

IMPOSTA VALORE AGGIUNTO (IVA)

In genere

PROCEDIMENTO CIVILE

Ricorso per cassazione

REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. BRUSCHETTA Ernestino Luigi - Presidente -

Dott. LIBERATI Giovanni - Consigliere -

Dott. FUOCHI TINARELLI Giuseppe - Consigliere -

Dott. TEDESCO Giuseppe - rel. Consigliere -

Dott. D'ORAZIO Luigi - Consigliere -

ha pronunciato la seguente:

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 9209/2010 R.G. proposto da:

Agenzia delle Entrate, in persona del direttore pro tempore, domiciliata in Roma, via dei Portoghesi 12, presso l'Avvocatura Generale dello Stato, che la rappresenta e difende;

- ricorrente -

contro

XXXXXXX di B.F.P. & C;

- intimata -

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della Calabria n. 35/06/09, depositata l'11 febbraio 2009.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 14 novembre 2017 dal Consigliere Giuseppe Tedesco.

Svolgimento del processo

che:

- l'Agenzia delle entrate ha proposto ricorso per cassazione contro la sentenza della Commissione tributaria regionale della Calabria (Ctr), di parziale accoglimento dell'appello proposto dall'Ufficio contro sentenza di primo grado, interamente favorevole per il contribuente in relazione ad avviso di accertamento notificato alla società per una pluralità di violazioni in materia di Iva per gli anni 1992 e 1993;
- il ricorso è affidato a due motivi;
- la contribuente è rimasta intimata.

Motivi della decisione

che:

- il primo motivo denuncia violazione e falsa applicazione del *D.P.R. n. 633 del 1972, art. 55* (art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3) e difetto di motivazione della sentenza d'appello (*art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5*);
- esso si chiude con il seguente quesito: "chiarisca codesta Corte se incorra nel vizio di violazione di legge (*D.P.R. n. 633 del 1972, art. 55*) la sentenza con la quale la Ctr ha rigettato l'appello dell'A.F. non riconoscendo la fondatezza delle rilevate violazioni per omessa presentazione della dichiarazione, per omessa annotazione di fatture sul prescritto registro nonchè per mancata autofatturazione di beni acquistati senza emissione di fatture in luogo di accoglierlo per non avere considerato che l'Ufficio aveva legittimamente determinato il volume di affari con le aliquote relative sussistendo i presupposti di cui al *D.P.R. n. 633 del 1971, art. 55, comma 1*, per non avere il contribuente presentato dichiarazione Iva annuale";
- il motivo è inammissibile;
- secondo la norma di cui si assume la violazione, se il contribuente non ha presentato la dichiarazione annuale l'ufficio competente può procedere, in ogni caso, all'accertamento dell'imposta dovuta indipendentemente dall'ispezione preventiva della contabilità. In questo caso l'ammontare imponibile complessivo e quello della relativa imposta sono determinati sulla base dei dati e delle notizie comunque raccolte o venute a conoscenza dell'ufficio e, dice la legge, "sono computati in detrazione soltanto i versamenti eventualmente eseguiti dal contribuente e le imposte detraibili ai sensi dell'articolo 19 risultanti dalle liquidazioni prescritte dagli artt. 27 e 33";
- la norma implica una determinazione dell'imponibile fatta senza ispezione della contabilità;
- nel caso in esame, sebbene tanto per l'anno 1992 quanto per l'anno 1993 sia stata contestata la mancata presentazione della dichiarazione annuale, le ulteriori contestazioni fanno riferimento a

violazioni che non implicano la determinazione induttiva dell'imponibile ai sensi della norma di cui si assume la violazione;

- del resto la violazione di legge è dedotta in modo del tutto generico, senza minimamente precisare in che cosa sia consistito l'error turis nel quale sarebbe incorsa la pronuncia di merito;

- secondo l'orientamento di questa Corte "il vizio della violazione e falsa applicazione della legge di cui all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, giusta il disposto di cui all'art. 366 c.p.c., comma 1, n. 4, deve essere, a pena d'inammissibilità, dedotto non solo con l'indicazione delle norme di diritto asseritamente violate ma anche mediante la specifica indicazione delle affermazioni in diritto contenute nella sentenza impugnata che motivatamente si assumano in contrasto con le norme regolatrici della fattispecie e con l'interpretazione delle stesse fornita dalla giurisprudenza di legittimità o dalla prevalente dottrina, così da prospettare criticamente una valutazione comparativa fra opposte soluzioni, non risultando altrimenti consentito alla S.C. di adempiere al proprio compito istituzionale di verificare il fondamento della denunciata violazione" (Cass. n. 1108/2007; n. 16038/2013; n. 25419/2014);

- il secondo motivo denuncia violazione e falsa applicazione del *D.P.R. n. 633 del 1972, art. 34*, (art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3);

- esso si chiude con il seguente quesito: "chiarisca codesta Corte se incorra nel vizio di violazione di legge (*D.P.R. n. 633 del 1972, art. 34*) la sentenza con al quale la Ctr ha rigettato l'appello dell'A.F. ritenendo che le operazioni poste in essere dalla società ricorrente rientrassero nella fattispecie di cui al *D.P.R. n. 633 del 1972, art. 34*, anche per le eccedenze oggetto di fatturazione ed autofatturazione rispetto alla reale produttività dell'azienda con conseguente applicabilità della relativa agevolazione in luogo di accoglierlo per non avere considerato che il regime speciale Iva non è automaticamente applicabile a tutti gli imprenditori agricoli ai sensi della legge civile, ma richiede altresì che i beni prodotti dall'azienda, circostanza che si era verificata solo per una parte dell'olio commercializzato";

- il motivo incorre nella medesima ragione di inammissibilità rilevata con riguardo al primo motivo;

- il rimprovero che la ricorrente sembra fare ai giudici di merito è di avere applicato il regime agevolativo previsto per i produttori agricoli rispetto a quantitativi di olio eccedenti la produzione dell'azienda;

- la lettura della sentenza, però, non evidenzia l'esistenza di affermazioni contrastanti con tale regola;

- l'incertezza è resa ancora più evidente dal fatto che, a conferma dell'errore commesso dai giudici di merito, la ricorrente richiama il principio di giurisprudenza secondo cui, in caso di fatture emesse per operazioni, inesistente l'applicazione del *D.P.R. art. 21, comma 7*, prevale sul regime agevolativo previsto dall'art. 34 del medesimo decreto di imposta;

- fatto è però che nella sentenza, ancora una volta, non si legge nulla di diverso, se è vero che la Ctr ha confermato la ripresa fiscale per le fatture fittizie esattamente in base a quanto dispone l'art. 21, cui la sentenza riconosce "un carattere punitivo e sanzionatorio (...) apposto dal legislatore come deterrente per evitare il verificarsi di operazioni in fraude legis";

- si deve ancora aggiungere la Ctr, a conforto della soluzione adottata, richiama Cass. n. 7289/2001, la cui massima è così formulata: "La disposizione di cui all'art. 21 della legge d'imposta (*D.P.R. n. 633 del 1972*) - secondo la quale, se vengono emesse fatture per operazioni inesistenti, l'imposta stessa è dovuta per l'intero ammontare indicato o corrispondente alle indicazioni della fattura - va interpretata nel senso che il corrispondente tributo viene, in realtà, ad essere considerato "fuori conto", e la relativa obbligazione, conseguentemente, "isolata" da quella risultante dalla massa di operazioni effettuate, ed estraniata, per ciò stesso, dal meccanismo di compensazione (tra IVA "a valle" ed IVA "a monte") che presiede alla detrazione d'imposta di cui al *D.P.R. citato art. 19*, (e ciò anche perchè l'emissione di fatture per operazioni inesistenti ha sempre costituito condotta penalmente sanzionata come delitto). Ne consegue che l'applicazione della ricordata norma di cui all'art. 21 prevale su qualsiasi regime speciale o agevolativo dell'IVA, quale quello, nella specie, prefigurato dal citato *D.P.R. n. 633 del 1972, art. 34*, in tema di debito d'imposta del produttore agricolo";

- in pratica, come è evidente, si tratta del medesimo principio giurisprudenziale di Cass. n. 4247/2007, trascritta dal ricorrente a suffragio delle proprie ragioni;
- insomma, posto che la sentenza è (sembra) censurata in applicazione di un principio di cui i giudici dicono di aver fatto applicazione, la relativa censura non poteva prescindere da una chiara e specifica dimostrazione del fraintendimento in cui era incorsa la Ctr nel percepirne la portata e il significato;
- nel motivo tale dimostrazione manca;
- in conclusione il ricorso va rigettato;
- nulla sulle spese.

P.Q.M.

rigetta il ricorso.

Così deciso in Roma, il 14 novembre 2017.

Depositato in Cancelleria il 14 marzo 2018