

# Insussistenza di un credito IVA concernente le spese sostenute per la ristrutturazione di un fabbricato rurale ed esclusione dell'inerenza all'attività di impresa del fabbricato ristrutturato

Cass. Sez. Trib. 17 luglio 2020, n. 15259 - Cristiano, pres.; Nonno, est.; M.M.E. & C. società agricola (avv.ti Brilli e Vagnoni) c. Agenzia delle Entrate (Avv. gen. Stato). (*Dichiara inammissibile Comm. trib. reg. Umbria 12 maggio 2014*)

## **Imposte e tasse - Insussistenza di un credito IVA concernente le spese sostenute per la ristrutturazione di un fabbricato rurale - Esclusione dell'inerenza all'attività di impresa del fabbricato ristrutturato.**

(*Omissis*)

### RILEVATO

Che:

1. con la sentenza n. 294/03/14 del 12/05/2014, la Commissione tributaria regionale dell'Umbria (di seguito CTR) rigettava l'appello proposto da Selvanova società semplice di M.M.E. & C. società agricola (di seguito Selvanova) avverso la sentenza n. 162/02/12 della Commissione tributaria provinciale di Perugia (hinc CTP), che aveva a sua volta rigettato il ricorso proposto dalla società contribuente nei confronti di un avviso di accertamento IVA relativo all'anno 2009;

1.1. come si evince dalla sentenza della CTR: a) l'avviso di accertamento riguardava l'insussistenza di un credito IVA della società contribuente concernente le spese sostenute per la ristrutturazione di un fabbricato rurale sito nel Comune di Passignano, di proprietà di terzi, accatastato A/3 a seguito dell'esecuzione dei lavori; b) la CTP respingeva il ricorso della società contribuente, escludendo l'inerenza all'attività di impresa del fabbricato ristrutturato ed affermando l'insufficienza della documentazione prodotta; c) la sentenza della CTP era appellata da Selvanova;

1.2. su queste premesse, la CTR motivava il rigetto dell'appello evidenziando che: a) l'IVA originariamente chiesta a rimborso da Selvanova non era detraibile per difetto del necessario requisito dell'inerenza all'attività d'impresa: "la ristrutturazione (o trasformazione) di un fabbricato di civile abitazione (il fabbricato in oggetto è censito catastalmente come A/3) non può essere inerente all'attività di un'impresa agricola", nè la circostanza di dovere adibire i locali ristrutturati a beneficio dei dipendenti stabilmente residenti nell'azienda era stata provata; b) in ogni caso, "solo il proprietario del bene è legittimato a portare in deduzione il costo e detrarre l'Iva relativa alle spese sostenute", essendo irrilevante la volontà di Selvanova di procedere all'acquisto dello stesso, già detenuto in affitto;

2. Selvanova impugnava la sentenza della CTR con ricorso per cassazione, affidato a tre motivi;

3. l'Agenzia delle entrate resisteva con controricorso.

### CONSIDERATO

che:

1. va pregiudizialmente dichiarata la carenza di legittimazione passiva a resistere nel presente giudizio del Ministero delle finanze, cui erroneamente è stato notificato il ricorso, essendo legittimata passivamente unicamente l'Agenzia delle entrate;

2. con il primo motivo di ricorso Selvanova deduce la violazione o la falsa applicazione del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, artt. 1, 4, 19, 30, 38 bis e 54, nonchè del D.L. 1 ottobre 2007, n. 159, art. 42 bis, conv. con modif. nella L. 29 novembre 2007, n. 222, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3;

2.1. la società contribuente evidenzia che: a) il giudice di appello ha errato a considerare dirimente ai fini dell'inerenza, il classamento catastale A/3 dell'immobile ristrutturato, che invece ben può essere adibito ad ufficio e alloggio dei dipendenti dell'azienda; b) il diritto a detrarre l'IVA con riferimento alle opere di ristrutturazione spetta anche a colui che detiene in locazione il bene ristrutturato, come del resto previsto dalla risoluzione n. 179 del 2005 dell'Agenzia delle entrate;

3. con il secondo motivo di ricorso si deduce la violazione o la falsa applicazione dell'art. 2697 c.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, evidenziandosi che l'intenzione di adibire i locali ristrutturati ai dipendenti residenti nell'azienda e agli addetti ai lavori agricoli è stata sufficientemente provata da Selvanova, con conseguente violazione dei principi in materia di onere probatorio;

4. con il terzo motivo di ricorso si contesta, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, l'omessa, insufficiente o contraddittoria motivazione circa un fatto controverso e decisivo per il giudizio, avendo la CTR omesso di valutare compiutamente le risultanze probatorie;

5. i tre motivi possono essere congiuntamente esaminati e sono complessivamente inammissibili;



5.1. la sentenza della CTR è fondata su di una duplice ratio decidendi: 1) la mancanza di inerenza delle spese di ristrutturazione all'attività di impresa esercitata dall'azienda agricola, con conseguente indetraibilità dell'IVA; 2) l'impossibilità di portare in detrazione l'IVA riguardante costi di ristrutturazione di immobili di terzi;

5.2. con riferimento alla prima questione, la valutazione di non inerenza compiuta dalla CTR è posta in discussione sia sotto il profilo della violazione di legge (primo motivo, sub a), e secondo motivo) che sotto il profilo del vizio di motivazione (terzo motivo).

5.3. orbene, il terzo motivo è palesemente inammissibile per violazione del principio della cd. doppia conforme: invero, "le disposizioni sul ricorso per cassazione, di cui al D.L. 22 giugno 2012, n. 83, art. 54, conv. in L. 7 agosto 2012, n. 134, circa il vizio denunciabile ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5 ed i limiti d'impugnazione della "doppia conforme" ai sensi dell'art. 348-ter c.p.c., u.c., si applicano anche al ricorso avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale, atteso che il giudizio di legittimità in materia tributaria, alla luce del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 62, non ha connotazioni di specialità. Ne consegue che il D.L. n. 83 del 2012, art. 54, comma 3-bis, quando stabilisce che "le disposizioni di cui al presente articolo non si applicano al processo tributario di cui al D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546", si riferisce esclusivamente alle disposizioni sull'appello, limitandosi a preservare la specialità del giudizio tributario di merito" (Cass. S.U. nn. 8053 e 8054 del 07/04/2014);

5.3.1. tali disposizioni si applicano ai giudizi di appello introdotti con ricorso depositato o con citazione di cui sia stata richiesta la notificazione successivamente all'11 settembre 2012 (Cass. n. 26860 del 18/12/2014; Cass. n. 24909 del 09/12/2015; Cass. n. 11439 del 11/05/2018) e, dunque, anche al presente giudizio, introdotto con appello spedito il 04/02/2013, come si evince dalla sentenza impugnata;

5.4. il primo motivo, sub a), ed il terzo motivo sono altresì inammissibili in quanto mirano sostanzialmente a rimettere in discussione l'accertamento di merito compiuto dal giudice di appello in ordine alla insussistenza dell'inerenza all'attività d'impresa: accertamento fondato, da un lato, sulla presunzione derivante dalla nuova categoria catastale A/3 attribuita ad un originario fabbricato rurale e, dall'altro, sulla inidoneità della documentazione prodotta dalla ricorrente a provare la circostanza che detto fabbricato debba essere adibito ad abitazione dei dipendenti dell'azienda;

5.4.1. nel compiere tale valutazione il giudice di merito non ha violato alcuna disposizione di legge in quanto: a) ha verificato in concreto e sulla base della documentazione prodotta l'assenza di inerenza; b) ha legittimamente presunto la stessa dall'attribuzione di una categoria catastale A/3; c) ha escluso che Selvanova abbia offerto una provà idonea a superare la menzionata presunzione, con ciò correttamente applicando i principi in materia di onere della prova, in ipotesi gravante sulla società contribuente;

5.4.2. alla legittima valutazione di merito della CTR, Selvanova intende, dunque, contrapporre una diversa ed inammissibile valutazione di fatto (Cass. n. 29404 del 07/12/2017);

5.5. una volta esclusa l'inerenza all'attività di impresa delle spese effettuate da Selvanova e confermata una delle due autonome ratio decidendi su cui si fonda la decisione impugnata, ogni ulteriore valutazione in ordine alla legittimità della detrazione delle spese di ristrutturazione di immobili di proprietà di terzi è superflua, con conseguente inammissibilità del primo motivo anche sotto il profilo sub b);

6. in conclusione, il ricorso va dichiarato inammissibile, con condanna della ricorrente al pagamento delle spese del presente giudizio, liquidate come in dispositivo, avuto conto di un valore della lite dichiarato di Euro 9.289,03, in favore dell'Agenzia delle entrate;

6.1. poichè il ricorso è stato proposto successivamente al 30 gennaio 2013 ed è dichiarato inammissibile, sussistono le condizioni per dare atto - ai sensi della L. 24 dicembre 2012, n. 228, art. 1, comma 17, che ha aggiunto del testo unico di cui al D.P.R. 30 maggio 2002, n. 115, art. 13, il comma 1 quater, - della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte della ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per la stessa impugnazione, ove dovuto.

P.Q.M.

La Corte dichiara inammissibile il ricorso e condanna la ricorrente al pagamento, in favore della controricorrente, delle spese di lite, che liquida in complessivi Euro 2.300,00, oltre alle spese di prenotazione a debito;

ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1 quater, inserito dalla L. n. 228 del 2012, art. 1, comma 17, dichiara la sussistenza dei presupposti processuali per il versamento da parte del ricorrente del contributo unificato previsto per il ricorso a norma dell'art. 1 bis dello stesso art. 13, ove dovuto.

(Omissis)