

Civile Ord. Sez. 5 Num. 9464 Anno 2018
Presidente: BRUSCHETTA ERNESTINO LUIGI
Relatore: NONNO GIACOMO MARIA
Data pubblicazione: 18/04/2018

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 5613/2013 R.G. proposto da

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 n. 12;

– *ricorrente* –

– *controricorrente al ricorso incidentale* –

contro

Mazza Rosanna, rappresentata e difesa dall'Avv. Luigi Scarpa, con domicilio eletto presso l'Avv. Bernardo De Stasio, in Roma, via F. Cesi n. 72, giusta procura speciale a margine del ricorso;

– *controricorrente* –

– *ricorrente incidentale* –

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della Lombardia n. 102/02/12, depositata il 5 luglio 2012.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 14 novembre 2017 dal Consigliere Giacomo Maria Nonno.

RILEVATO CHE

1. con ricorso per cassazione, affidato ad un motivo, l'Agenzia delle entrate impugnava la sentenza della CTR della Lombardia n. 102/02/12

Cons. est.
G.M. Nonno



del 05/07/2012, con la quale era stato parzialmente accolto l'appello proposto dall'Ufficio avverso la sentenza della CTP di Milano n. 325/46/10, che aveva annullato integralmente l'avviso di accertamento con il quale l'Agenzia delle entrate aveva proceduto a determinazione induttiva del reddito d'impresa del defunto Sirtori Fermo ai sensi dell'art. 55 del d.P.R. 26/10/1972, n. 633 e aveva ritenuto che gli eredi Sirtori Luca e Mazza Rosanna avevano estromesso immobilizzazioni materiali per lire 505.246.000 senza procedere a fatturazione, nonché compiuto operazioni attive per lire 126.463.000 e lire 42.280.000, con conseguente IVA dovuta per lire 134.798.000;

2. in particolare, in merito alla accertata operazione di cessione dei beni aziendali, la CTR evidenziava che la stessa non poteva essere assoggettata ad imposta in quanto i beni «vengono acquisiti dagli eredi al titolo di successione ereditaria», il che «comporta l'ingresso di beni aziendali del de cuius nel patrimonio familiare degli eredi non comportando cessioni di beni in quanto trasferimento della proprietà a titolo gratuito e non oneroso», né «si può considerare tale passaggio quale destinazione dei beni al consumo personale o familiare dell'imprenditore o ad altre finalità estranee all'esercizio di imprese anche se determinato da cessazione di attività», con conseguente accoglimento della doglianza della ricorrente Mazza e annullamento della ripresa a tassazione dell'importo di lire 505.246.000;

2.1. in merito, invece, alle rettifiche e contestazioni sulla omessa dichiarazione IVA, la CTR accoglieva le rettifiche operate dall'Ufficio «con conseguente determinazione dell'imposta dovuta per il 2001 sulla base di quanto dichiarato dalla ricorrente, ovvero sulle operazioni imponibili effettuate dalla stessa, sulle liquidazioni periodiche IVA presentate per il I trim. ed il III trim, sulla liquidazione dell'importo risultante per l'anno 2001 tenendo conto dei crediti d'imposta eventualmente esistenti per il periodo precedente in attività di gestione di Sirtoli Fermo»;



3. la controricorrente si costituiva con controricorso proponendo ricorso incidentale, affidato ad un motivo.

CONSIDERATO CHE

1. con l'unico motivo di ricorso principale, l'Agenzia delle entrate denuncia la violazione e falsa applicazione degli artt. 1, 2, 35 *bis* e 55 del d.P.R. n. 633 del 1972, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., dolendosi del rigetto del proprio appello con riferimento alla ripresa a tassazione della cessione delle immobilizzazioni per un valore imponibile di lire 505.246.000;

1.1. la ricorrente evidenzia che la CTR ha erroneamente ritenuto che vi sia stata confusione dei beni aziendali del deceduto Sirtori Fermo nel patrimonio degli eredi per effetto della successione e non già cessione a titolo oneroso a terzi a seguito della liquidazione, come presunto dall'Ufficio in sede di accertamento e senza che la contribuente impugnante abbia dato prova contraria;

1.2. da tale qualificazione ne sarebbe derivata l'esclusione dell'applicazione dell'art. 2 del d.P.R. n. 633 del 1972, sull'erroneo presupposto che l'autoconsumo dei beni sarebbe conseguenza non già della cessazione dell'attività imprenditoriale quanto del decesso dell'imprenditore, nonché la violazione dell'art. 35 *bis* del medesimo decreto, avendo proceduto gli eredi ad operazioni di liquidazione;

2. il motivo è fondato;

2.1. a seguito del decesso dell'imprenditore individuale la gestione dell'azienda è soggetta alle regole della comunione ereditaria fino a quando non viene manifestata dagli eredi, in modo espresso o tacito, la volontà di proseguire l'attività imprenditoriale facente capo al *de cuius*, eventualmente nelle forme societarie;

fino a quando non si verifichi la cessazione della comunione ereditaria, peraltro, gli eredi devono rispettare il disposto dell'art. 35 *bis* del d.P.R. n. 633 del 1972, che, al comma 2, prevede l'applicazione della



disciplina del decreto nel caso di operazioni effettuate ai fini della liquidazione dell'azienda degli eredi, con conseguente assoggettamento ad IVA di tali operazioni;

2.3. ha errato, pertanto, la CTR nel ritenere che i beni aziendali, a seguito della morte del sig. Sirtori Fermo, siano entrati nel patrimonio personale degli eredi per successione e, in virtù di tale circostanza, non siano soggetti a tassazione ai sensi dell'art. 2 del d.P.R. n. 633 del 1972, in quanto non integranti operazioni di cessione o autoconsumo;

2.4. del resto, l'Amministrazione finanziaria ha proceduto ad accertamento induttivo nei confronti degli eredi ai sensi dell'art. 55, comma 1, del d.P.R. n. 633 del 1972 in ragione della omessa presentazione delle dichiarazioni annuali IVA relative all'azienda e della mancata risposta, senza valide giustificazioni, alle richieste dell'Ufficio con il questionario loro notificato al fine di ricostruire le vicende della liquidazione dell'azienda relativamente agli anni 2000 e 2001;

ne consegue che la presunzione di cessione a terzi dei beni aziendali da parte dell'Ufficio appare legittima, gravando sulla contribuente l'onere di provare una differente destinazione di detti beni (cfr. Cass. 7/04/2008, n. 8852);

3. con l'unico motivo di ricorso incidentale la controricorrente denuncia omessa, insufficiente o contraddittoria motivazione circa un punto decisivo della controversia, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 5, cod. proc. civ., non avendo la CTR chiarito sulla base di quali prove ha ritenuto di accogliere le rettifiche operate dall'Ufficio con riferimento al I e al III trimestre del 2001, anche perché la contribuente ha negato di avere presentato – e l'Agenzia non ha mai prodotto – le dichiarazioni IVA cui si fa riferimento nell'avviso di accertamento;

4. il motivo è inammissibile;



4.1. un'attenta analisi della censura rivela che la sig.a Mazza si duole essenzialmente del fatto che, a fronte dell'annullamento dell'accertamento da parte della CTP, l'Agenzia delle entrate non abbia proposto alcuno specifico motivo di impugnazione con riferimento all'addebito dell'IVA asseritamente dovuta in relazione alle dichiarazioni periodiche relative al I e al III trimestre 2001 e che, pertanto, la CTR abbia pronunciato sostanzialmente *ultra petita*;

4.2. ne consegue che la doglianza della contribuente riguarda piuttosto la nullità del procedimento – e non già l'inesistente vizio motivazionale denunciato – e avrebbe, pertanto, dovuto essere formulata ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 4, cod. proc. civ.;

5. in conclusione, la sentenza impugnata va, dunque, cassata con rinvio con riferimento al motivo accolto e rimessa alla CTR della Lombardia, in diversa composizione, che provvederà anche sulle spese del presente giudizio.

P.Q.M.

La Corte accoglie il motivo di ricorso principale; dichiara inammissibile il motivo di ricorso incidentale; cassa la sentenza impugnata in relazione al motivo accolto; rimette alla CTR della Lombardia, in diversa composizione, anche per le spese del presente giudizio.

Così deciso in Roma il 14 novembre 2017.

Il Presidente

(Ernestino Luigi Bruschetta)