

Commissione Tributaria per la Liguria, Sez. I, 03/01/2017, n.01

«La revoca dell'interpello da parte dell'Agenzia delle Entrate non può avvenire dopo che l'atto è già stato fatto, per cui tale revoca va giudicata priva di effetto.» (Massima non ufficiale)

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con la citata sentenza veniva stabilito: "in accoglimento del ricorso dichiara illegittimo il silenzio rifiuto formatosi sull'istanza di rimborso dell'imposta IVA, formulata da A.S. s.r.l. nei confronti dell'agenzia delle Entrate, in data 21 giugno 2012".

Valore della lite: euro 139.298,20.

FATTO

il Comune di Genova con deliberazione del Consiglio Comunale n. -- del --/--/2010, manifestava l'intenzione di cedere all'Azienda S.F. del Comune di Genova s.r.l. con socio unico - il diritto di superficie di Via --- n. -- e la proprietà di Via --- n. ---, al fine di dotare l'azienda speciale di una sede operativa adeguata all'attività che la stessa esercita.

In data 30/03/2010 la S.F. presentava interpello alla Direzione Regionale dell'Agenzia delle Entrate, ai sensi dell'art. 11 L. 212/2000 onde conoscere se la cessione del diritto di superficie a suo favore fosse o meno esclusa dal campo IVA per mancanza del requisito oggettivo in capo al Comune o quantomeno ai sensi dell'art. 118 D.Lgs. 267/2000 (TUEL).

L'Ufficio rispondeva che ai sensi del citato articolo, comma 1, la cessione del diritto di superficie tra il Comune di Genova e la sua azienda speciale doveva ritenersi esente ai fini IVA.

Il medesimo interpello veniva presentato anche dal Comune di Genova, soggetto ritenuto competente a proporre l'istanza. L'Agenzia delle Entrate formulava una risposta in data 12/10/2010, del medesimo tenore di quella emessa, nel merito, nei confronti dell'Azienda S.F. ribadendo come la "cessione" dei diritti reali di che trattasi dovesse essere "esente IVA", a norma dell'art. 118 D.Lgs. n. 267/2000 (TUEL), adottando ancora una volta queste lapalissiane parole: "*conseguentemente, per il trasferimento in diritto di proprietà ed in diritto di superficie per la durata di 90 anni dei beni immobili in questione da parte del Comune di Genova all'Azienda Speciale S.F., per le ragioni sopra esposte ed alla luce del costante orientamento dell'Amministrazione finanziaria, trova applicazione, a parere della scrivente, il regime di esonero (o non applicazione) dell'IVA, dell'imposta di registro, delle imposte catastali e dell'imposta di bollo*".

Il giorno 26/06/2010, visto l'esito dell'interpello, veniva stipulato l'atto di cessione del diritto di superficie, in regime di esenzione di qualsiasi imposta indiretta.

In data 27/09/2011 sempre la Direzione Regionale della Liguria, revocava il precedente parere emesso, affermando che con riferimento all'interpretazione dell'art. 1, comma 275, della L. n. 311/2004, la Direzione Centrale con varie risoluzioni ha precisato che l'esenzione riguarda tutte le imposte indirette, ma non l'IVA, in quanto non trova conferma in ambito comunitario.

In seguito alla revoca del precedente parere, il Comune di Genova emetteva fattura senza applicazione dell'IVA sulla base imponibile di euro 696.491,00, ai sensi del DM 25/05/07 del MEF e dell'art. 17, comma 5, DPR 633/1972 (reverse charge).

In conseguenza di ciò l'Azienda S.F. chiedeva il rimborso dell'IVA relativa alla cessione del diritto di superficie perché ritenuta non dovuta, ma l'Agenzia delle Entrate opponeva il silenzio-diniego.

La S.F. presentava ricorso contro tale silenzio lamentando i seguenti motivi:

in via principale:

1. L'individuazione dell'Operazione "fuori campo IVA".
2. In ogni caso, l'esenzione ex art. 118 TUEL.

In via subordinata:

3. L'inefficacia della revoca della risposta all'interpello presentato.

Con richiesta esplicita e motivata in ordine alla condanna delle spese di giudizio.

In via del tutto subordinata la rimessa della questione dinanzi alla Corte di Giustizia ex art. 267 trattato FUE.

L'Agenzia delle Entrate Dir. Prov. di Genova presenta appello, con i motivi di seguito enunciati:

Mancato esame o travisamento delle difese complessivamente esposte dall'Ufficio - violazione dell'art. 36 D.Lgs. 546/92.

Così decidendo il Collegio giudicante sembra trascurare le argomentazioni opposte dalla scrivente superando il contenuto e la portata applicativa dell'art. 118 TUEL rispetto all'art. 1, comma 275, L. 311/04.

Nel prosieguo dell'appello viene sviluppata tutta un'analisi critica delle motivazioni addotte dalla CTP, per addivenire all'esito del giudizio.

- Sull'iniquinà della condanna alle spese.

Sussistono elementi tali da poter ritenere estremamente iniqua e gravosa la condanna alle spese così subita.

Chiede:

a codesta On. CTR di accogliere l'appello dell'Ufficio annullando la Sentenza impugnata anche in punto di condanna alle spese di lite e quindi confermare la mancata spettanza del rimborso richiesto, stante la corretta "tassazione" ai fini IVA dell'operazione in questione.

Si chiede la compensazione delle spese di giudizio.

La Società S.F. presenta controdeduzioni con appello incidentale con le motivazioni di seguito enunciate:

- Detta operazione di cessione è quantomeno "esente" dall'IVA, a norma dell'art. 118 TUEL (D.Lgs. 267/2000), come correttamente rilevato dal Giudice di I° cure.

Appello incidentale.

- L'operazione di "cessione" del diritto di superficie di che trattasi, dal Comune ad Azienda S.F. è da ritenersi, prima di tutto "fuori dal campo IVA".

- Sulla condanna alle spese di giudizio.

In via subordinata.

- La revoca della precedente risposta all'interpello non può esplicitare effetti (anche con riferimento al tributo) in relazione ad un atto posto in essere (antecedente a detta revoca) in applicazione di quanto affermato dall'Agenzia delle Entrate nel precedente parere (nella specie, in regime di esenzione IVA).

Chiede:

Voglia l'Ecc.ma CTR adita, *contrariis reiectis*,

- in accoglimento dell'appello incidentale, dichiarare la cessione di che trattasi fuori campo IVA;

- rigettare l'atto di appello dell'Agenzia delle Entrate e conseguentemente confermare per il resto la sentenza resa dalla CTP di Genova di cui in epigrafe;

- in ogni caso, annullare il provvedimento di silenzio-diniego di rimborso impugnato e, per l'effetto, condannare l'Agenzia delle Entrate a disporre il rimborso a favore della ricorrente dell'IVA, per euro 139.298,20, da essa versata ed interamente rimasta a suo carico, oltre interessi dalla data di versamento al saldo.

In via del tutto subordinata, nella denegata e non creduta ipotesi in cui:

- si ritenesse di non ritenere la presente cessione "fuori campo IVA";

- si dovesse mettere in dubbio la conformità al diritto comunitario dell'esenzione prevista dall'art. 118TUEL;

- si chiede che l'Ecc.ma CTR, valutata la sua rilevanza nel caso di specie, voglia rimettere alla Corte di Giustizia la questione interpretativa sopra rappresentata, ai sensi dell'art. 267 Trattato FUE (già art. 234 Trattato Ce).

In ogni caso, vinte le spese di entrambi i gradi di giudizio.

MOTIVI DELLA DECISIONE

La Commissione, analizzati gli atti, rigetta l'appello dell'Agenzia delle Entrate Società, per i motivi di seguito esposti:

1. la cessione del diritto di superficie degli immobili di Via --- n. -- e la proprietà del --- sono fuori campo IVA, come stabilito dall'art. 4 del DPR n. 633/1972 e a norma dell'art. 118 D.Lgs. n. 267/2000 (TUEL) in quanto posta in essere da un soggetto che non svolge attività commerciale quale è il Comune.

2. L'iter seguito dalle parti per addivenire alla stipula dell'atto di cessione del diritto di superficie è dettagliatamente riportato in narrativa. Facendo affidamento sull'esito favorevole del duplice interpello richiesto all'Agenzia delle Entrate, veniva stipulato l'atto col quale il Comune di Genova concedeva ad A. il diritto di superficie novantennale degli immobili di cui trattasi, al prezzo di euro 696.491,00.

3. L'atto sopra menzionato è stato stipulato in data 26/06/2010, mentre in data 27/09/2011, sempre la Direzione Regionale della Liguria dell'Agenzia delle Entrate, revoca i due pareri precedentemente emessi, motivandolo come riportato in narrativa.

Da cui risulta che la revoca dei due precedenti pareri favorevoli emessi dall'Ufficio su interpello di Azienda S.F. e del Comune di Genova è avvenuta 15 mesi dopo la stipula dell'atto.

La giurisprudenza insegna che la revoca non può avvenire dopo che l'atto è già stato fatto, come è avvenuto nel caso di specie, per cui tale revoca va giudicata priva di effetto.

4. In seguito alla revoca del precedente parere, il Comune di Genova emetteva fattura senza applicazione dell'IVA sulla base imponibile di euro 696.491,00 ai sensi del DM 25/05/07 del MEF e dell'art. 17, comma 5, DPR 633/1972 (reverse charge).

Tale fattura, come prevede la normativa del reverse charge, veniva opportunamente integrata dalla S.F., con la determinazione dell'IVA di euro 139.298,20 ed annotata sia nel registro IVA delle fatture attive sia nel registro IVA delle fatture passive dell'azienda speciale.

Posto che la S.F. è soggetto che effettua ai fini IVA tutte operazioni esenti ed ha un pro rata di deducibilità pari a zero, l'IVA così integrata rimaneva interamente a debito.

5. Tenuto quindi conto del fatto che il Comune di Genova ha effettuato un'operazione "fuori campo IVA" e che l'Azienda S.F. era una "Azienda Speciale", costituita con deliberazione del Consiglio Comunale del 12/04/2001, la cessione dei diritti reali di cui trattasi devono essere esenti a norma dell'art. 118 D.Lgs. n. 267/2000 (TUEL).

La Commissione, pertanto, sulla base di quanto sopra esposto, rigetta l'appello dell'Agenzia delle Entrate Dir. Prov. di Genova, dichiara assorbito dal presente giudizio l'appello incidentale dell'Azienda S.F. e di conseguenza conferma la sentenza impugnata. Condanna parte soccombente alle spese del presente grado di giudizio che si liquidano come in dispositivo.

P.Q.M.

Respinge l'appello dell'Agenzia delle Entrate Dir. Prov. di Genova, dichiara assorbito l'appello incidentale dell'Azienda S.F. e per l'effetto conferma la sentenza di primo grado. Condanna parte soccombente alle spese del presente grado di giudizio che si liquidano in euro 4.000,00, oltre oneri accessori di legge e contributo unificato.

Genova, 12/12/2016.

Depositata il 03/01/2017