

Ordinanza n. 10306 del 20 maggio 2015 (ud 22 aprile 2015)

Cassazione Civile, Sez. VI - 5 - Pres. BOGNANNI Salvatore - Est. PERRINO Angelina Maria

-
-

REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE SESTA CIVILE
SOTTOSEZIONE T

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. BOGNANNI Salvatore	- Presidente	-
Dott. IACOBELLIS Marcello	- Consigliere	-
Dott. CARACCIOLO Giuseppe	- Consigliere	-
Dott. COSENTINO Antonello	- Consigliere	-
Dott. PERRINO Angelina Maria	- rel. Consigliere	-

ha pronunciato la seguente:

ordinanza

sul ricorso 1095-2014, proposto da:

Agenzia delle entrate, in persona del direttore pro tempore, domiciliato in Roma, alla via dei Portoghesi, n. 12, presso gli uffici dell'Avvocatura dello Stato, che lo rappresenta e difende;

- ricorrente -

contro

s.r.l. R.I., in persona del legale rappresentante pro tempore, rappresentato e difeso, giusta procura speciale a margine del controricorso, dagli avvocati Plenteda Fabrizio e Villani Maurizio, presso lo studio dei quali in Lecce, alla via Cavour, n. 56, elettivamente domicilia;

- controricorrente -

avverso la sentenza n. 148/22/12 della Commissione tributaria regionale della Puglia, sede di Lecce, sezione 22, depositata in data 12 novembre 2012;

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del 25 marzo 2015 dal consigliere Angelina-Maria Perrino e letta la relazione da lei depositata, che ha concluso per il rigetto del ricorso;

constatata la regolarità delle comunicazioni;

osserva quanto segue.

IN FATTO

La società ha impugnato l'avviso di accertamento ad essa notificato per l'anno 1998 ai fini iva, col quale l'Agenzia ha recuperato a tassazione, per quanto ancora d'interesse, costi di carburante per l'omessa sottoscrizione dell'addebi- tamento alla distribuzione e somme qualificate come acconti, anzichè come caparre confirmatorie a corredo di contratti preliminari rimasti inadempiti.

La Commissione tributaria provinciale ha accolto il ricorso e quella regionale ha respinto l'appello dell'ufficio, sostenendo, per un verso, che l'omessa sottoscrizione delle schede carburante sia mera irregolarità formale e, per altro verso, che, in relazione ai contratti preliminari rimasti inadempiti, le somme ricevute vadano

qualificate come caparre confirmatorie le quali, per la loro funzione risarcitoria, sono escluse dall'obbligo di fatturazione.

Avverso questa sentenza propone ricorso l'Agenzia delle entrate, per ottenerne la cassazione, che affida a due motivi, illustrati con memoria, al quale la contribuente replica con controricorso.

IN DIRITTO

1.- Il ricorso può essere definito in camera di consiglio, risultando manifestamente fondato, nei limiti di seguito precisati.

2.- Preliminarmente, va respinta l'eccezione di tardività del ricorso, proposta dalla società in ragione del dedotto inutile decorso del termine lungo di un anno e quarantasei giorni: a fronte del deposito della sentenza, risalente al 12 novembre 2012, il termine per la proposizione del ricorso per cassazione andava a scadere il 28 dicembre 2013, sabato, prorogato, in base all'[art. 155](#) c.p.c., commi 4 e 5, nel testo novellato applicabile *ratione temporis*, al lunedì successivo, 30 dicembre; giorno in cui l'Agenzia ha consegnato l'atto per la notificazione.

3.- Il primo motivo di ricorso, proposto ex [art. 360](#) c.p.c., comma 1, n. 3 e 4, col quale l'ufficio lamenta la violazione dell'[art. 112](#) c.p.c. e del D.P.R. n. 444 del 1997, [art. 3](#), là dove la Commissione tributaria regionale ha esaminato le schede carburante non firmate, sotto il profilo della deducibilità dei costi, è fondato.

Le schede carburante rilevano anche ai fini della detrazione dell'imposta sul valore aggiunto addebitata in via di rivalsa:

appunto in tema di iva, il D.P.R. n. 444 del 1997, [art. 1](#) prevede che gli acquisti di carburante effettuati presso impianti stradali di distribuzione da parte di soggetti Iva debbano essere annotati, con le modalità e i termini disposti nel medesimo decreto, in un'apposita scheda ("scheda carburanti"), sostitutiva del documento- fattura (Cass. 18 dicembre 2014, [n. 26862](#); 26 novembre 2014, [n. 25122](#); 30 luglio 2014, n. 17298; 17 luglio 2014, n. 16338; 14 marzo 2014, n. 5984; 15 marzo 2013, n. 6606; 29 luglio 2011, n. 1664; ord. 15 dicembre 2010, n. 25385; 19 ottobre 2007, n. 21941) e l'avviso di accertamento, nella parte riprodotta in ricorso, concerneva indebita detrazione d'imposta per costi non detraibili, non documentati e non di competenza; là dove il giudice d'appello ha esaminato la deducibilità dei costi per carburante, senza far parola dei diversi profili, che la stessa Agenzia deduce siano stati proposti dalla società.

4.- Il secondo motivo di ricorso, proposto ex [art. 360](#) c.p.c., comma 1, n. 3, col quale l'Agenzia lamenta la violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 633 del 1972, [art. 6](#), comma 4, degli artt. 1385, 2697 e 2730 c.c., là dove la Commissione tributaria regionale ha fatto leva sulla funzione risarcitoria delle dazioni di danaro, che ha riferito a caparre confirmatorie, per escludere l'obbligo di fatturazione, è, invece, infondato.

Sul punto, in sentenza è contenuto l'accertamento di fatto, concernente la qualificazione, in relazione ai contratti preliminari non adempiuti inerenti all'attività d'impresa di costruzioni di prefabbricati, delle pattuizioni in esame come caparre confirmatorie (vi si legge che "...può legittimamente, limitatamente a quelli rimasti

allo stato di contratto preliminare, in relazione alle somme ricevute, ammettersi la funzione risarcitoria derivante dalla qualificazione di caparra confirmatoria con conseguente esclusione dell'obbligo di fatturazione e di imputazione a ricavi").

Questa statuizione di fatto non è stata ritualmente contestata: la qualificazione del contratto è subordinata all'esatta ricognizione della comune volontà delle parti, il cui accertamento è attività devoluta in via esclusiva al giudice di merito, sindacabile per l'inosservanza dei canoni interpretativi di cui agli [artt. 1362](#) c.c. e segg. o per carenza od insufficienza della motivazione (vedi, fra varie, Cass. 4 giugno 2010, [n. 13587](#)).

4.1.- I contratti preliminari determinano l'insorgere dell'obbligo di fare, ossia della prestazione del consenso per la stipulazione dei definitivi. Considerato che l'obbligo discende dal contratto preliminare e non già dal versamento della caparra, il secondo non può essere considerato come corrispettivo del primo.

La caparra, difatti, risponde ad autonome funzioni: oltre a costituire, in generale, indizio della conclusione del contratto cui accede, incita le parti a darvi esecuzione, considerato che colui che l'ha versata potrà perdere la relativa somma e la controparte potrà essere, eventualmente, tenuta a restituire il doppio di quanto ricevuto in caso di inadempimento ad essa imputabile; può svolgere, inoltre, funzione di anticipazione del prezzo, nel caso di regolare esecuzione del contratto preliminare, costituendo, invece, un risarcimento forfetario in caso d'inadempimento di questo, poichè il suo versamento dispensa dalla prova del quantum del danno subito in caso di inadempimento della controparte, salva la facoltà di richiedere il risarcimento del maggior danno (Cass., sez.un., 4 febbraio 2009, n. 2634; sulla funzione risarcitoria, fra varie, 19 settembre 2014, n. 19762; 8 giugno 2012, n. 9367).

Il punto è che, mentre nell'ipotesi di regolare adempimento del contratto preliminare, la caparra è imputata sul prezzo dei beni oggetto dei definitivi, assoggettabili ad iva, andando ad incidere sulla relativa base imponibile e, prima ancora, ad integrare il presupposto impositivo dell'imposta, in base al D.P.R. n. 633 del 1972, [art. 6](#), comma 4, l'inadempimento ne propizia il trattenimento, che serve, si è visto, a risarcire il promittente venditore (pur con la precisazione, di recente sottolineata dalla Consulta, che ciò che viene in rilievo, anche nel contesto della disciplina del recesso recata dall'[art. 1385](#) c.c., è comunque un inadempimento gravemente colpevole, cioè imputabile e di non scarsa importanza: Corte cost., ord. 2 aprile 2014, n. 77).

Un tale risarcimento non costituisce il corrispettivo di una prestazione e, per conseguenza, non fa parte della base imponibile dell'iva (Corte giust. 18 luglio 2007, causa C-277/05, Societe thermale d'Eugenie-les-Bains, punto 32).

4.2.- Non è, quindi, applicabile l'indirizzo della corte, secondo il quale la stipulazione del contratto preliminare di compravendita di un immobile, accompagnata dal versamento anticipato del corrispettivo, è sufficiente a realizzare il presupposto dell'imposizione, ai sensi del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, [art. 6](#), commi 1 e 4, nei limiti dell'importo fatturato o pagato (Cass. 15 maggio

2008, [n. 12192](#) nonché 27 ottobre 2010, n. 21949 e 26 novembre 2014, n. 26088).

Le pattuizioni di caparre, difatti, si è visto, sono contratti autonomi, in tal maniera distinguendosi dai versamenti di acconti, che costituiscono soltanto anticipazioni del prezzo e, quindi, adempimenti parziali anticipati delle future cessioni, rilevanti ai fini del suddetto presupposto d'imposizione.

La stessa corte, d'altronde, ha specificato che il pagamento di somme di denaro (o la dazione di cose fungibili), eseguito a titolo di caparra confirmatoria di un contratto di compravendita di bene immobile, è oggetto di fatturazione solo nella misura in cui tali somme (o cose fungibili) siano destinate ad anticipazione del prezzo per l'acquisto del bene, per volontà delle parti, accettabile dal giudice di merito in base ad elementi intrinseci ed estrinseci al contratto (Cass. 22 gennaio 2007, [n. 1320](#); 14 marzo 2014, [n. 5982](#)).

5. Il ricorso va in conseguenza accolto limitatamente al primo motivo, con cassazione della sentenza e rinvio alla Commissione tributaria regionale della Puglia in diversa composizione, anche per la regolazione delle spese, con l'affermazione del seguente principio di diritto:

"Il versamento di caparre confirmatorie a corredo di contratti preliminari di compravendite di immobili, rimasti poi inadempiti, non determina l'insorgenza del presupposto impositivo dell'imposta sul valore aggiunto".

P.Q.M.

la Corte:

accoglie il primo motivo di ricorso, cassa la sentenza impugnata nel punto corrispondente e rinvia per nuovo esame nonché per la regolazione delle spese alla Commissione tributaria regionale della Puglia, in diversa composizione. Rigetta il secondo motivo di ricorso.

Così deciso in Roma, in esito a riconvocazione, il 22 aprile 2015.

Depositato in Cancelleria il 20 maggio 2015