Giurisprudenza

**Civile Ord. Sez. 5 Num. 19786 Anno 2020**
**Presidente: MANZON ENRICO**
**Relatore: GORI PIERPAOLO**
**Data pubblicazione: 22/09/2020**

sul ricorso 21917/2012 proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore p.t., elettivamente domiciliato in Roma Via Dei Portoghesi 12 presso l'Avvocatura Generale Dello Stato che la rappresenta e difende

-ricorrente -

contro

MASSIANO SOC. CONSORTILE A R.L., in persona del legale rappresentante p.t., con domicilio eletto in Roma via Panama n.58 presso l'avv. Luigi Medugno, rappresentata e difesa dall'avv. Lietta Calzoni

-controricorrente -

dirittobancario.it

Avverso la sentenza n. 103/02/2012 della COMM.TRIB.REG. UMBRIA, depositata il 31/05/2012, non notificata;

Udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del 29/1/2020 dal consigliere Gori Pierpaolo.

**Rilevato che:**

- Con sentenza n. 103/2/12 depositata in data 31 maggio 2012 la Commissione tributaria regionale dell'Umbria rigettava l'appello proposto dall'Agenzia delle Entrate avverso la sentenza n. 127/7/11 della Commissione tributaria provinciale di Perugia, che a sua volta aveva riunito e accolto i ricorsi della contribuente, relativI a due avvisi di accertamento IVA 2007 e 2008 emessi nei confronti del Consorzio Massiano S.c.a.r.l..
- In particolare, per la parte che qui interessa, l'Agenzia procedeva al recupero di un credito di imposta IVA già rimborsato e negava il rimborso di un ulteriore credito in capo al contribuente, il cui oggetto sociale era la realizzazione di un parcheggio intermodale appaltato da un ente pubblico, e il coordinamento dell'attività delle socie consorziate - già riunite in un'ATI - ai fini dell'esecuzione dei lavori, con rimborso dei costi di gestione della sua attività da parte delle consociate. L'Ufficio aveva infatti accertato che la contribuente si era limitata a riaddebitare alle consorziate, *pro quota*, i medesimi servizi acquistati presso i fornitori - non di rado le stesse consorziate - mentre la fatturazione all'ente appaltante era stata effettuata dalle consorziate, sempre *pro quota*.
- La CTR motivava *per relationem* alla decisione di primo grado la quale aveva nel merito ritenuto che le operazioni tra la contribuente e le consorziate fossero riconducibili alla disciplina della società consortile, con conseguente illegittimo recupero di imposta ai fini IVA.

dirittobancario.it

- Avverso tale decisione ha proposto ricorso per cassazione l'Agenzia deducendo due motivi, che illustra con memoria. La contribuente ha depositato controricorso, che illustra con memoria.

**Considerato che:**

-Con il primo motivo di ricorso - ex art.360, comma 1, n.5 cod. proc. civ. - l'Agenzia ricorrente deduce l'insufficiente motivazione circa fatti controversi e decisivi per il giudizio, per aver la CTP affermato, con un argomentazione cui la CTR rinvia per adesione, che la contribuente sarebbe stata destinata ad eseguire l'appalto, in luogo delle imprese riunite effettive aggiudicatarie, sulla base delle previsioni statutarie della società consortile, non essendo stata dimostrata un'operatività e un'attività svolta dalla società consortile diversa dal coordinamento delle attività esecutive dell'appalto. Conseguentemente, le prestazioni apparentemente ricevute dalla contribuente e fatturate con IVA ordinaria al 20% non potevano essere ribaltate in capo alle consorziate come fossero prestazioni d'appalto ed essere fatturate alla inferiore aliquota del 10%.

-Con il secondo motivo - ai sensi dell'art.360, comma 1, n.3 cod. proc. civ. - l'Agenzia censura, quale conseguenza delle argomentazioni svolte dai giudici del merito e sopra riassunte, la violazione e falsa applicazione dell'art. 3 del d.P.R. n.633 del 1972, nonché dell'art.96 del d.P.R. n.554 del 1999.

- I motivi, connessi, possono essere affrontati congiuntamente e sono fondati. Va premesso che in materia di esecuzione di appalti di opere pubbliche si prevede che più imprese riunite in associazione temporanea possono costituire tra loro una società, anche consortile, per l'esecuzione unitaria, totale o parziale, dei lavori oggetto di appalto. Detta società «*subentra, senza che ciò costituisca, ad alcun effetto, subappalto o cessione di contratto e senza necessità di autorizzazione o di approvazione, nell'esecuzione totale o parziale del contrat-*

dirittobancario.it

*to»*, lasciando ferma la responsabilità solidale delle imprese riunite nei confronti del committente (legge n.584 del 1977, art. 23 bis, aggiunto dalla legge n. 687 del 1984, art. 12, il cui contenuto è stato successivamente assorbito dal d.Lgs. n. 406 del 1991, art. 26, e dal d.P.R. n.554 del 1999, art. 96, attualmente in vigore).

- Ciò non determina una modificazione nella titolarità dei rapporti con il committente, e la società consortile non assume all'esterno la posizione di appaltatore, essendo solo una struttura operativa al servizio delle appaltatrici e le sue operazioni, nei confronti dell'erario sono operazioni riconducibili alle consociate che la partecipano (Cass. Sez. 5, Sentenza n. 16410 del 18/06/2008, Rv. 604370 - 01).
- Orbene, alla luce di quanto precede è stato condivisibilmente statuito che: «*In tema d'IVA, il principio di equivalenza dei rapporti giuridici tra imprese consorziate e società consortile e tra queste e l'ente appaltante, riconducibile allo schema del mandato senza rappresentanza, impone che il regime fiscale della doppia fatturazione, prescritto dall'art. 3, comma 3, del d.P.R. n. 633 del 1972, sia unitario, con conseguente trasferibilità alle imprese consorziate dell'agevolazione tributaria propria della fattura originaria (tra committente e consorzio) secondo il meccanismo del cd. ribaltamento.*» (Cass. Sez. 5 - , Ordinanza n. 24320 del 04/10/2018, Rv. 650703 - 01). Inoltre, tale schema unitario giudico «*Impone l'unitarietà del regime fiscale della doppia fatturazione, con conseguente trasferibilità dell'agevolazione tributaria nell'ambito del meccanismo del cd. ribaltamento, per cui il regime fiscale della fattura originaria non può che essere il medesimo della fattura emessa nei confronti dei consorziati.*» (Cass. Sez. 5 - , Sentenza n. 18437 del 26/07/2017, Rv. 645282 - 01).
- Pertanto, le prestazioni apparentemente ricevute dalla società consortile e da questa fatturate, in presenza dei presupposti sono ribaltate in capo alle consorziate, ma non possono essere fatturate come

dirittobancario.it

fossero prestazioni d'appalto ad inferiore aliquota, dovendo tali prestazioni essere assoggettate allo stesso regime fiscale IVA, dal momento che, ragionando diversamente, si violerebbe il principio di equivalenza dei rapporti giuridici tra imprese consorziate e società consortile e tra queste e l'ente appaltante, poiché la società stata è costituita senza intenti lucrativi propri, ossia come mero organismo di servizio neutrale nei confronti delle consorziate appaltatrici.

-Va dunque affermato il seguente principio di diritto: «***In tema d'IVA, il principio di equivalenza dei rapporti giuridici tra imprese consorziate e società consortile e tra queste e l'ente appaltante impone, laddove come nel caso di specie non sia stata dimostrata un'operatività e un'attività svolta dalla società consortile diversa dal coordinamento delle attività esecutive dell'appalto, che le prestazioni apparentemente ricevute dalla società consortile e da questa fatturate, in presenza dei presupposti siano ribaltate in capo alle consorziate, ma non possano essere fatturate come prestazioni d'appalto ad inferiore aliquota, dovendo tali prestazioni essere assoggettate allo stesso regime fiscale IVA, poiché la società consortile è un mero organismo di servizio neutrale nei confronti delle consorziate appaltatrici.***».

- Le considerazioni che precedono conducono all'accoglimento del ricorso, con cassazione della sentenza impugnata e rinvio alla CTR, in diversa composizione, per ulteriore esame del profilo e per la regolazione delle spese del giudizio di legittimità.

**P.Q.M.**

La Corte:

accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Commissione tributaria regionale dell'Umbria, in diversa composizione, in relazione al profilo accolto oltre che per il regolamento delle spese di lite.

dirittobancario.it

Così deciso in Roma in data 29 gennaio 2020

Il Presidente
Enrico Manzon

Copyright dirittobancario.it