

Accertamento in rettifica della dichiarazione IVA per indebita detrazione dell'imposta pagata sugli acquisti senza distinguere tra quella connessa all'attività svolta in proprio e l'IVA inerente al rapporto di soccida

Cass. Sez. Trib. 4 maggio 2021, n. 11592 ord. - Bisogni, pres.; Mucci, est. - Agenzia delle Entrate (Avv. gen. Stato) c. B.A. (Cassa con rinvio Comm. trib. reg. Piemonte 31 marzo 2011)

Imposte e tasse - Soccida - Soccidario esercente l'attività di allevatore anche in proprio - Acquisti di bestiame e mangimi che non sono inerenti al contratto di soccida - Accertamento in rettifica della dichiarazione IVA per indebita detrazione dell'imposta pagata sugli acquisti senza distinguere tra quella connessa all'attività svolta in proprio e l'IVA inerente al rapporto di soccida.

(Omissis)

FATTO

CONSIDERATO

Che:

1. la CTR del Piemonte ha rigettato il gravame interposto dall'Agenzia delle Entrate avverso la sentenza della CTP di Novara di accoglimento del ricorso di B.A., soccidario ed esercente l'attività di allevatore in proprio, contro avvisi di accertamento in rettifica della dichiarazione IVA per gli anni 2003-2006 per indebita detrazione dell'imposta pagata sugli acquisti senza distinguere tra quella connessa all'attività svolta in proprio e l'IVA inerente al rapporto di soccida, indetraibile D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, ex art. 19, commi 2 e 4;

2. la CTR (pp. 6-7 della sentenza) ha ritenuto che: "- dall'esame della contabilità (fatture, registri Iva, dichiarazioni Modello Unico) prodotta abbondantemente, si rileva che le fatture di acquisto sono di pertinenza dell'attività propria; ne sono prova, tra quelle di importo di rilievo, gli acquisti di bestiame e mangimi che non sono certamente inerenti al contratto di soccida del contribuente, quali gli acquisti di bestiame e mangimi che non sono inerenti al contratto di soccida; relativamente ai beni strumentali, non risulta che rientrino nel contratto di soccida, la proprietà è e rimane del soccidario. Anche i lavori di manutenzione e adattamento non sono esattamente riferibili se al contratto o alla proprietà. (...) - se pure si volesse aderire alla tesi dell'ufficio, che ha ricostruito la quota di imposta non detraibile, ritenendo che "l'imposta complessivamente assolta a monte sia destinata a ciascuna delle due attività in rapporto ai ricavi di ciascuna di esse rispetto ai ricavi complessivi". Tale ricostruzione non risulterebbe in ogni caso corretta, non essendo supportata da logica contabile. Diverse sono le motivazioni di allevamento nel caso di attività propria, considerato che l'attività svolta dal soccidario risulta "allevamento di bovini e bufalini, produzione di latte crudo" che presuppone un fatturato di natura diversa, ovvero le vendite di bovini per la produzione di latte, non sono così frequenti come per la produzione di carne. L'ingrasso per la vendita implica una serie di operazioni complementari che non è propria di un agricoltore ed è svolta da commercianti, mentre la produzione di latte implica un mantenimento temporalmente più lungo e diverso degli animali, che coinvolge un numero di capi in rimanenza, non evidenti nella valutazione dell'ufficio che si è limitato ad applicare una ripartizione puramente matematica. (...)";

3. avverso detta sentenza propone ricorso per cassazione l'Agenzia delle Entrate affidato a cinque motivi; B.A. non svolge difese.

DIRITTO

RITENUTO

Che:

4. sui motivi di ricorso,

4.1. con il primo motivo l'Agenzia delle Entrate denuncia ultrapetizione: mai il contribuente ha sostenuto in giudizio l'esclusiva riferibilità degli acquisti all'attività svolta in proprio, bensì che gli acquisti per i quali aveva portato in detrazione l'IVA afferivano sia alla sua attività in proprio che a quella di soccidario;

4.2. con il secondo motivo si denuncia vizio motivazionale, non essendo comprensibile come la CTR abbia riscontrato l'esistenza di acquisti di bestiame di rilevante importo;

4.3. con il terzo motivo si denuncia violazione del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 19, commi 2 e 4,: per esercitare il diritto alla detrazione non rileva la riferibilità degli acquisti a beni di proprietà del soccidario, bensì l'inerenza all'attività d'impresa e, in particolare, all'effettuazione di operazioni imponibili;

4.4. con il quarto motivo si denuncia ultrapetizione e violazione del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, artt. 19 e 57: mai

il contribuente ha censurato il criterio di ripartizione delle operazioni imponibili utilizzato dall'ufficio citato D.P.R., n. 633, ex art. 19, comma 4, e, ove a tal fine egli avesse integrato le sue difese, ciò sarebbe avvenuto in violazione delle preclusioni stabilite dalle norme sul processo tributario;

4.5. infine, con il quinto motivo si denuncia violazione del citato D.P.R. n. 633, art. 19, commi 2 e 4, e dell'art. 2697 c.c.: la conformità a legge del criterio di accertamento della quota d'imposta non detraibile sarebbe smentita dalla CTR con motivazione poco comprensibile;

5. i motivi - che possono essere esaminati congiuntamente poichè all'evidenza connessi - sono complessivamente fondati;

5.1. giova osservare, in generale, che i profili di doglianza più direttamente attinenti alla motivazione spesa dalla CTR devono essere vagliati, *ratione temporis*, alla luce della vecchia formulazione dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5);

5.2. ancora in generale il soccidario non ha diritto alla detrazione dell'IVA prevista dal D.P.R. n. 633 del 1972, art. 19 per le spese sostenute per l'attività dedotta nel rapporto associativo, ove la commercializzazione del bestiame sia stata effettuata esclusivamente dal soccidante, ancorchè il soccidario abbia percepito gli utili conseguenti allo svolgimento del rapporto di soccida, per il quale le parti abbiano concordato la monetizzazione degli stessi in suo favore (Sez. 5, 10 aprile 2013, n. 8727; conf. Sez. 5, 15 luglio 2015, n. 14791);

5.3. è incontroverso che, nella specie, B.A. ha esercitato congiuntamente l'attività propriamente riconducibile alla veste di soccidario assunta contrattualmente, per la quale è stato remunerato in denaro, e l'attività di allevamento in proprio: la sentenza impugnata, nel riepilogare le conclusioni rassegnate dalle parti, riporta (p. 5) che il contribuente "Evidenzia l'errore commesso dall'A.E. che non ha analizzato analiticamente i costi distinguendo quali attribuiti all'impresa personale e quali al rapporto soccidario. (...) Le spese detratte personalmente si riferiscono al rifacimento di un capannone effettuato in data anteriore al contratto di soccida, oltre all'acquisto di box inox per i vitelli. Ribadisce che il contribuente in proprio ha detratto esclusivamente Iva inerente alla propria attività";

5.4. ora, la CTR da un lato richiama l'indirizzo dell'amministrazione (circolare n. 381861 del 28 maggio 1980) secondo cui, qualora il soccidante venda l'intero prodotto, il soccidario non deve recuperare IVA "relativa alle spese necessarie per onorare il contratto di soccida" (p. 5), ma, dall'altro, afferma in modo affatto indimostrato - con generico richiamo a fatture e documenti contabili, nonchè con affermazioni non debitamente sostenute da evidenze probatorie e dunque con motivazione meramente apparente - che gli acquisti ("di bestiame e mangimi che non sono certamente inerenti al contratto di soccida": p. 6) sarebbero di pertinenza dell'attività propria del contribuente; prosegue affermando - ma con motivazione perplessa che i beni strumentali, nonchè i lavori di manutenzione e adattamento, "non sono esattamente riferibili se al contratto alla proprietà"; aggiunge infine - sulla base di generiche argomentazioni prive, ancora una volta, di alcun verificabile aggancio agli atti e alle deduzioni di parte - che la quota di imposta non detraibile sarebbe stata calcolata dall'ufficio in modo non corretto secondo "una ripartizione puramente matematica" (pp. 6-7);

5.3. in tal modo, tuttavia, la CTR censura in modo affatto incongruo, in primo luogo dal punto di vista motivazionale, il criterio di ripartizione proporzionale della quota d'imposta detraibile applicato dall'amministrazione alla stregua del combinato disposto del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 19, commi 2 e 4, essendo altrimenti verosimile la duplicazione della detrazione in discorso.

6. In conclusione, la sentenza impugnata dev'essere cassata con rinvio alla CTR del Piemonte che, in diversa composizione, procederà a nuovo esame e provvederà anche sulle spese del giudizio di cassazione.

(Omissis)