

Iva detraibile sul fabbricato abitativo che rispetta l'inerenza

Cassazione

Il reale utilizzo del bene influisce sulla misura della detrazione

Verifica del nesso oggettivo tra bene e attività economica del soggetto passivo

Francesco Giuseppe Carucci

L'articolo 19-bis.1, lettera i), del Dpr 633/1972 rappresenta ancora oggi fonte di contenzioso nonostante le ormai univoche pronunce dei giudici di legittimità, tra le quali, si registra la recente ordinanza 35256 del 30 novembre scorso.

La norma "incriminata" prescrive l'indetraibilità dell'Iva per acquisto, locazione, manutenzione e gestione di fabbricati abitativi – o porzioni di essi – per la generalità dei soggetti passivi. Costituiscono diritto alla detrazione, invece, le spese sostenute dalle imprese di costruzione e da quelle che pongono in essere locazioni esenti che determinano l'applicazione del pro rata.

A parere della Suprema corte, che recepisce l'orientamento della Corte di giustizia europea, il generale diniego della detrazione di cui all'articolo 19 del Dpr 633/1972 è contrario ai principi comunitari. In virtù di tali principi, la detraibilità deve essere preclusa laddove i costi sostenuti siano sostenuti dal consumatore finale quale "utilizzatore in proprio" del bene immobile ovvero nel caso di

utilizzo promiscuo da parte del soggetto passivo d'imposta.

Nel febbraio 2012, trattando la causa C-118/11, la Corte di giustizia ha affermato che il sistema Iva è volto a esonerare l'imprenditore dall'imposta dovuta o assolta in tutte le attività economiche, al fine di garantire la perfetta neutralità dell'imposizione fiscale a tutte le attività soggette ad imposta.

Per soddisfare tale esigenza, in sede di causa C-334/10 del 19 luglio 2012, il giudice dell'Unione ha stabilito che non può influire sul diritto alla detrazione dell'imposta assolta a monte nemmeno l'uso esclusivo per fini privati di un bene aziendale seguito da un successivo uso per esclusivi fini imprenditoriali. In tal caso rileva l'intenzione del soggetto passivo di destinare all'attività d'impresa il bene acquistato.

E infatti la Corte di giustizia, in sede di trattazione della causa C-672/16, nel febbraio 2018 ha affermato che il diritto alla detrazione sorge nel momento in cui l'imprenditore acquista un bene o un servizio

da destinarsi, anche in previsione, all'esercizio dell'attività economica.

In altre parole, la giurisprudenza comunitaria ha sancito l'importante principio secondo il quale il reale utilizzo del bene o servizio acquistato influisce sulla misura della detrazione, che può essere rettificata negli anni successivi in caso di inutilizzo (e viceversa), ma non sul diritto alla detrazione che sorge anche nel solo caso di previsione di destinazione del bene o servizio acquistato all'attività imprenditoriale.

Coerentemente con gli insegnamenti del giudice comunitario, la Corte di cassazione, con l'ordinanza 35256/2022, si è espressa per la legittimità della detrazione dell'imposta assolta nel 2013 a fronte di lavori di ristrutturazione di immobili abitativi che una società agricola avrebbe successivamente locato per finalità (agri)turistiche. Infatti si deve accertare, in concreto, l'inerenza dei costi all'attività di impresa attraverso la verifica della sussistenza di un nesso oggettivo tra il bene e l'esercizio dell'attività economica del soggetto passivo, «anche tenendo conto di una valutazione meramente prospettica».

Nonostante le Entrate, quanto meno nell'esercizio di attività turistico-alberghiere, si siano espresse per la detraibilità dell'imposta con alcuni documenti di prassi (risoluzioni 18/2012 e 117/2004, circolare 12/2007), evidentemente se ne discostano. Diniego esplicito per le altre attività (risposta 844/2021). È auspicabile il recepimento dell'orientamento comunitario e della Cassazione, attraverso un intervento del legislatore nazionale.

IL PRINCIPIO

Giurisprudenza Ue

Il reale uso del bene/servizio acquistato influisce sulla misura della detrazione, che può essere rettificata negli anni successivi in caso di inutilizzo, ma non sul diritto alla detrazione che sorge anche in caso di previsione di destinazione del bene/servizio