

Giurisprudenza

## **Non c'è rimborso Iva per l'acquisto della nuda proprietà di un immobile**

**Recuperata, nei confronti di un gestore di villaggi turistici, l'imposta indebitamente restituita relativa a un bene ammortizzabile, non destinato all'attività dell'impresa**



L'acquisto della sola nuda proprietà di un immobile, che non venga in rilievo come bene-merce, non è suscettibile di generare un'imposta rimborsabile o detraibile per carenza della possibilità giuridica di destinare il bene in funzione degli scopi dell'impresa, e quindi del requisito di inerenza.

È con questa motivazione che la Cassazione, con la sentenza n. 30807 dello scorso 22 dicembre, ha accolto il ricorso dell'Agenzia delle entrate.

### **La vicenda processuale**

L'Agenzia recuperava nei confronti di una srl esercente attività di gestione di villaggi turistici un'Iva relativa all'acquisto di un immobile ritenendola indebitamente rimborsata trattandosi dell'acquisto della nuda proprietà che faceva venir meno il requisito dell'inerenza.

La Ctr Toscana, ribaltando l'esito di primo grado, riteneva illegittimo l'avviso di accertamento ritenendo che, ai fini del rimborso dell'Iva, non fosse richiesto il requisito della disponibilità del bene.

Col successivo ricorso per Cassazione denunciava violazione degli articoli 19 e 30 del Dpr 633/1972 e dell'articolo 981 del codice civile, per avere la Ctr ritenuto rimborsabile l'Iva corrisposta per l'acquisto della sola nuda proprietà, che, di fatto, escludeva il requisito dell'inerenza del bene all'attività di impresa.

### **La pronuncia della Cassazione**

Il motivo di ricorso è stato giudicato fondato alla luce del combinato disposto degli articoli 19 e 2 del Dpr 633/1972. In particolare, l'articolo 2 definisce il concetto di cessione che fa riferimento agli atti che comportano il trasferimento della proprietà o di altri diritti reali di godimento.

Del resto, secondo la Corte, il trasferimento deve comportare il diritto di disporre del bene, come si ricava dalla nozione comunitaria di cessione di un bene prevista dall'articolo 14, paragrafo 1, della direttiva 2006/112/Ce, come interpretato dalla Corte di giustizia, con sentenza resa nella causa C-185/01, secondo cui la nozione di cessione di un bene non si riferisce al trasferimento di proprietà nelle forme previste dal diritto nazionale vigente, bensì comprende qualsiasi operazione di trasferimento di un bene materiale effettuata da una parte che autorizza l'altra parte a disporre di fatto di tale bene come se ne fosse il proprietario.

Inoltre, secondo costante giurisprudenza è necessario che il bene presenti il requisito della strumentalità, cioè sia utilizzato nel ciclo produttivo e sia ammortizzabile, ovvero durevole e la cui vita non si esaurisca nell'arco di un esercizio.

Nel caso di specie si evince che il trasferimento della nuda proprietà non si accompagna a un diritto reale di godimento, in quanto tutte le facoltà e i poteri spettano all'usufruttuario, salva solo la disponibilità giuridica della titolarità del bene che ne consente la mera circolazione in tale qualità.

Ne deriva che la nascita di un'eccedenza rimborsabile sarebbe stata possibile solo ove il bene fosse stato un bene-merce (ovvero qualora l'impresa avesse esercitato l'attività di vendita di immobili). Al di fuori di tale ipotesi, il nudo proprietario non dispone di alcuna facoltà giuridica di utilizzare il bene in funzione degli scopi dell'impresa (in quanto tutti i poteri di gestione spettano all'usufruttuario), per cui è assente il requisito dell'inerenza all'attività di impresa.

### **Ulteriori osservazioni**

Sul punto, si ricorda che, il rimborso dell'eccedenza detraibile d'imposta che l'articolo 30, comma 3, lettera c), del Dpr 633/1972, consente al soggetto passivo di richiedere all'atto della dichiarazione, se di importo superiore a 2.582,20 euro, limitatamente all'imposta relativa all'acquisto o all'importazione di beni ammortizzabili, deve avere a oggetto beni destinati a essere utilizzati nell'attività dell'impresa, e perciò idonei alla produzione di un reddito autonomo rispetto a quello del complesso aziendale in cui siano inseriti, beni che debbono rientrare, in quanto ammortizzabili, tra i beni costituenti immobilizzazioni materiali o immateriali, da identificarsi con quelli di uso durevole la cui vita non si esaurisca nell'arco di un esercizio contabile e dei quali l'imprenditore possa disporre in quanto titolare del diritto di proprietà o di altro diritto reale di godimento (cfr Cassazione 6196/2017 e 24779/2015).

In ordine al concetto di disponibilità, la Cassazione ha più volte espresso il principio per cui il rimborso del tributo, in base alla suddetta previsione normativa, può essere richiesto solo limitatamente a quello afferente l'acquisto o l'importazione di beni ammortizzabili, rimanendo pertanto esclusi i diversi casi in cui il tributo risulti invece afferente, ad esempio, canoni di leasing di beni che, di fatto, risultavano essere stati solamente *"...detenuti in locazione anche se relativi a beni ammortizzabili..."*, dato che, per essi, *"...non si è verificato l'effetto traslativo del bene in quanto non risulta essere stato esercitato il diritto di riscatto dal concessionario..."* utilizzatore del bene medesimo (restando comunque ovviamente fermo in favore di quest'ultimo, il diritto al riporto del relativo credito in detrazione nel periodo d'imposta successivo).

La decisione in commento si pone sostanzialmente in linea con quanto già affermato, sullo specifico tema, dall'Amministrazione finanziaria con le risoluzioni [392/2007](#) e [122/2011](#) dell'Agenzia delle entrate, nell'ambito delle quali, infatti, è stato espressamente affermato che *"...i beni acquistati in leasing, fino a quando non sono riscattati al termine del relativo contratto, non possono annoverarsi tra i beni di proprietà di chi li utilizza... e di conseguenza non possono dare diritto al rimborso quali beni ammortizzabili"* (cfr anche, nello stesso senso, la [risoluzione 179/2005](#), sia pure relativa a una diversa fattispecie di non rimborsabilità dell'Iva, afferente un acconto di prezzo corrisposto in sede di stipula di un contratto preliminare di compravendita di un immobile, sul presupposto che, con il mero preliminare, l'effetto traslativo della proprietà non si è ancora verificato, in quanto il promissario acquirente può essere considerato solamente come detentore della cosa acquistata).

**Francesco Brandi**

*pubblicato Venerdì 12 Gennaio 2018*

---