

4. DALLE SEZIONI UNITE DELLA CORTE DI CASSAZIONE ARRIVA IN VIA LIBERA AL RIMBORSO DELL'IVA PER GLI INTERVENTI COMPIUTI SU IMMOBILI DI TERZI

Con la recente **sentenza n. 13124 pubblicata lo scorso 14 maggio 2024 le Sezioni Unite della Suprema Corte di Cassazione** hanno affermato – confermando l'orientamento maggioritario – l'importante principio per cui *"l'esercente attività d'impresa o professionale ha diritto al rimborso dell'Iva per i lavori di ristrutturazione o manutenzione di immobili dei quali non è proprietario, ma che detiene in virtù di un diritto personale di godimento, purché sia presente un nesso di strumentalità tra tali beni e l'attività svolta"*.

Detta pronuncia – che si esprime dopo il rinvio operato dalla stessa Corte con l'ordinanza n. 14975/2023 - assume particolare rilievo in quanto, sul punto, la stessa giurisprudenza di legittimità ha assunto nel tempo un orientamento ondivago, che ora potrebbe trovare finalmente una soluzione definitiva in favore del contribuente.

I 2 contrapposti orientamenti, come specificato nella richiamata ordinanza, si fondano sui 2 aspetti seguenti:

- da una parte, si è fatto riferimento all'applicazione del principio base di neutralità dell'Iva, per effetto del quale non si può differenziare il diritto alla detrazione dell'imposta da quello al rimborso della stessa, essendo istituti strutturalmente uguali;
- dall'altra, si è sostenuta la diversità strutturale del diritto al rimborso dell'Iva, in quanto fattispecie di applicazione eccezionale nell'ambito della disciplina della tutela del soggetto passivo e, pertanto, forma suscettibile di previsioni normative più limitative circa le modalità di esercizio.

A favore del rimborso dell'Iva

Si vedano Cassazione n. 8389/2013, n. 9327/2014, n. 6200/2015, n. 10110/2020, n. 22708/2020, n. 24518/2020, n. 215/2021, n. 16971/2021, n. 35553/2021, n. 36014/2021 e n. 27813/2022

Per la negazione del rimborso dell'Iva

Si vedano Cassazione n. 24779/2015, n. 10110/2020, n. 23667/2020 e n. 24518/2020

Tornando ai contenuti della recente pronuncia a Sezioni Unite, questa evidenza come l'Agenzia delle entrate ha spesso assunto un orientamento formalistico teso a porre la fattispecie concreta al di fuori della sfera di applicabilità dell'articolo 30, comma 3, lettera c), D.P.R. 633/1972 (c.d. "*Decreto Iva*"), in quanto la stessa disposizione normativa prevede che il diritto al rimborso dell'Iva spetti soltanto qualora si riferisca all'acquisto (o all'importazione) di beni ammortizzabili, dovendosi ritenere tali, ai sensi degli articoli 102 e 103, Tuir, quelli non solo strumentali all'attività dell'impresa, ma anche dei quali il contribuente (soggetto passivo) abbia il possesso in virtù del diritto di proprietà o altro diritto reale.

Precisa per contro la richiamata sentenza 13124/2024 che *"all'espressione "acquisto di beni ammortizzabili", utilizzata dal legislatore Iva interno (articolo 30, terzo comma, lettera c), D.P.R. 633/1972), va attribuito il significato – lato - 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 (quale appunto è, di norma, non solo quello derivante dall'acquisizione della proprietà ovvero di un diritto reale, ma anche da un contratto di locazione/comodato), ferma in ogni caso la necessaria "strumentalità" dei beni stessi all'esercizio dell'impresa (che comunque è presupposto generale della detraibilità dell'Iva ex articolo 19, comma 1, D.P.R. 633/1972). Più specificamente, va rimarcato che il concetto di "bene ammortizzabile" non può essere correttamente inteso nel contesto giuridico dell'Iva con riferimento alle previsioni normative in materia di imposte dirette (articoli 102, 103, D.P.R. 917/1986) e nemmeno risultano ermeneuticamente dirimenti le disposizioni sul bilancio contenute nel codice civile ovvero i principi contabili"*.

Negare pertanto il diritto al rimborso Iva nel caso in questione – secondo i giudici nazionali – equivarrebbe a violare il principio generale di neutralità secondo l'interpretazione prevalente fornita a più riprese dalla Corte di Giustizia UE.