Sentenza del 27/04/2021 n. 11027 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:
FATTI DI CAUSA

Con sentenza n. 170/2/11, depositata il 14 novembre 2011, la Commissione Tributaria Regionale della Sicilia, sezione staccata di Messina, accoglieva l'appello proposto dalla (XXXXXX) spa avverso la sentenza n. 28/08/2008 della Commissione Provinciale Tributaria di Messina che ne aveva respinto il ricorso contro l'atto di contestazione con il quale era stato disconosciuto il rimborso IVA 2001 ed irrogate correlate sanzioni.

La Commissione Tributaria Regionale, per quanto rileva ai fini del presente giudizio, osservava in particolare che doveva ritenersi fondata l'istanza di rimborso IVA de qua, in primo luogo perche' afferente all'acquisto di un terreno edificabile, in quanto tale da considerarsi ammortizzabile, dovendosi escludere tale qualita' giuridica specifica per questa categoria di beni immobili soltanto dall'entrata in vigore del Decreto Legge n. 223 del 2006 ed essendo stata la transazione in esame pacificamente effettuata prima; in secondo luogo perche' trattandosi di acconti versati all'appaltatore per la costruzione dell'immobile su detto terreno (complesso turistico alberghiero), tali operazioni dovevano considerarsi appunto afferenti ad un bene ammortizzabile.

Avverso la decisione ha proposto ricorso per cassazione l'Agenzia delle Entrate deducendo un motivo unico.

Resiste con controricorso la societa' contribuente, la quale peraltro propone un motivo di ricorso incidentale condizionato.

RAGIONI DELLA DECISIONE

Con l'unico motivo dedotto - ex articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3 - l'agenzia fiscale ricorrente lamenta la violazione/falsa applicazione del Decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, articolo 30, comma 3, lettera c), Decreto Ministeriale 31 dicembre 1988, articolo 102, comma 2, TUIR, Decreto Legge n. 223 del 2006, articolo 36, comma 7, per un verso, poiche' la CTR ha affermato la detraibilita' IVA e quindi la rimborsabilita' di tale imposta per l'acquisto di terreni edificabili, nonostante non si tratti di beni ammortizzabili; per altro verso, poiche' la medesima CTR ha ugualmente affermato la detraibilita'/rimborsabilita' dell'IVA di cui alle fatture per pagamenti in acconto all'appaltatore che doveva costruire un complesso turistico-alberghiero su detti terreni, nonostante che l'esecuzione di tale appalto non fosse mai stata avviata.

La censura e' fondata quanto al primo profilo, mentre non lo e' in relazione al secondo.

In ordine alla prima articolazione del mezzo, deve infatti ribadirsi e darsi seguito al principio di diritto che "Ai fini del rimborso dell'IVA assolta sull'acquisto di beni ammortizzabili, non rientrano nella nozione di "beni ammortizzabili", recepita dal Decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, articolo 30 i terreni edificabili, perche' essi - al contrario dei capannoni industriali che ivi siano costruiti - non vanno soggetti a logorio fisico od economico" (Cass., n. 1404 del 22/01/2013, Rv. 624905 - 01; in senso conforme per le imposte dirette, cfr. Cass. nn. 31781/2019, 22932/2018, 9068/2015).

La vigente normativa (Decreto Legge n. 223 del 2006, articolo 36, comma 7, novellante l'articolo 102, comma 2, TUIR), secondo la quale il costo del sedime dei fabbricati strumentali non rientra nella base di calcolo dell'ammortamento, pur non retroattiva (e quindi non direttamente applicabile alla fattispecie tributaria in esame in quanto inveratasi in precedenza), deve considerarsi confermativa di un principio gia' esistente e peraltro appunto "dichiarato" nella giurisprudenza di questa Corte.

Cio' era infatti desumibile con chiarezza (anche quanto alla ratio specifica) dallo IAS 16 (in particolare, "i terreni hanno una vita utile illimitata e quindi non vengono ammortizzati").

In relazione al secondo profilo va di contro ribadito e dato seguito al principio di diritto che "In tema di IVA, ai fini della detraibilita' dell'imposta assolta sugli acquisti di beni e sulle operazioni passive occorre accertarne l'effettiva inerenza rispetto alle finalita' imprenditoriali, senza che sia tuttavia richiesto il concreto svolgimento dell'attivita' di impresa, potendo la detrazione dell'imposta spettare anche in assenza di operazioni attive, con riguardo alle attivita' di carattere preparatorio, purche' finalizzate alla costituzione delle condizioni d'inizio effettivo dell'attivita' tipica" (Cass., n. 23994 del 03/10/2018, Rv. 650694 - 01; conf. Cass. n. 7344/2011).

Nel caso di specie e' pacifico che le operazioni fatturate in acconto per la costruzione mediante appalto del complesso turistico-alberghiero da erigere sul terreno edificabile acquistato dalla (XXXXX) inerissero all'attivita' imprenditoriale della medesima ne' peraltro e' stato oggetto di contestazione che il contratto di appalto non fosse stato stipulato e che quindi in realta' le operazioni fatturate fossero "giuridicamente" inesistenti.

Se poi, per ragioni extrafiscali anch'esse non oggetto di contestazione in fatto, tale contratto di appalto non e' stato eseguito, cio' non puo' incidere sulla detraibilita' e quindi sulla rimborsabilita' dell'IVA pagata in rivalsa dalla societa' contribuente. Altrimenti considerando verrebbe vulnerato il principio - unionale - di neutralita' dell'imposta.

Accogliendosi sia pure parzialmente il ricorso dell'Agenzia Fiscale, ne deriva la necessita' di esaminare l'unico motivo del ricorso incidentale condizionato.

Infatti, pacifico che la controricorrente e' stata vincitrice del grado di appello, tale censura risulta in limine inammissibile, secondo il consolidato - principio di diritto che "Il ricorso incidentale per cassazione, anche se qualificato come condizionato, presuppone la soccombenza e non puo', quindi, essere proposto dalla parte che sia risultata completamente vittoriosa nel giudizio di

appello; quest'ultima, del resto, non ha l'onere di riproporre le domande e le eccezioni non accolte o non esaminate dal giudice d'appello, poiche' l'eventuale accoglimento del ricorso principale comporta la possibilita' che dette domande o eccezioni vengano riesaminate in sede di giudizio di rinvio" (ex multis, v. Cass., n. 134 del 05/01/2017, Rv. 642189 - 01).

In conclusione, accolto il motivo del ricorso agenziale nei limiti di cui sopra, la sentenza impugnata va cassata con rinvio alla CTR per nuovo esame ed anche per la liquidazione delle spese del presente giudizio.

P.Q.M.

La Corte accoglie il motivo di ricorso dell'Agenzia delle Entrate nei limiti di cui in motivazione, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Commissione Tributaria Regionale in diversa composizione, anche per le spese del presente giudizio.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza