Civile Ord. Sez. 5 Num. 1629 Anno 2023
Presidente: MANZON ENRICO
Relatore: SAIJA SALVATORE
Data pubblicazione: 19/01/2023

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

ORDINANZA

sul ricorso N. 7620/2014 R.G. proposto da:

VIGILANTE MARIA, elettivamente domiciliata in Roma, Via Aterno n. 9, presso lo studio dell'avv. Isabella Capasso, rappresentata e difesa dall'avv. Marcello Caprio, come da procura a margine del ricorso

- ricorrente -

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del legale rappresentante *pro tempore*, rappresentata e difesa per legge dall'Avvocatura dello Stato, presso i cui uffici in Roma, Via dei Portoghesi, n. 12, è domiciliata

- controricorrente -

avverso la sentenza n. 189/2013 della COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE

dell'UMBRIA, depositata il 25.9.2013;

udita la relazione della causa svolta nella adunanza camerale non partecipata del 24.11.2022 dal Consigliere relatore dr. Salvatore Saija.

FATTI DI CAUSA

Maria Vigilante impugnò dinanzi alla C.T.P. di Perugia due avvisi di accertamento, emessi dal locale Ufficio, con cui si recuperava a tassazione IVA indebitamente detratta, per difetto di inerenza, in relazione agli anni 2004 e 2005, riguardo a costi di ristrutturazione di alcuni fabbricati rurali sostenuti dalla contribuente, affittuaria dei fondi rustici su cui detti immobili ricadevano. L'adita C.T.P. rigettò il ricorso con sentenza n. 102/2/11, confermata dalla C.T.R. dell'Umbria con successiva sentenza n. 189/4/13 del 25.9.2013. Nel rigettare l'appello della contribuente, osservò la C.T.R. che era da escludere, nella specie, la sussistenza del requisito dell'inerenza dei costi in discorso, perché l'attività di agriturismo - in relazione al cui avvio, a dire della stessa Vigilante, la ristrutturazione era stata effettuata – non era mai avvenuta, quantomeno fino al 2008.

Maria Vigilante ricorre ora per cassazione, affidandosi ad un solo motivo, cui resiste l'Agenzia delle Entrate con controricorso.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1.1 – Con l'unico motivo si denuncia violazione e/o falsa applicazione degli artt. 19 e 19-*bis*1 del d.P.R. n. 633/1972, nonché degli artt. 168-*bis* e 176 della Dir. CE 2006/112, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3, c.p.c., per aver la C.T.R. ritenuto che i costi in questione non fossero inerenti all'esercizio dell'impresa. Sostiene la ricorrente che, sia in base alla normativa interna che alla Direttiva "rifusione", le opere di ristrutturazione di un bene - anche se di terzi – ineriscono

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

naturalmente all'esercizio dell'impresa, anche se il loro utilizzo non ne sia attuale o se la specifica attività (nella specie, agriturismo) non sia iniziata o avrà inizio in un secondo tempo; solo nel caso in cui l'impresa cessi, o venga mutata la destinazione dell'immobile, dunque, potrà discutersi di indebita detrazione IVA.

2.1 – Il ricorso è infondato.

Sulla scorta della giurisprudenza eurounitaria (in particolare, Corte CE, 29 ottobre 2009 C-29/08, *Skatteverket*; Corte UE 18 luglio 2013, C-124/12, *AES*; Corte UE, 14 settembre 2017 C-132/16, *Iberdrola*; Corte UE, 28 febbraio 2018 C- 672/16, *Imofloresmira*), secondo cui il diritto di detrazione ha portata generale e può essere negato solo in circostanze eccezionali, Cass., Sez. Un., n. 11533/2018 ha condivisibilmente affermato che "*l'esercente attività d'impresa o professionale ha diritto alla detrazione IVA anche per i lavori di ristrutturazione o manutenzione di immobili di proprietà di terzi, purché sia presente un nesso di strumentalità tra tali beni e l'attività svolta, anche se potenziale o di prospettiva e pur se, per cause estranee al contribuente, detta attività non possa poi in concreto essere esercitata*". Sul piano probatorio, il relativo onere grava in prima battuta sul contribuente: si è infatti ritenuto (in particolare, Cass. n. 18904/2018) che "*la prova dell'inerenza del medesimo (costo) quale atto d'impresa, ossia dell'esistenza e natura della spesa, dei relativi fatti giustificativi e della sua concreta destinazione alla produzione quali fatti costitutivi su cui va articolato il giudizio di inerenza, incombe sul contribuente in quanto soggetto gravato dell'onere di dimostrare l'imponibile maturato*", con la precisazione che "*l'inerenza di un costo (...) non può essere esclusa in considerazione della mera sproporzione o incongruenza della spesa*". In tale evenienza, tuttavia, il fisco

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

può offrire la prova contraria, dimostrando che tale macroscopica antieconomicità "*rilevi quale indizio dell'assenza di connessione tra costo ed attività d'impresa*".

2.2 – Ora, che la valutazione operata sul punto dalla C.T.R. sia del tutto corretta - e che i costi in discorso non possano dunque dirsi inerenti – discende *de plano* dalla mera considerazione che, ancora nel 2014 (epoca di presentazione del ricorso per cassazione), e quindi a distanza di dieci anni circa dal sostenimento degli stessi costi, la ricorrente neanche deduce che l'attività di agriturismo (alla quale la ristrutturazione degli immobili rurali in discorso era finalizzata) sia stata effettivamente avviata; né, del resto, è stato allegato il sia pur minimo impedimento incolpevole (v. *supra*), che abbia reso non possibile lo stesso avvio.

3.1 – In definitiva, il ricorso è rigettato. Le spese di lite, liquidate come in dispositivo, seguono la soccombenza.

In relazione alla data di proposizione del ricorso (successiva al 30 gennaio 2013), può darsi atto dell'applicabilità dell'art. 13, comma 1-*quater*, del D.P.R. 30 maggio 2002, n.115 (nel testo introdotto dall'art. 1, comma 17, legge 24 dicembre 2012, n. 228).

P. Q. M.

la Corte rigetta il ricorso e condanna la ricorrente alla rifusione delle spese di lite, che liquida in € 2.500,00 per compensi, oltre spese prenotate a debito.

Ai sensi dell'art. 13, comma 1-*quater*, d.P.R. 30 maggio 2002, n.115, dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte della ricorrente, di un ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

dovuto per il ricorso, a norma del comma 1-*bis* dello stesso articolo 13, se dovuto.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della Corte di cassazione, il giorno

Corte di Cassazione - copia non ufficiale