Sentenza del 21/06/2022 n. 19952 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Dalla esposizione in fatto della sentenza impugnata si evince che: l'Agenzia delle entrate aveva notificato alla società AD Petroli di S.M. & c. sas ed ai soci S.A. e C.T. un avviso di accertamento con il quale, relativamente all'anno di imposta 2005, aveva contestato l'indebita detrazione dell'iva relata all'operazione di acquisto di un immobile poi rivenduto dopo poco tempo alla socia C.T., in quanto tale attività non rientrava nell'oggetto sociale, posto che la società svolgeva attività di commercio in carburanti ed affini; avverso l'atto impositivo la società ed i soci avevano proposto ricorso che era stato rigettato dalla Commissione tributaria provinciale di Sassari; avverso la pronuncia del giudice di primo grado la società ed i soci avevano proposto appello.

La Commissione tributaria regionale della Sardegna, sezione staccata di Sassari, ha accolto l'appello, in particolare ha ritenuto che: non poteva essere disconosciuto il diritto alla detrazione dell'iva sulle fatture passive della società, posto che, al di là della questione se l'attività di vendita immobiliare rientrasse o meno nell'ambito dell'oggetto sociale, nessun elemento di riscontro era stato offerto dall'amministrazione finanziaria circa la consapevolezza della medesima del fatto che il soggetto cedente avesse evaso l'imposta o partecipato ad un frode; sebbene la prestazione di vendita immobiliare era stata unica e quindi occasionale, in un contesto, peraltro, di scarsa operatività dell'attività di impresa, la stessa non poteva essere configurata in termini di condotta fraudolenta o evasiva; non era configurabile, infine, la violazione del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 19-bis1, nonostante il fatto che, attesa la dinamica temporale in cui si era svolta l'operazione, la merce venduta non avesse assunto la forma delle immobilizzazioni materiali e quindi suscettibile di ammortamento.

Avverso la suddetta pronuncia ha proposto ricorso l'Agenzia delle entrate affidato a tre motivi di censura, cui hanno resistito la società ed i soci depositando controricorso.

Il Pubblico Ministero in persona del Sostituto procuratore generale Dott. Locatelli Giuseppe, ha depositato le proprie conclusioni scritte con le quali ha chiesto l'accoglimento del ricorso e la decisione nel merito, con conseguente rigetto del ricorso introduttivo.

Motivi della decisione

Con il primo motivo del ricorso si censura la sentenza ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4), per violazione dell'art. 112 c.p.c., in quanto, pur essendo il rilievo dell'amministrazione finanziaria basato sulla previsione di cui all'art. 19bis1, lett. i), D.P.R. n. 633 del 1972, e cioè sulla circostanza che non era detraibile l'iva sull'acquisto del complesso immobiliare in quanto la società non svolgeva attività di costruzione di edifici o di vendita di immobili, il giudice del

gravame ha definito la questione unicamente basandosi sulla mancanza di prova circa la consapevolezza o la partecipazione della società contribuente alla violazione della normativa iva da parte della società cedente, profilo mai contestato dall'amministrazione finanziaria.

Il motivo è infondato.

Il giudice del gravame ha preso in considerazione la questione della sussistenza del diritto della società alla detrazione iva sugli acquisti ed ha, conseguentemente, espresso il proprio convincimento in ordine alla legittimità della detrazione indicando le ragioni logico-giuridiche seguite, in particolare: la mancanza di prova della partecipazione della società contribuente al comportamento fraudolento della società cedente; la irrilevanza della natura occasionale della attività di acquisto e successiva rivendita; la corretta applicazione del regime di cui al D.P.R. n. 633 del 1972, art. 19-bis1, nonostante la peculiare dinamica temporale dell'operazione.

Ne deriva che, diversamente da quanto sostenuto dalla ricorrente, il giudice del gravame ha preso in considerazione la questione della legittimità del diritto alla detrazione dell'iva sull'operazione di acquisto del complesso immobiliare, ed ha delineato gli argomenti logico-giuridici da porre a fondamento ai fini della decisione, sicchè non è configurabile una violazione del principio di corrispondenza tra chiesto e pronunciato di cui all'art. 112 c.p.c..

Con il secondo motivo di ricorso sii censura la sentenza ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3), per violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 35, comma 3, e art. 19-bis1, lett. i), in quanto ha ritenuto sussistente il diritto alla detrazione dell'iva sulle operazioni di acquisto del complesso immobiliare, nonostante il fatto che la società svolgeva l'attività di "stazione servizio carburanti, servizio automatico" e non aveva provveduto a comunicare la variazione dei dati iva, avendo, peraltro, modificato lo statuto societario (inserendo come attività principale quella di acquisto e rivendita di immobili) solo dopo avere effettuato l'operazione di acquisto e di successiva rivendita.

Con il terzo motivo di ricorso si censura la sentenza ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3), per violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 19-bis1, lett. i), nonchè degli artt. 2727 e 2697 c.c..

Evidenzia parte ricorrente che il presupposto per il riconoscimento del diritto alla detrazione dell'iva sugli acquisti di beni immobili è che gli stessi siano eseguiti da imprese che hanno per oggetto esclusivo o principale dell'attività esercitata la costruzione o la rivendita dei predetti fabbricati, mentre, nel caso di specie, la società non aveva mai svolto la suddetta attività e la stessa, peraltro, era meramente occasionale, sicchè il giudice del gravame non correttamente avrebbe riconosciuto il diritto alla detrazione dell'iva.

I motivi, che possono essere esaminati unitariamente, sono fondati. La pretesa impositiva si fonda sulla circostanza che la detrazione dell'iva relativa all'acquisto del complesso immobiliare con destinazione abitativa si poneva in contrasto con la previsione di cui al D.P.R. n. 633 del 1972, art. 19-bis1, che prevede una deroga all'ordinaria detraibilità dell'Iva disciplinata dall'art. 19.

In particolare, il D.P.R. n. 633 del 1972, art. 19-bis1, applicabile ratione temporis, prevedeva, alla lett. i), la preclusione della detrazione dell'Iva in caso di acquisto di fabbricati (...) a destinazione abitativa, salvo che per le imprese che hanno ad oggetto esclusivo o principale dell'attività la costruzione o la rivendita dei predetti fabbricati.

Questa Corte ha quindi precisato che la suddetta previsione normativa preclude, in linea di principio, la detrazione dell'iva assolta in relazione all'acquisto di immobili a destinazione abitativa, mentre la suddetta preclusione non opera per le imprese di costruzione o di rivendita, e che, quindi, (Cass. civ., 8 aprile 2016, n. 6883), in tema di Iva, il D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, art. 19-bis, comma 1, lett. i), esclude che l'imprenditore possa portare in detrazione l'imposta addebitatagli a titolo di rivalsa dal venditore quando l'operazione sia relativa a fabbricati a destinazione abitativa, salvo che per le imprese che hanno ad oggetto esclusivo o principale dell'attività esercitata la costruzione dei predetti fabbricati.

Si è, altresì, precisato (Cass. civ., 6 ottobre 2020, n. 21395), ai fini della individuazione dell'attività di impresa svolta, che il sistema dell'iva è volto ad esonerare l'imprenditore dall'iva dovuta o assolta in tutte le sue attività economiche, per garantire la perfetta neutralità dell'imposizione fiscale per tutte le attività in questione, purchè esse siano a loro volta soggette ad iva (Corte giust. 16 febbraio 2012, C-118/11, EON Aset Menidjmunt, punto 43).

In questo contesto, la Corte di giustizia ha 1Fatto particolare riferimento alla necessità di verifica dell'intenzione del soggetto passivo di destinare all'attività d'impresa l'immobile acquistato (Corte giust. 19 luglio 2012, causa C-334/10), sicchè, la questione va risolta, ai fini della corretta interpretazione della previsione normativa in esame nell'ambito della disciplina unionale, con la necessaria verifica, in concreto, dell'inerenza del bene immobile acquistato con l'attività di impresa" anche tenendo conto di una valutazione meramente prospettica.

Con riferimento al caso di specie, il giudice del gravame non ha fatto corretta applicazione della suddetta previsione normativa e dei principi sopra esposti.

Il diritto alla detrazione dell'iva relativa all'acquisto di beni immobili è stato riconosciuto ragionando su profili non aderenti alla previsione normativa in esame: non rileva, invero, la questione della prova della consapevolezza dell'acquirente di partecipare ad una frode, posto che quel che rileva, secondo il citato art. 19-bis1, è che l'acquirente del fabbricato svolga, come oggetto esclusivo o principale, l'attività di costruzione o di rivendita del medesimo bene; non correttamente, quindi, il giudice del gravame ha escluso di dovere dare rilievo alla verifica in concreto della riconduzione dell'attività a quella principale o secondaria, posto che, come detto, solo l'accertamento dello svolgimento dell'attività di costruzione o rivendita in via principale o esclusiva può assumere rilevanza al fine di far venire meno il generale principio di non riconoscibilità del diritto alla detrazione dell'iva per l'acquisto di fabbricati; in contrasto con tale accertamento si pone, peraltro, la considerazione, espressa dal giudice del gravame, circa la natura meramente occasionale dell'attività svolta e la dinamica temporale che non aveva consentito l'immobilizzazione materiale del complesso immobiliare.

In conclusione, è infondato il primo motivo, sono fondati il secondo e terzo, con conseguente accoglimento del ricorso e cassazione della sentenza per i motivi accolti con rinvio alla

Commissione tributaria regionale anche per la liquidazione delle spese di lite del presente giudizio.

P.Q.M.

La Corte accoglie il secondo e terzo motivo, infondato il primo, cassa la sentenza censurata e rinvia alla Commissione tributaria regionale della Sardegna, sezione staccata di Sassari, in diversa composizione, anche per la liquidazione delle spese di lite del presente giudizio.

Così deciso in Roma, il 20 aprile 2022.

Depositato in Cancelleria il 21 giugno 2022

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza