

COMM. TRIB. PROVINCIALE MANTOVA - 126/01/2012

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Dall'esame delle fatture di acquisto allegate alla documentazione presentata a seguito di controllo a carico del contribuente sulla corretta deducibilità dei costi ai fini imposte dirette e della corretta detraibilità ai fini Iva, emergeva che nel corso del 2007 il Cappa, architetto, aveva eseguito in Guidizzolo, via Mantegna n. 2 in locali da utilizzarsi come studio professionale lavori di ristrutturazione ed ammodernamento per complessivi € 138.797,00.

Dall'esame dei registri acquisti/vendite è emerso che il Cappa aveva portato in detrazione, ai sensi dell'art. 19 DPR 633/72, l'Iva assolta sugli acquisti relativi a tali spese per complessivi € 21.470,00.

L'Ufficio, ritenendo che si trattasse di manutenzione straordinaria di un immobile non di proprietà e che quindi avrebbe dovuto essere a carico del locatore, notificava l'avviso di accertamento impugnato.

Il contribuente sostiene di aver diritto alla detrazione Iva, sebbene mero locatario dell'immobile, in quanto nel contratto di affitto era previsto che il ricorrente si impegnasse a compiere le opere necessarie alla ristrutturazione al cambio d'uso dell'immobile.

Afferma il contribuente che la detrazione Iva non è subordinata alla proprietà e degli stessi, essendo sufficiente che gli acquisti di beni e servizi siano effettuati nell'esercizio di impresa, arte e professione.

Precisa, infine che in data 27/10/2008 cominciava ad utilizzare gli uffici a seguito della ristrutturazione e del cambio di destinazione d'uso per la propria attività di architetto.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Il ricorso è fondato e merita accoglimento.

Le deduzioni dell'Ufficio fanno infondatamente leva sull'art. 1576 c.c. - che obbliga il locatore a provvedere alla manutenzione straordinaria dell'immobile - trattandosi di disposizione derogabile dalla volontà delle parti, che mediante uno specifico contratto contrario possono accollare al conduttore il costo di tale manutenzione. Anche secondo l'autorevole insegnamento della S.C. spetta all'autonomia dei privati determinare il contenuto economico del contratto di locazione, sia tramite la fissazione dell'importo del canone, sia con altri mezzi, fra cui l'assunzione, da parte del conduttore, degli oneri di manutenzione ordinaria e straordinaria in misura diversa e maggiore, rispetto a quella prevista dalle norme, meramente dispositive, del codice civile (v. Cass. 3/9/2007 n. 18510).

La giurisprudenza di legittimità è inoltre costante nel senso che la detraibilità ai fini fiscali delle spese sostenute per la ristrutturazione del locale da adibire ad attività imprenditoriale (o professionale) non può essere subordinata al diritto di proprietà dell'immobile (circostanza, peraltro, non contrastata dall'Ufficio), essendo sufficiente che le stesse siano state effettuate nell'esercizio dell'impresa e per aumentarne la redditività, onde a rilevare, in definitiva, è la strumentalità dell'immobile, oggetto dei lavori di ristrutturazione o miglioramento, rispetto all'attività dell'impresa, a prescindere dalla proprietà del bene in capo al soggetto esecutore di quei lavori, fermo restando la perseguibilità delle evasioni fraudolente delle imposte, nell'ipotesi di fittizietà dei costi (v. Cass. 17/6/2011 n. 13327; idem 1612/2010 n. 3544; idem 30/4/2009 n. 19979).

Inconferente appare, pertanto, il richiamo, da parte della resistente, alla sentenza 10/2/2006 n. 2939 della S.C., emessa in una causa in cui trovava applicazione l'art. 1576 c.c., in quanto non derogato pattiziamente dai contraenti.

Né può essere invocato - alla luce della giurisprudenza comunitaria e di quella italiana in materia tributaria - il divieto di abuso del diritto, che si traduce in un principio generale antielusivo, radicato nella costituzione, (v. Cass. 16/2/2012 n. 2193) e fondato sull'art. 37 bis D.p.r. 29/9/1973 n. 600, sulla base del quale l'A.F. disconosce e dichiara non opponibile le operazioni e gli atti, privi di valide ragioni economiche e diretti solo a vantaggi fiscali (v. Cass. 30/11/2011 n. 25537). La clausola con cui la Carini ha consentito al locatario di " compiere , a propria cura e spese tutte quelle opere necessarie alla ristrutturazione e al cambio di destinazione d'uso della unità immobiliare affittata " soddisfa infatti un interesse di natura prettamente negoziale, diverso - anche se eventualmente concorrente - con quello di sottrarsi all'imposizione fiscale, rientrando tra quelle che il locatore non infrequentemente inserisce nel contratto per non essere costretto a spendere in futuro, per opere manutentive e/o trasformative dell'immobile, una somma suscettiva di notevolmente ridurre o al limite di superare l'ammontare complessivo dei canoni percipiendi, così da privarlo di ogni effettiva convenienza a concedere l'immobile in locazione.

Per tutte le sopra esposte considerazioni, il ricorso merita accoglimento.

Data la complessità della materia trattata sussistono giusti motivi per compensare le spese di lite tra le parti.

P.Q.M.

La Commissione accoglie il ricorso. Spese compensate.