Sentenza del 18/02/2020 n. 4074 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. A seguito di rogito del (---) Rep. n. (---), registrato l'(---) al n. (---) a firma notaio E.F., la società M.A. & F.INVEST Sas di Z. M. & C. S.a.s. acquistava un immobile uso ufficio sito nel Comune di Acquaviva delle Fonti alla via (---) e contraddistinto al catasto al foglio (---), p.lla (---), sub (---), cat (---) cl. (---).

2. Il 07/10/2011 l'Agenzia dell'Entrare di Bari notificava ai contribuenti un avviso di liquidazione dell'imposta di registro ed irrogazione sanzioni chiedendo il pagamento di Euro 5.412,00 non potendo il suindicato immobile, iscritto al catasto con categoria A/3, qualificarsi come strumentale agli effetti dell'opzione per l'imposizione sull'IVA e, dunque, allo stesso non era applicabile il regime riportato nell'atto di compravendita ai sensi del D.P.R. n. 633 del 1972, ex art. 10, n. 8 - ter, ma quello di cui al medesimo articolo ma indicato al n. 8 - bis.

3. I contribuenti proponevano ricorso e la CTR, con sentenza n. 148/10/14 depositata il 23.01.2014, in riforma della sentenza di primo grado, accoglieva le censure proposte, ricorrendo nella fattispecie in esame i presupposti impositivi richiesti nell'atto di compravendita risultando, altresì, l'atto impugnato affetto da insufficiente motivazione.

4. Avverso tale sentenza l'Agenzia dell'Entrate propone ricorso per cassazione affidato a due motivi.

5. I resistenti hanno depositato controricorso.

6. In prossimità dell'udienza parte resistente ha depositato memoria.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo la ricorrente deduce, ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3 la violazione del D.P.R. n. 131 del 1986, art. 52, per avere la CTR erroneamente ritenuto non congruamente motivato l'atto di liquidazione seppure esso indicasse quale suo presupposto l'accatasta mento dell'immobile oggetto di compravendita nella categoria A/3 e, dunque, per effetto di ciò, l'impossibilità per le parti di accedere al regime impositivo di cui al D.P.R. n. 633 del 1972, art. 10, n. 8 - ter.

2. Con il secondo motivo la ricorrente deduce, ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la violazione del D.P.R. n. 131 del 1986, art. 40, comma 1 e del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 10, n. 8-ter, lett d), in quanto seppure nell'atto oggetto di imposizione la parte acquirente e il notaio avevano

dichiarato di volersi avvalere del disposto dell'ultima disposizione indicata, essa non poteva trovare applicazione stante l'accatastamento dell'immobile nella categoria A/3.

3. I due motivi di ricorso, da trattarsi congiuntamente stante la loro stretta connessione, sono fondati.

E' incontroverso tra le parti che al momento della compravendita per atto notarile del (---), l'unità immobiliare era accatastata nella categoria A/3 e il fatto che la parte venditrice aveva dichiarato di esercitare l'opzione IVA, ai sensi dell'art. 10, n. 8-ter, lett. d) cit..

Il D.P.R. n. 633 del 1972 (Istituzione e disciplina dell'imposta sul valore aggiunto), art. 10 (Operazioni esenti dall'imposta), nel testo in vigore ratione temporis prevedeva, al n. 8-bis che l'esenzione IVA si applicava alle "cessioni di fabbricati o di porzioni di fabbricato diversi da quelli di cui al numero 8-ter), escluse quelle effettuate dalle imprese costruttrici degli stessi o dalle imprese che vi hanno eseguito, anche tramite imprese appaltatrici, gli interventi di cui alla L. 5 agosto 1978, n. 457, art. 31, comma 1, lett. c), d) ed e), entro cinque anni dalla data di ultimazione della costruzione o dell'intervento o anche successivamente nel caso in cui entro tale termine i fabbricati siano stati locati per un periodo non inferiore a quattro anni in attuazione di programmi di edilizia residenziale convenzionata", indicando il successivo n. 8-ter "le cessioni di fabbricati o di porzioni di fabbricato strumentali che per le loro caratteristiche non sono suscettibili di diversa utilizzazione senza radicali trasformazioni" salvo "quelle per le quali nel relativo atto il cedente abbia espressamente manifestato l'opzione per l'imposizione" (lett d).

Questa Corte, secondo un indirizzo al quale il Collegio intende dare continuità, ha affermato che "l'unico criterio oggettivo per individuare la strumentalità dell'immobile è rappresentato dalla categoria catastale di appartenenza al momento del trasferimento, restando viceversa irrilevante l'esistenza di un progetto di trasformazione del bene", in quanto nulla garantisce che il progetto sia realizzato e che esso determini un nuovo classamento (Cass. n. 30157 del 2017 e n. 22765 del 2016).

La CTR, nell'accogliere il gravame proposto dai resistenti, ha completamente obliterato tali principi e, in particolare, l'accatastamento del bene al momento della compravendita nella categoria A/3 e, quindi, la circostanza che esso non poteva avere aveva natura strumentale, con la conseguenza che nel caso di specie risulta assente il presupposto normativo individuato dal legislatore al fine del corretto esercizio dell'opzione impositiva, ricadendo la fattispecie nelle cessioni previste dall'art. 10, comma 8 bis. cit.

In ragione del valore che assume il dato formale indicato risulta irrilevante la richiesta di cambiamento di destinazione d'uso e la dichiarazione della parte venditrice di voler esercitare l'opzione di cui all'art. 10, n. 8 - ter, lett. d) (testo vigente ratione temporis) che, proprio in ragione della categoria A/3 attribuita all'immobile non era consentita in quanto prevista unicamente per le cessioni di fabbricati strumentali.

Rispetto a quanto sopra l'avviso di liquidazione emesso dall'Agenzia risulta congruamente motivato, in quanto - per come si evince dalla lettura della sentenza della CTR, del ricorso e del controricorso - esso indica quale suo presupposto la circostanza che la compravendita aveva ad

oggetto un "fabbricato iscritto in catasto con categoria A/3" per cui alla stessa "non è applicabile il regime impositivo IVA richiesto in atto, ai sensi del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 10, n. 8-ter. Si applica invece sempre l'art. 10, n. 8-bis". Tale contenuto motivazionale è pienamente idoneo a consentire l'esercizio del diritto di difesa della contribuente, per come di fatto avvenuto nella fattispecie in esame, laddove l'indicazione dell'iscrizione in catasto assume rilievo ai fini dell'esclusione della natura strumentale richiesta dall'art. 10, n. 8-ter che, evidentemente, non può essere riconosciuta a immobili con destinazione abitazione.

4. In accoglimento del ricorso, pertanto, la sentenza va cassata e, non essendo necessari ulteriori accertamenti in fatto, la causa può essere decisa nel merito, rigettando gli originari ricorsi avverso l'avviso di liquidazione proposto dai contribuenti.

5. Attesa la peculiarità della questione, il cui recente orientamento della giurisprudenza di legittimità è sopravvenuto alla proposizione del ricorso, vanno compensate le spese per ogni fase e grado.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, rigetta gli originari ricorsi dei contribuenti avverso l'avviso di liquidazione. Compensa le spese dell'intero giudizio.

Così deciso in Roma, il 12 dicembre 2019.

Depositato in Cancelleria il 18 febbraio 2020

Documenti citati

Elenco citati

Questo documento non contiene citati.

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza