

Civile Ord. Sez. 5 Num. 19930 Anno 2020
Presidente: BRUSCHETTA ERNESTINO LUIGI
Relatore: CATALLOZZI PAOLO
Data pubblicazione: 23/09/2020

ORDINANZA

5987
2019

sul ricorso iscritto al n. 20769/2012 R.G. proposto da
Urbs s.r.l., in persona del legale rappresentante *pro tempore*,
rappresentata e difesa dagli avv. Stefano Latella e Ciro Castaldo, con
domicilio eletto presso lo studio di quest'ultimo, sito in Roma, via
Angelo Emo, 106

- ricorrente -

contro

Agenzia delle Entrate, in persona del Direttore *pro tempore*,
rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, presso la
quale è domiciliata in Roma, via dei Portoghesi, 12

- controricorrente -

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale del Lazio,
n. 121/01/12, depositata il 21 marzo 2012.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 27 novembre
2019 dal Consigliere Paolo Catallozzi;

RILEVATO CHE:

- la Urbs s.r.l. propone ricorso per cassazione avverso la sentenza della

Commissione tributaria regionale del Lazio, depositata il 21 marzo 2012, di reiezione dell'appello dalla medesima proposto avverso la sentenza di primo grado che aveva respinto i suoi – riuniti – ricorsi per l'annullamento di due avvisi di rettifica relativi all'i.v.a. dovuta per gli anni 2003 e 2004;

- dall'esame della sentenza impugnata si evince che con gli atti impugnati l'Ufficio aveva contestato la mancata emissione di fatture relativamente ad un'operazione di cessione di beni immobili;
- il giudice di appello ha disatteso il gravame della contribuente, evidenziando l'irrilevanza, ai fini dell'individuazione del momento in cui l'operazione doveva considerarsi effettuata, del momento in cui si era verificato l'evento dedotto in condizione sospensiva, essendo, invece, decisivo le date in cui erano stati eseguiti da parte del cessionario, a titolo di corrispettivo, lavori di ristrutturazione su altro immobile;
- il ricorso è affidato ad un unico motivo;
- resiste con controricorso l'Agenzia delle Entrate;
- il pubblico ministero conclude chiedendo il rigetto del ricorso;
- la ricorrente deposita memoria ai sensi dell'art. 380-bis.1 c.p.c.;

CONSIDERATO CHE:

- con l'unico motivo di ricorso proposto la contribuente denuncia la violazione e falsa applicazione dell'art. 6, d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, nonché l'erronea interpretazione dei fatti e l'omesso esame di un fatto decisivo;
- sottolinea, in proposito, che l'operazione di cessione immobiliare era strutturata nel senso che il corrispettivo consisteva nell'esecuzione da parte della cessionaria Masons s.r.l. di opere di straordinaria manutenzione e ristrutturazione su altro bene immobile e che gli effetti del contratto erano sospensivamente condizionati alla regolare esecuzione di tali opere;
- aggiunge che la circostanza dedotta in condizione si era verificata nel 2007 e in tale momento era stata emessa la relativa fattura, a nulla

rilevando il fatto che la Masons s.r.l. aveva fatturato, sia nel 2003, sia nel 2004, le opere eseguite, trattandosi di attività imposta dall'esigenza di contabilizzare l'attività prestata per l'ipotesi in cui la condizione non si fosse verificata;

- il motivo è infondato;

- giova rammentare che è principio generale quello, espresso dall'art. 6, primo comma, d.P.R. n. 633 del 1972, per cui le cessioni di beni immobili si considerano effettuate nel momento della stipulazione, ma qualora i loro effetti traslativi si producono posteriormente si considerano effettuate nel momento in cui si producono tali effetti;

- il terzo comma del menzionato art. 6 prevede, tuttavia, che qualora anteriormente al verificarsi di tali eventi sia pagato in tutto o in parte il corrispettivo l'operazione si considera effettuata, limitatamente all'importo fatturato o pagato, alla data della fattura o a quella del pagamento;

- orbene, la Commissione regionale evidenzia che l'operazione in questione aveva ad oggetto la cessione di un terreno da parte della società contribuente in favore della Masons s.r.l. verso un corrispettivo rappresentato dalla dall'esecuzione da parte di quest'ultima di lavori di ristrutturazione su altro edificio della contribuente e la cessione, conclusa nel 2001, era sospensivamente condizionata all'esecuzione di tali opere;

- rileva, altresì, che, in relazione ai lavori eseguiti in favore della contribuente, la Masons s.r.l. aveva emesso due fatture (una nell'anno 2002, l'altra nell'anno 2003), che costituivano, dunque, «anche il corrispettivo statuito nel contratto ... in parziale adempimento dell'obbligazione sorta in base al contratto a carico della società Masons»;

- dà atto, infine, che, in relazione alla cessione del terreno, la contribuente aveva emesso fattura solo il 19 dicembre 2007, al momento del verificarsi dell'evento dedotto in condizione;

- dalla riferita ricostruzione dei fatti – non aggredita sul punto da specifica contestazione – deve osservarsi che le parti hanno inteso porre in essere un'operazione che, ai fini dell'applicazione della disciplina in tema di i.v.a., riveste natura permutativa;
- infatti, l'art. 11, d.P.R. n. 633 del 1972, amplia la nozione di permuta rispetto a quella civilistica, contenuta nell'art. 1552 c.c., estendendola anche alle ipotesi di permuta tra beni e servizi e di servizi con altri servizi e prevede che le stesse sono soggette all'imposta separatamente da quelle in corrispondenza delle quali sono effettuate (cfr. Cass., ord., 30 novembre 2017, n. 28723; Cass. 23 dicembre 2000, n. 16173);
- ai fini dell'imposta sul valore aggiunto la permuta, dunque, non deve essere considerata come un'unica operazione, ma come più operazioni tra loro indipendenti;
- ciò posto, il ricevimento da parte di uno dei due contraenti del servizio, relativo ai lavori di ristrutturazione dell'immobile, equivale *in parte qua* al pagamento del corrispettivo della cessione del bene operata in suo favore e, in applicazione della regola prevista dal richiamato terzo comma dell'art. 6, è in tale momento che l'operazione si considera effettuata e sorge l'obbligo di emissione della fattura;
- va, pertanto, affermato il seguente principio di diritto: «in tema di i.v.a., qualora un bene immobile sia ceduto dietro l'assunzione dell'obbligo di eseguire una prestazione di un servizio l'operazione va qualificata quale permuta e il ricevimento da parte del cedente di tale prestazione costituisce pagamento del corrispettivo ed è in tale momento che la cessione si considera effettuata; qualora il corrispettivo sia rappresentato da una pluralità di prestazioni, il ricevimento da parte del cedente di una di tali prestazioni costituisce pagamento del corrispettivo limitatamente al valore del servizio prestato ed è in tale momento che la cessione si considera effettuata, limitatamente a siffatto valore»;

- la Commissione regionale, nel ritenere che l'esecuzione dei lavori svolti dalla cessionaria a titolo di corrispettivo della cessione in suo favore dell'immobile oggetto dell'operazione rilevate assumesse rilevanza ai fini dell'individuazione del momento di effettuazione dell'operazione medesima, limitatamente al valore dell'importo dei lavori eseguiti, e determinasse, conseguentemente, l'obbligo di emettere relativa fattura da parte del cedente, ha fatto corretta applicazione del principio affermato;
- per le suesposte considerazioni, dunque, il ricorso non può essere accolto;
- le spese processuali del giudizio di legittimità seguono il criterio della soccombenza e si liquidano come in dispositivo

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso; condanna parte ricorrente alla rifusione delle spese del giudizio di legittimità, liquidate in euro 5.000,00, oltre spese prenotate a debito.

Così deciso in Roma, nell'adunanza camerale del 27 novembre 2019.