



N° 4301/22

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SESTA SEZIONE CIVILE - T

10 FEB. 2022
Oggetto

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

- Dott. MAURO MOCCI - Presidente -
- Dott. ROBERTO GIOVANNI CONTI - Consigliere -
- Dott. MAURA CAPRIOLI - Rel. Consigliere -
- Dott. MARIA ENZA LA TORRE - Consigliere -
- Dott. MARCELLO MARIA FRACANZANI - Consigliere -

IVA RISCOSSIONE

Ud. 12/01/2022 - CC

R.G.N. 5638/2020

ORA 4301
Rep.

CUT CI

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso 5638-2020 proposto da:

(omissis) SS (omissis)

(omissis), in persona del legale rappresentante pro tempore, domiciliata in ROMA, PIAZZA CAVOUR presso la CANCELLERIA della CORTE di CASSAZIONE, rappresentata e difesa dagli avvocati (omissis), (omissis);

- ricorrente -

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE (C.F. (omissis)), in persona del legale rappresentante pro tempore, elettivamente domiciliata in ROMA, VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che la rappresenta e difende ope legis;

- contropicorrente -

130
22

avverso la sentenza n. 159/2/2019 della COMMISSIONE
TRIBUTARIA REGIONALE dell'UMBRIA, depositata il
04/07/2019;

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio non
partecipata del 12/01/2022 dal Consigliere Relatore Dott. MAURA
CAPRIOLI.

Rg 5638/2020

FATTO e DIRITTO

Considerato che:

L'Agenzia delle Entrate con provvedimento notificato in data 7.3.2017 comunicava alla (omissis) S.S. (omissis) il parziale diniego dell'istanza di rimborso del credito Iva pari ad € 50.000,00 riportato nella dichiarazione 2014 quantificando l'importo non restituibile in € 25.052,00 di cui € 7452,00 derivava dalla non detraibilità dell'imposta relativa alle spese sostenute per lavori edili effettuati su immobili di proprietà di soggetti terzi, € 13600,00 dalla non detraibilità dell'imposta applicata su operazioni di affitto di terreni risultate esenti da Iva e per il restante dal recupero della maggiore imposta indebitamente detratta rispetto ad una spesa di installazione di un impianto fotovoltaico alla quale avrebbe dovuto essere applicata l'aliquota agevolata del 10% e non quella ordinaria del 20%.

La società contribuente impugnava il recupero avanti alla CTP di Perugia che con sentenza nr 36/2018 accoglieva parzialmente il ricorso riconoscendo alla ricorrente la legittimità del credito chiesto a rimborso riguardante le spese sostenute per lavori edili effettuate su immobili di proprietà di terzi soggetti.

Avverso tale decisione la società (omissis) S.S. (omissis) (omissis) proponeva appello avanti alla CTR dell'Umbria che con sentenza nr159/2019 lo rigettava.

Il Giudice di appello rilevava che l'operatore economico che abbia acquistato beni e servizi destinati in via esclusiva alla realizzazione di operazioni esenti o non imponibili assume, ai fini fiscali la posizione di consumatore finale non insorgendo a suo favore il diritto alla detrazione né quello alternativo al rimborso dell'Iva a monte, liquidata nella fattura passiva versata in rivalsa al cedente prestatore.

A tali considerazioni aggiungeva che con sentenza 3.10.2018 nr 24001 la Suprema Corte non aveva riconosciuto al novellato art 6 comma sesto del dlgs

471/1997 (legge bilancio 2018) che prevede il diritto alla detrazione nel caso di imposta applicata in misura superiore a quella effettiva alcuna efficacia retroattiva né valore di norma interpretativa fatto salvo il favor rei per le sanzioni.

Il Giudice di appello riteneva ,sulla scorta delle decisione comunitarie, che per gli anni di imposta in questione la ripetizione presuppone che il tributo Iva sia effettivamente dovuto e che l'erronea liquidazione in fattura dell'Iva non autorizza l'operatore che abbia assolto all'obbligazione di rivalsa a portare in detrazione l'imposta o a richiedere il rimborso dell'eccedenza.

La contribuente propone ricorso per cassazione sulla base di un unico motivo illustrato da memoria cui resiste con controricorso l'Agenzia delle Entrate.

Con un unico motivo si denuncia la violazione e falsa applicazione dell'art 19 del D.P.R. nr 633/1972 e dell'art 2033 c.c. per non aver riconosciuto la CTR il diritto al rimborso in relazione ad un operazione regolarmente fatturata omettendo di considerare la buona fede della società contribuente .

Il motivo è infondato.

La Corte di cassazione in tema di IVA, ha statuito infatti che ai sensi del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 19 ed in conformità all'art. 17 della 6^a direttiva (come interpretato dalla giurisprudenza della Corte di giustizia), non è ammessa la detrazione dell'imposta pagata "a monte" per l'acquisto o l'importazione di beni, o per conseguire la prestazione di servizi afferenti al successivo compimento di operazioni esenti o comunque non soggette ad imposta, atteso che, in base alla normativa citata, ai fini della detrazione non è sufficiente che le dette operazioni attengano all'oggetto dell'impresa (principio di inerenza), essendo necessario un quid pluris, cioè che esse siano, a loro volta, assoggettabili all'IVA (ex multis Cass. 10491/03, 8959/03, 26290/05, 4419/03, 6352/02); con l'ulteriore corollario che l'esercizio esclusivo di operazioni "esenti" da parte di un imprenditore comporta la totale indetraibilità dell'imposta assolta sugli acquisti, in quanto, a sensi del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 19, comma 3 la riduzione

proporzionale della detrazione dell'imposta assolta sugli acquisti (c.d. "pro-rata") non è limitata all'ipotesi in cui l'impresa compia congiuntamente operazioni esenti e non esenti, ma è applicabile (in tal caso la riduzione della detrazione operando al 100%) anche quando l'impresa compia esclusivamente operazioni esenti. (Cass. 14315/03 e 7501/01).

Questo indirizzo consolidato ha dunque da sempre negato, sulla scorta dei principi affermati dalla Corte di Giustizia, la sussistenza di una piena simmetria tra obbligo del pagamento dell'imposta per il fatto che la stessa sia stata addebitata in fattura e diritto alla detrazione limitando quest'ultimo alle sole imposte dovute (Cass 2015 nr 7209; Cass 2007/ nr 18219; 2005 nr 26290).

La circostanza dell'avvenuta fatturazione non è idonea a trasformare una operazione non soggetta al tributo in una operazione Iva e questo per l'esigenza di rispettare i caratteri essenziali del meccanismo operativo di tale imposta innanzitutto la sua neutralità.

Non può quindi dubitarsi della conformità al diritto comunitario (oltre che a Costituzione, giusta l'ordinanza n. 25 del 2010 resa dalla Consulta proprio nel giudizio in esame) del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 19, comma 2, - espressamente disapplicato dal giudice d'appello - laddove nega il diritto alla detrazione dell'IVA assolta per l'acquisto di beni afferenti operazioni esenti. Infatti, anche l'indetraibilità dell'IVA su operazioni esenti - oltre che sugli acquisti di beni o di servizi ad esse destinati - è conforme al diritto comunitario, ed in particolare alla previsione di cui all'art. 17 della 6 Direttiva n. 388/77, avendo la stessa Corte di Giustizia affermato che, ai sensi della disposizione suindicata, il diritto alla detrazione dell'IVA riguarda soltanto i beni ed i servizi che vengono utilizzati ai fini delle operazioni del soggetto passivo assoggettate ad imposizione, dal momento che il sistema comune dell'IVA persegue l'obiettivo della perfetta neutralità fiscale di tutte le attività economiche, quali che siano le loro finalità o i loro risultati, alla sola condizione che esse siano assoggettate, in linea di principio, all'imposizione ai fini IVA (C. Giust. 22.2.2001, Abbey National,

C-408/98; C. Giust. 29.10.2009, NCC Construction Danmark, C-174/08; conf., Cass. nn. 26290/05 e 18219/07). Pertanto, ove beni o servizi acquistati da un soggetto passivo vengano impiegati ai fini di operazioni esenti, non può esservi nè riscossione dell'imposta a valle, nè detrazione dell'imposta a monte (cfr. C. ud. 16/10/2014 n. 24137/10 R.G. Giust.14.9.2006, Wollny, C- 72/05; C. Giust. 18.12.2008, Royal Bank of Scotland, C- 488/07; C. Giust. 12.2.2009, Vereniging Noordelijke Land, C-515/07; C. Giust. 13.12.2012, C-560/11, Dibiasi).

Condivisibile in questo quadro è la valutazione espressa dalla CTR dell'indetraibilità dell'imposta (€ 13.600,00) fatturata alla contribuente dalla società ^(omissis) s.a.s. in relazione ai canoni locatizi trattandosi di operazioni esenti per le quali non si sarebbero verificati i presupposti né per l'assoggettamento all'imposta né per l'esercizio del diritto alla sua detrazione.

Analoghe considerazioni vanno svolte per quel che riguarda la richiesta di detrazione relativa alla fattura d'acquisto riguardante l'installazione dell'impianto fotovoltaico che è stata applicata sulla base di una aliquota del 20% in luogo di quella dovuta al 10% ai sensi delle previsioni di cui alla tabella allegata al DPR 1972/ nr 633 .

La neutralità dell'imposta secondo i principi comunitari opera su un piano effettivo e non formale sicchè possono essere detratte o versate solo quelle imposte che risultano davvero dovute (Cass 2015 nr 17173).

L'erronea liquidazione in fattura dell'Iva non legittima l'operatore che abbia assolto l'operazione di rivalsa a portare in detrazione l'imposta o chiedere il rimborso dell'eccedenza dovendosi ricordare che l'art 17,paragrafi 1 e 2 e l'art 20 ,paragrafo 1 lett a) della sesta direttiva del Consiglio 1977 nr 77/388/CEE come interpretati dalle sentenze della Corte di Giustizia, riconoscono il predetto diritto esclusivamente nei limiti dell'imposta dell'Iva" effettivamente dovuta" in relazione all'operazione commerciale conclusa dalle parti.

Sempre in questo senso va ricordata l'ordinanza nr 26749/2018 richiamata anche nella sentenza impugnata ove questa Corte ha chiarito che in caso di

operazione erroneamente assoggetta ad aliquota Iva diversa da quella prevista per tipologia l'imposta pagata non è detraibile mancando il presupposto dell'effettiva realizzazione di una operazione assoggettabile ad Iva nella misura dovuta.

Alla stregua delle considerazioni sopra esposte il ricorso va rigettato.

Le spese seguono la soccombenza e si liquidano in dispositivo secondo i criteri normativi vigenti.

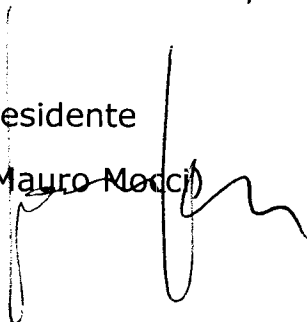
P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso; condanna la ricorrente al pagamento delle spese di legittimità che si liquidano in complessive € 2.300,00 oltre spese prenotate a debito.

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

Roma 12.1.2022

Il Presidente
(dott Mauro Mucci)



DEPOSITATO IN CANCELLERIA
oggi, 10 FEB. 2022

Il Cancelliere
Giuseppina Ricci
