis* e 60 del d.P.R. n. 633/1972 (fatta salva, nel successivo giudizio d'impugnazione della cartella, l'eventuale dimostrazione a cura del contribuente che la detrazione d'imposta, eseguita entro il suddetto termine biennale, riguardi acquisti fatti da un soggetto passivo d'imposta, assoggettati a iva e finalizzati a operazioni imponibili).

5.- In accoglimento del primo motivo, la sentenza va cassata e non sussistendo necessità di ulteriori accertamenti di fatto, il ricorso va deciso nel merito, con l'accoglimento per il profilo dinanzi indicato del ricorso originariamente proposto.

5.1.- Il recente consolidamento della giurisprudenza di legittimità comporta la compensazione di tutte le voci di spesa.

Per questi motivi

dichiara inammissibile il ricorso proposto nei confronti del Ministero, accoglie il primo motivo di ricorso, rigetta gli altri due, cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, accoglie il ricorso originariamente proposto nei sensi specificati in motivazione. Compensa tutte le voci di spesa.

Così deciso in Roma, il 4 dicembre 2017.