Sentenza del 27/04/2021 n. 11028 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

FATTI DI CAUSA

Con sentenza n. 20/29/13, depositata il 29 febbraio 2013, la Commissione Tributaria Regionale della Toscana accoglieva l'appello proposto dalla (XXXXX) srl avverso la sentenza n. 256/3/10 della Commissione Provinciale Tributaria di Arezzo che ne aveva respinto il ricorso contro l'avviso di accertamento IVA 2006.

La CTR osservava in particolare che, dovendosi attribuire alle opere edilizie, eseguite dalla societa' contribuente quale appaltatrice (committente (XXXXX) srl), oggetto della fatturazione in contesto la natura di "nuovi edifici", per la completa diversita' della destinazione d'uso, e non, come sostenuto dall'agenzia fiscale, di "edifici ristrutturati", doveva applicarsi l'aliquota agevolata del 4% e non quella ordinaria del 10%, sicche' la pretesa creditoria portata dall'atto impositivo impugnato doveva considerarsi infondata.

Avverso la decisione ha proposto ricorso per cassazione l'Agenzia delle Entrate deducendo due motivi.

Resiste con controricorso la societa' contribuente.

RAGIONI DELLA DECISIONE

In via preliminare deve rigettarsi la richiesta di riunione del presente giudizio con quello iscritto al n. di R.G. 18563/2012, riguardante il contenzioso tra l'Agenzia delle Entrate e la (XXXXX) avente ad oggetto la sanzione irrogata a quest'ultima, quale committente, per il differenziale di aliquota de quo.

Tale, pur evidentemente connesso giudizio, si e' infatti concluso per decreto n. 15879/2020 a causa della definizione agevolata della controversia ex Decreto Legge n. 119 del 2018.

Cio' posto, con il primo motivo - ex articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3 - l'agenzia fiscale ricorrente lamenta la violazione/falsa applicazione della tabella A - parte II e III - n. 39 del Decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, articolo 127 quaterdecies, L. n. 408 del 1949, articolo 13, L. n. 457 del 1978, articolo 31, articolo 2697 c.c., poiche' la CTR ha affermato l'applicabilita' dell'aliquota IVA agevolata (4%) sulla base dell'erroneo presupposto che le operazioni imponibili oggetto della lite riguardassero una nuova edificazione piuttosto che una ristrutturazione edilizia.

La censura e' infondata.

Il quadro normativo evocato e' cosi' essenzialmente costituito:

-Decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, tabella A, parte seconda, n. 39) che prevede l'aliquota agevolata al 4% per le "prestazioni di servizi dipendenti da contratti di appalto relativi alla costruzione di fabbricati di cui alla L. 2 luglio 1949, n. 408 e successive modificazioni, articolo 13 effettuate nei confronti di soggetti che svolgono l'attivita' di costruzione di immobili per la successiva vendita..";

-Decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, tabella A, parte terza, n. 127-quaterdecies, che prevede l'aliquota del 10% per le "prestazioni di servizi dipendenti da contratti di appalto relativi alla costruzione di case di abitazione di cui al n. 127-undecies e alla realizzazione degli interventi di recupero di cui alla L. 5 agosto 1978, n. 457, articolo 31 esclusi quelli di cui allo stesso art., comma 1, lettera a) e b) ceduti dalle imprese che hanno effettuato gli interventi". La prima disposizione fiscale opera un rinvio ad un'altra disposizione legislativa che risultava applicabile alla costruzione ex novo di edifici; la seconda invece rinvia ad una disposizione legislativa che individua gli elementi caratterizzanti delle opere di ristrutturazione edilizia in senso lato (L. n. 457 del 1978, articolo 31, comma 1, lettera c e d, rispettivamente "c) interventi di restauro e di risanamento conservativo, quelli rivolti a conservare l'organismo edilizio e ad assicurarne la funzionalita' mediante un insieme sistematico di opere che, nel rispetto degli elementi tipologici, formali e strutturali dell'organismo stesso, ne consentano destinazioni d'uso con essi compatibili. Tali Interventi comprendono il consolidamento, il ripristino e il rinnovo degli elementi costitutivi dell'edificio, l'inserimento degli elementi accessori e degli impianti richiesti dalle esigenze d'uso, l'eliminazione degli elementi estranei all'organismo edilizio; d) interventi di ristrutturazione edilizia, quelli rivolti a trasformare gli organismi edilizi mediante un insieme sistematico di opere che possono portare ad un organismo edilizio in tutto o in parte diverso dal precedente. Tali interventi comprendono il ripristino o la sostituzione di alcuni elementi costitutivi dell'edificio, la eliminazione, la modifica e l'inserimento di nuovi elementi ed impianti").

La CTR ha accertato in fatto che vi e' stato un radicale mutamento della destinazione d'uso degli edifici de quibus (da immobili produttivi a residenza), con impiego di nuovi materiali e cambiamento delle sagome (ed e' questo il profilo dirimente, v. infra); ne ha tratto in diritto la conclusione che si e' trattato della costruzione di edifici nuovi, la cui attivita' doveva essere fatturata dalla (XXXXX) con applicazione dell'aliquota del 4%, sussumendola nella previsione di cui al Decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, tabella A, parte seconda, n. 39).

Cosi' statuendo, il giudice tributario di appello si e' nella sostanza uniformato al principio di diritto - consolidato nella giurisprudenza di questa Corte - che "In base alla L. 5 agosto 1978, n. 457, articolo 31, comma 1, lettera d) costituiscono ristrutturazioni edilizie, con conseguente esonero dall'osservanza delle prescrizioni sulle distanze per le nuove costruzioni, gli interventi su fabbricati ancora esistenti e, dunque, su entita' dotate quanto meno di murature perimetrali, di strutture orizzontali e di copertura, tali da assolvere alle loro essenziali funzioni di delimitazione, sostegno e protezione dell'entita' stessa. Ne consegue che, pur non esulando dal concetto normativo di ristrutturazione edilizia la demolizione del fabbricato ove sia seguita dalla sua

fedele ricostruzione, ai fini della qualificazione di un intervento ricostruttivo come ristrutturazione, da un lato, non e' sufficiente che un anteriore fabbricato sia fisicamente individuabile in tutta la sua perimetrazione, essendo indispensabile a soddisfare il requisito della sua esistenza che non sia ridotto a spezzoni isolati, rovine, ruderi e macerie, e, dall'altro, che la ricostruzione di esso, oltre ad essere effettuata in piena conformita' di sagoma, di volume e di superficie, venga eseguita in un tempo ragionevolmente prossimo a quello della avvenuta demolizione per cause naturali od opera dell'uomo" (Cass., n. 22688 del 27/10/2009, Rv. 610634 - 01; conformi Sez. U, Ordinanza n. 21578 del 19/10/2011, Rv. 619608 - 01, da ultimo, Cass., n. 15041 del 11/06/2018, Rv. 649068 - 02).

Pur formatasi nell'ambito di controversie non tributarie, con tale orientamento, cui si intende dare seguito, la Corte ha inteso, fermamente, sancire che qualora, come e' stato appunto accertato nel caso di specie dal CTR Toscana, alla demolizione/ricostruzione degli edifici preesistenti consegua una diversita' - ancorche' solo - di sagoma tra gli edifici demoliti e quelli ri-edificati, quest'ultimi devono essere considerati non come un'opera di "ristrutturazione" dei preesistenti, ai sensi della L. n. 457 deel 1978, articolo 31, comma 1, lettera d), e per i suoi effetti (anche fiscali), quanto piuttosto come "nuova costruzione".

Il che, come correttamente ritenuto dal giudice tributario di appello, rende, di per se', applicabile l'aliquota agevolata prevista nella tabella A, parte seconda, n. 39) del Decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972.

Ne' infine sul punto di diritto in esame puo' convernirsi con l'agenzia fiscale ricorrente circa la sussistenza della denunciata violazione dell'articolo 2697 c.c., avendo la CTR toscana correttamente desunto dalle prove fornite dalla societa' contribuente (parte che ne era di certo processualmente onerata) gli accertamenti in fatto di cui si e' detto, peraltro valutando in senso negativo le controprove prodotte dall'Agenzia delle Entrate, Ufficio locale (concessione edilizia).

La reiezione del primo motivo comunque assorbe il secondo motivo, che peraltro e' inammissibile ab intrinseco, posto che risulta formulato secondo la previgente versione dell'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 5, mentre ratione temporis (sentenza impugnata depositata il 29 febbraio 2013) risulta applicabile la versione novellata ed attualmente vigente di tale disposizione legislativa processuale.

In conclusione il ricorso va rigettato.

Le spese seguono la soccombenza e vengono liquidate come in dispositivo.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso; condanna l'agenzia fiscale ricorrente al pagamento delle spese del presente giudizio che liquida in Euro 5.600 oltre 15% per contributo spese generali ed accessori di legge.

Documenti citati

Elenco citati

Questo documento non contiene citati.

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza