

Corte di Cassazione, Sezione TRI civile

Sentenza 30 maggio 2001, n. 7423

---

Integrale  
AVVISO DI RETTIFICA - IVA - DETRAZIONI - VIOLAZIONE DELL'OBBLIGO DI  
FATTURAZIONE

---

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

L'Ufficio - iva di Perugia, in rettifica della dichiarazione presentata per il 1988 dalla S.r.l. Immobiliare Tifernate, ha reclamato il pagamento di lire 1.607.000, sul rilievo che l'ammontare dell'imposta assolta sull'acquisizione di beni e servizi era detraibile in misura ridotta, in base alle previsioni dell'art. 19 del D.P.R. 26 ottobre 1972 n. 633, per effetto del compimento di operazioni "attive" esenti dall'iva, ed inerenti all'esercizio dell'impresa, rappresentate da locazioni di immobili con la riscossione di canoni per lire 54.228.000.

La Società ha impugnato l'avviso, sostenendo che quei canoni non erano calcolabili a detrazione delle somme detraibili, in considerazione del carattere occasionale dei rapporti locativi e della loro non riconducibilità nell'ambito dei propri scopi istituzionali.

L'impugnazione, accolta dalla Commissione tributaria di primo grado di Perugia, è stata invece respinta dalla Commissione tributaria regionale dell'Umbria, la quale, in adesione all'appello dell'ufficio, ha osservato che la Società aveva come fini imprenditoriali la costruzione e la rivendita di edifici, ed ha ritenuto che in tali fini rientrassero le locazioni degli immobili in attesa della successiva alienazione.

La Società, con ricorso notificato il 28 gennaio 1998, ha chiesto la cassazione della sentenza di secondo grado, deducendo violazione del predetto art. 19, nonché carenza e contraddittorietà della motivazione.

Insistendo nella tesi della natura meramente occasionale ed accessoria dei contratti di locazione e della loro esorbitanza dall'esercizio d'impresa, con conseguenziale non computabilità a detrimento percentuale dell'iva detraibile, la ricorrente addebita alla Commissione regionale di aver arbitrariamente superato l'inequivoco contenuto del proprio atto costitutivo, il quale contemplava soltanto la realizzazione e rivendita di fabbricati, non la gestione di essi; di non aver considerato che le locazioni si erano rese necessarie in un particolare momento di crisi del settore, e dunque non facevano parte delle normali ed abituali attività sociali, anche alla luce della loro modesta incidenza rispetto al complessivo volume di affari; di aver mancato di specificare quale delle disposizioni del menzionato art. 19 dovesse trovare applicazione nella specie.

L'Amministrazione delle finanze ha replicato con controricorso.

La ricorrente ha depositato memoria, fra l'altro contestando la tempestività del controricorso.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Il ricorso è infondato.

Le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate in esenzione dall'iva comportano una riduzione percentuale (pro rata) dell'ammontare detraibile dell'imposta assolta, dovuta od addebitata a titolo di rivalsa sulle operazioni cosiddette passive, ai sensi del terzo e del quarto comma dell'art. 19 del D.P.R. 26 ottobre 1972 n. 633 (nel testo vigente nel periodo in discussione), salvo che "non formino oggetto dell'attività propria dell'impresa" (o siano accessorie ad operazioni imponibili).

Ricadono in dette attività proprie dell'impresa, e come tali vanno computati per l'indicata riduzione, non solo gli atti che tipicamente esprimano raggiungimento del fine produttivo o commerciale dell'impresa individuale o societaria, come definito nel negozio costitutivo, ma anche gli atti ulteriori che configurino strumento "normale" per il conseguimento di quel fine, secondo parametri di regolarità causale, o comunque siano ad essa legati da un nesso di carattere funzionale, non meramente occasionale (cfr. Cass. 19 gennaio 1996 n. 422 e 12 gennaio 1999 n. 236).

Questi criteri generali, sui quali conviene la ricorrente, comportano, nel caso di società che istituzionalmente si occupi di costruire fabbricati e di rivenderli, l'appartenenza all'oggetto dell'impresa pure degli atti di amministrazione dell'immobile, successivi all'edificazione, ove integrino manutenzione e conservazione del bene in previsione della vendita ed in attesa del momento più proficuo per essa.

Tale amministrazione in funzione di successiva vendita include l'opzione della temporanea devoluzione del godimento del bene a terzi, dietro corrispettivo, in relazione a valutazioni imprenditoriali sui tempi prevedibili per l'alienazione e sui vantaggi dell'una o dell'altra alternativa.

Ne discende che la locazione di fabbricato o di porzione di esso, da parte dell'impresa edile che lo abbia costruito e si prefigga l'obiettivo di venderlo, è atto compreso nelle attività proprie dell'impresa stessa, se, come pacificamente nella vicenda in esame, rimanga sul piano di detta gestione conservativa durante il periodo in cui la situazione del mercato consigli un rinvio della dismissione della proprietà.

L'occasionalità delle ragioni, che possano suggerire la scelta della locazione al posto dell'amministrazione diretta, non tocca la normalità dell'atto rispetto allo scopo imprenditoriale, nel senso indicato, essendo la relativa connotazione segnata dalla strumentalità della locazione rispetto al fine ultimo di vendere il bene costruito.

I rilievi svolti, con cui va integrata la motivazione in diritto della sentenza della Commissione regionale, evidenziano la correttezza del decisum, ed impongono la reiezione del ricorso.

Le peculiarità e la sostanziale novità della problematica affrontata rendono equa la compensazione delle spese di questa fase processuale, e dunque ultronea la questione della tempestività del controricorso (che rileverebbe solo al fine di delimitare il rimborso in favore dell'Amministrazione alle spese dell'attività difensiva svolta all'odierna udienza).

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso e compensa le spese del presente giudizio.