



**STUDIO PIZZANO**

COMMERCIALISTA E REVISORE LEGALE

[www.studiopizzano.it](http://www.studiopizzano.it)

## **LA SVOLTA SU OPERE DI RISTRUTTURAZIONE E MANUTENZIONE DI BENI IMMOBILI DI PROPRIETÀ DI TERZI CON DIRITTO AL RIMBORSO IVA**

*Pubblicato il 15 Maggio 2024 di Sabatino Pizzano*



La recente sentenza n. 13162 delle Sezioni Unite della Corte di Cassazione ha finalmente risolto una controversia di lunga data riguardante il diritto al rimborso dell'IVA assolta su opere di ristrutturazione e manutenzione aventi ad oggetto beni immobili di proprietà di terzi. Questa pronuncia stabilisce un principio di diritto fondamentale: gli imprenditori e i professionisti hanno diritto al rimborso dell'IVA per i lavori eseguiti su immobili che detengono in virtù di un diritto personale di godimento, come la locazione o il comodato, purché sussista un nesso di strumentalità tra tali beni e l'attività svolta. Questa sentenza rappresenta una svolta significativa nell'interpretazione della normativa nazionale e unionale in materia di IVA, allineandosi ai principi di neutralità e parità di trattamento.

## Il Contesto della Controversia

Prima di questa sentenza, esisteva un acceso dibattito giurisprudenziale all'interno della Corte di Cassazione riguardo alla possibilità di chiedere a rimborso l'IVA detraibile per interventi eseguiti su immobili di proprietà di terzi. Da un lato, un filone interpretativo faceva riferimento al principio di neutralità dell'IVA, secondo cui non dovrebbero esistere distinzioni tra il diritto alla detrazione e il diritto al rimborso, poiché i presupposti che li legittimano sono equivalenti. Dall'altro, un orientamento opposto rilevava l'eccezionalità dell'istituto del rimborso, soggetto a previsioni normative più restrittive rispetto al diritto alla detrazione, quanto alle modalità di esercizio.

## L'Interpretazione della Normativa Unionale

Al fine di dirimere questa controversia, le Sezioni Unite hanno esaminato attentamente l'art. 183 § 1 della direttiva 2006/112/CE, interpretandolo nel senso dell'equivalenza dei presupposti della detrazione e del rimborso dell'IVA. Secondo questa lettura, la disposizione possiede valenza meramente procedimentale, limitandosi a riconoscere agli Stati membri la facoltà di definire le "modalità" di rimborso dell'imposta, senza incidere sulle condizioni sostanziali del diritto alla detrazione (e al rimborso), che sono invece individuate negli artt. 167 e ss. della stessa direttiva.

## L'Interpretazione della Normativa Nazionale

Nell'esaminare le pronunce che negavano il diritto al rimborso, le Sezioni Unite hanno evidenziato come fosse stato valorizzato il dato letterale dell'art. 30, comma 2, lett. c) del DPR 633/72, il quale fa riferimento ai termini "acquisto" e "beni ammortizzabili". Tuttavia, le Sezioni Unite hanno affermato che questa norma non può essere interpretata limitandosi al tenore letterale, ma deve essere riconosciuto il significato di "disponibilità di tali beni in virtù di un titolo giuridico che ne garantisca il possesso ovvero la detenzione per un periodo di tempo apprezzabilmente lungo".

In questo modo, la Corte ha inteso ampliare la nozione di "acquisto" non solo ai casi di proprietà o di diritti reali, ma anche a situazioni di detenzione qualificata, come la locazione o il comodato, purché la disponibilità del bene sia garantita per un periodo prolungato. Allo stesso modo, la nozione di "bene ammortizzabile" è stata svincolata dalle previsioni normative in materia di imposte dirette o dai principi contabili sul bilancio, considerando invece la durevolezza e l'utilità pluriennale del bene nell'ambito specifico dell'IVA.

## Esempi Pratici

- Un'impresa edile che esegue lavori di ristrutturazione in un immobile preso in locazione per adibirlo a ufficio o showroom ha diritto al rimborso dell'IVA assolta su tali lavori, poiché l'immobile è strumentale all'attività svolta e la detenzione è garantita

per un periodo prolungato.

- Un professionista che esegue lavori di manutenzione nell'appartamento preso in comodato per adibirlo a studio ha diritto al rimborso dell'IVA assolta su tali lavori, poiché l'immobile è strumentale all'attività svolta e la detenzione è garantita per un periodo prolungato.
- Un'azienda che prende in locazione un capannone per un anno al fine di eseguire lavori di ristrutturazione e adibire l'immobile a magazzino potrebbe non avere diritto al rimborso dell'IVA assolta su tali lavori, in quanto la detenzione potrebbe non essere considerata sufficientemente prolungata nel tempo.

## Conclusione

In conclusione, la sentenza delle Sezioni Unite della Cassazione ha stabilito un importante principio di diritto, allineandosi alla normativa unionale e al principio di neutralità dell'IVA. Ora, il diritto al rimborso dell'IVA assolta su interventi eseguiti su immobili di terzi è riconosciuto a condizione che sussista un nesso di strumentalità tra tali beni e l'attività svolta, indipendentemente dal titolo giuridico in base al quale si detiene l'immobile, purché tale detenzione sia garantita per un periodo di tempo apprezzabilmente lungo.

Questa pronuncia mette fine a un'annosa controversia e fornisce maggiore certezza giuridica agli operatori economici, allineandosi ai principi di neutralità e parità di trattamento sanciti dalla normativa unionale. Tuttavia, rimangono alcuni aspetti da chiarire, come la durata minima della detenzione per poter richiedere il rimborso, che potrebbe essere oggetto di ulteriori pronunce o di un intervento legislativo.

---

## Domande e Risposte

### **D: Quali sono i requisiti fondamentali per poter richiedere il rimborso dell'IVA assolta su interventi eseguiti su immobili di proprietà di terzi?**

R: Per poter richiedere il rimborso dell'IVA assolta su interventi eseguiti su immobili di proprietà di terzi, occorre che:

1. L'immobile sia detenuto dall'imprenditore o professionista in virtù di un diritto personale di godimento (ad esempio, locazione, comodato, ecc.);
2. Sussista un nesso di strumentalità tra l'immobile e l'attività svolta;
3. La detenzione dell'immobile sia garantita per un "periodo di tempo apprezzabilmente lungo", anche se non viene specificata una durata precisa.

### **D: Cosa si intende per "nesso di strumentalità" tra l'immobile e l'attività svolta?**

R: Il nesso di strumentalità significa che l'immobile deve essere funzionale e strettamente collegato all'esercizio dell'attività economica. Ad esempio, un'impresa edile che adibisce un immobile locato a cantiere o showroom, o un professionista che utilizza un appartamento in comodato come studio, soddisfano questo requisito.

### **D: È sufficiente che l'immobile sia detenuto per un periodo limitato di tempo per poter richiedere il rimborso dell'IVA?**

R: No, non è sufficiente. Le Sezioni Unite hanno chiarito che la disponibilità dell'immobile deve essere garantita per un "periodo di tempo apprezzabilmente lungo", anche se non viene specificata una durata precisa. Pertanto, una detenzione troppo breve potrebbe non soddisfare questo requisito.

**D: La nozione di "bene ammortizzabile" fa riferimento alle norme sulle imposte dirette o ai principi contabili?**

R: No, le Sezioni Unite hanno chiarito che la nozione di "bene ammortizzabile" non deve essere intesa con riferimento alle previsioni normative in materia di imposte dirette (artt. 102 e 103 del TUIR) o alle disposizioni sul bilancio contenute nel codice civile e nei principi contabili nazionali e internazionali. Tale nozione deve essere valutata nell'ambito specifico dell'IVA, considerando la durevolezza e l'utilità pluriennale del bene per l'attività economica svolta.

**D: Quale sarà l'impatto di questa sentenza sulla futura normativa in materia di rimborsi IVA?**

R: Considerato il superamento esplicito della nozione di "bene ammortizzabile" rispetto alle norme unionali, dovrebbe spettare adesso al legislatore, nell'ambito della delega di riforma fiscale (art. 18, comma 1, lett. i) della L. 111/2023), tenerne conto in sede di revisione della disciplina dei rimborsi IVA. Ciò al fine di allineare la normativa nazionale ai principi sanciti dalla Corte di Giustizia e dalle Sezioni Unite, garantendo una maggiore coerenza con il dettato unionale.

**D: Quali sono le possibili criticità o aspetti da chiarire dopo questa sentenza?**

R: Pur rappresentando una svolta significativa, questa sentenza lascia alcune questioni aperte che potrebbero essere oggetto di ulteriori pronunce o di un intervento legislativo. In particolare, rimane da chiarire quale sia la durata minima della detenzione dell'immobile per poter richiedere il rimborso dell'IVA. Le Sezioni Unite hanno fatto riferimento a un "periodo di tempo apprezzabilmente lungo", ma non hanno fornito indicazioni precise in termini quantitativi. Inoltre, potrebbe essere necessario chiarire ulteriormente la nozione di "nesso di strumentalità" tra l'immobile e l'attività svolta, al fine di evitare possibili contestazioni o interpretazioni restrittive.

**D: Quali sono le possibili conseguenze per i contribuenti che in passato si sono visti negare il rimborso dell'IVA in base al precedente orientamento?**

R: La sentenza delle Sezioni Unite potrebbe avere un impatto anche sui contribuenti che in passato si sono visti negare il rimborso dell'IVA assolta su interventi eseguiti su immobili di terzi, in base al precedente orientamento restrittivo. Tali contribuenti potrebbero valutare la possibilità di presentare un'istanza di rimborso o di impugnare gli avvisi di diniego, alla luce del nuovo principio di diritto sancito dalla Corte di Cassazione. Tuttavia, è necessario considerare i termini di decadenza e gli eventuali giudicati formati, che potrebbero precludere la possibilità di ottenere il rimborso retroattivo.

[www.studiopizzano.it](http://www.studiopizzano.it)

© RIPRODUZIONE RISERVATA