Sentenza del 24/03/2021 n. 8326 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. Il signor C.M. propone ricorso per cassazione avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale del Veneto n. 20/26/12, depositata l'8 maggio 2012, che ha confermato la sentenza di primo grado, con cui era stato rigettato l'originario ricorso del contribuente avverso un avviso di accertamento IVA per l'anno 2002.

2. Il ricorso è affidato a cinque motivi.

3. L'Agenzia delle entrate resiste con controricorso.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo di ricorso, parte ricorrente denuncia, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la violazione e la falsa applicazione del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, artt. 1, 4, 5 e 18.

2. Con il secondo motivo di ricorso, parte ricorrente denuncia, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, l'omessa o comunque insufficiente motivazione circa la prova di fatti controversi per il giudizio, in particolare il mancato esame di documenti asseritamente idonei a escludere la strumentalità aziendale dei beni oggetto di cessione.

3. Con il terzo motivo di ricorso, parte ricorrente denuncia, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la violazione e la falsa applicazione del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, artt. 1, 2, 6 e 57.

4. Con il quarto motivo di ricorso, parte ricorrente denuncia, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, l'insufficiente motivazione circa la tempestività dell'avviso di accertamento.

5. Con il quinto motivo di ricorso, parte ricorrente denuncia, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la violazione del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, art. 57, nonchè degli artt. 2 e 22 della VI dir. CE in materia di IVA e dell'art. 10 del Trattato CE.

6. I primi due motivi, da esaminare congiuntamente per la loro stretta connessione, sono fondati.

7. In tema di cessione di beni da parte dell'imprenditore-persona fisica, deve dirsi ormai acquisita alla giurisprudenza di legittimità, anche sulla scorta degli interventi della Corte di giustizia Ue, la distinzione tra beni strumentali - o comunque relativi all'attività imprenditoriale svolta - e beni personali dell'imprenditore. Solo le cessioni riguardanti la prima categoria di beni sono assoggettate a IVA. 8. Con particolare riferimento all'imprenditore agricolo, si è poi

affermato il principio per cui il possesso di tale qualità non è di per sè sufficiente a giustificare l'assoggettamento a IVA, quando il bene ceduto abbia in precedenza acquisito una destinazione (edificatoria) diversa da quella originariamente goduta: "il terreno che da agricolo diviene edificabile si trasforma in un bene diverso da quello che era in precedenza, nel senso che lo stesso può essere appunto edificato, tanto che il suo costo e la sua appetibilità commerciale aumentano. E aumentano proprio in ragione della trasformazione da bene che serve per la produzione agraria, a bene che consente di costruire e vendere abitazioni o altro" (Cass. 24/01/2019, n. 2017; Cass. 17/07/2015, n. 15007 e altre ivi citate, sulla scia di Corte giust. U.E. 15/09/2011, causa C-180 e 181/2011).

9. Beninteso, tale principio non comporta che il mutamento di destinazione sia di per sè idoneo a escludere la strumentalità, dato che l'imprenditore agricolo ben può utilizzare nell'ambito della propria attività beni edificabili o su cui siano state edificate delle costruzioni, con la conseguenza che, in caso di loro cessione a terzi, la strumentalità resta; detto principio però esclude che il mutamento di destinazione possa essere considerato del tutto irrilevante ai fini della valutazione dell'inerenza e della strumentalità.

10. Nella specie, la CTR, pur dando atto della deduzione in appello del ricorrente, secondo il quale il passaggio dei beni dalla sfera imprenditoriale a quella personale era avvenuto a fine anni novanta, con l'esecuzione delle opere di urbanizzazione e l'impossibilità di coltivare i terreni, prima dunque della cessione, ha concluso nel senso della strumentalità del bene ceduto - e dunque della sua imponibilità ai fini IVA - esclusivamente sulla base del presupposto soggettivo, dichiarando espressamente "irrilevante la coltivazione o meno del fondo, come pure l'eventuale esecuzione di opere d'urbanizzazione".

11. In tal modo, la CTR è incorsa in un duplice errore.

12. Da un lato, il giudice d'appello ha falsamente applicato il D.P.R. n. 633 del 1972, artt. 1 e 4, per come interpretati dal giudice di legittimità, così incorrendo nella violazione di legge denunciata con il primo motivo.

13. Dall'altro lato, non ha preso in considerazione (reputandoli irrilevanti, in coerenza con la interpretazione data alle norme sopra citate) i documenti riguardanti le opere di urbanizzazione, che pure il ricorrente ha riprodotto in ricorso nelle loro parti essenziali, affermando di averli prodotti in giudizio sin dal processo di primo grado e indicando altresì a quale atto sarebbero stati allegati, nel pieno rispetto dunque del principio di autosufficienza (v. pag. 15 e ss. del ricorso per cassazione).

14. Ciò rende la sentenza impugnata affetta dal vizio denunciato con il secondo motivo: se infatti la concreta destinazione del bene è dirimente al fine di stabilire se lo stesso sia o meno strumentale per un imprenditore agricolo, i documenti che consentono di accertare tale circostanza sono decisivi e il loro omesso esame non può che tradursi in un vizio della motivazione (si tenga conto tra l'altro che alla data di pubblicazione della sentenza impugnata era ancora in vigore il vecchio testo dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5).

15. In conclusione, in accoglimento dei primi due motivi, la sentenza impugnata deve essere annullata con rinvio alla Commissione tributaria regionale del Veneto, in diversa composizione, affinchè verifichi, alla luce dei principi appena enunciati e delle risultanze probatorie acquisite, l'assoggettabilità a IVA della cessione oggetto dell'accertamento impugnato. Il giudice del rinvio procederà a regolare anche le spese del giudizio di legittimità.

16. I restanti motivi devono dirsi assorbiti, in quanto presuppongono proprio l'accertamento della natura strumentale o meno del bene ceduto, che è stato demandato al giudice del rinvio.

P.Q.M.

La Corte accoglie i primi due motivi di ricorso, assorbiti gli altri, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Commissione tributaria regionale del Veneto, in diversa composizione, anche per le spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della V sezione civile, il 26 ottobre 2020.

Depositato in Cancelleria il 24 marzo 2021

Documenti citati

Elenco citati

Questo documento non contiene citati.

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza