

Indetraibilità assoluta dell'IVA sui fabbricati accatastati come abitativi

La preclusione non opera solo per le imprese di costruzione di detti immobili

/ **Simonetta LA GRUTTA**

La Cassazione, con la sentenza n. 6883 depositata ieri, ha stabilito il principio secondo cui le disposizioni di cui all'art. 19-*bis*1, lett. i) del DPR 633/72 precludono, in maniera assoluta, la **detrazione dell'IVA** assolta sugli acquisti di fabbricati accatastati come abitativi, salvo che l'acquirente non sia un'impresa che ha per oggetto esclusivo o principale la costruzione dei predetti fabbricati.

La fattispecie oggetto di giudizio trae origine da un **avviso di accertamento** con il quale l'Agenzia delle Entrate ha disconosciuto un credito IVA, chiesto a rimborso, derivante dall'acquisto di un immobile ad uso abitativo (una villa), in quanto il bene non può considerarsi strumentale all'attività dell'acquirente, poiché diversa da quella per la quale la preclusione della norma in esame non opera.

Il contribuente, impugnato l'avviso di accertamento, ha visto le proprie motivazioni respinte dal giudice di prime cure, ma accolte dal giudice di seconde cure. Quest'ultimo, infatti, ha ritenuto prevalente, sulla disposizione legislativa, il **giudizio di strumentalità sul bene**, valutato in fatto. Dalle note integrative ai bilanci dell'anno d'imposta in cui è stato effettuato l'acquisto e dell'anno successivo risulta, infatti, l'intento di ristrutturare la villa e destinarla a sede dell'attività d'impresa. Ricorda la Suprema Corte che, per regola generale, mentre le cessioni di beni (e le prestazioni di servizi) poste in essere da una società di capitali sono *ex lege* effettuate nell'esercizio d'impresa e rientranti nel campo di applicazione dell'IVA, non lo stesso può dirsi per gli acquisti di beni (e di servizi), che assumono rilevanza ai fini del tributo, solo nel caso in cui si dimostri in concreto l'inerenza e la strumentalità di quanto acquistato rispetto alla specifica attività imprenditoriale svolta.

Qualora la strumentalità non risulti immediatamente verificabile, devono **sussistere elementi obiettivi** che consentano di ritenere l'acquisto prodromico all'esercizio dell'attività d'impresa e destinato, almeno prospetticamente, a procurargli un lucro.

L'onere probatorio è più stringente in casi come quello in esame, in cui esiste una norma che espressamente statuisce l'esclusione della detrazione, qualora non si verificano determinate condizioni (i.e. esercizio di at-

tività di costruzione di detti immobili).

Secondo la Suprema Corte, in questi casi, il contribuente dovrà dar prova concreta non solo dell'inerenza, ma anche dell'**effettiva riconduzione del bene** ad una categoria diversa da quella per la quale vige l'esclusione del diritto in parola. Ciò non è avvenuto nel caso di specie, poiché il giudice di seconde cure non ha illustrato sulla scorta di quali elementi oggettivi abbia ritenuto di poter superare la limitazione di legge ed ha erroneamente posto l'onere della prova a carico dell'Ufficio. La Corte di Cassazione ha concluso accogliendo il ricorso e rinviando la controversia alla C.T. Reg. per il riesame di merito.

Si nota, inoltre, che, al punto 2.4.8. la Corte afferma il seguente principio: "ove l'operazione non rientri nell'oggetto esclusivo o principale dell'attività, il compratore non ne dovrà dimostrare solo l'inerenza e la strumentalità in base a elementi oggettivi e in concreto, (...) ma dovrà dimostrare anche che il bene non rientra più nella categoria dei beni a destinazione abitativa, per i quali, in base ad un **criterio legale oggettivo**, è prevista l'esclusione della detrazione".

Prevale l'effettiva strumentalità del bene alla luce dell'attività esercitata

In sede di primo commento, nonostante il tenore letterale del principio espresso, si ritiene resti valida la posizione assunta dalla Corte di Cassazione, con sentenza del 29 aprile 2015 n. [8628](#). In tale occasione, è stata riconosciuta la **detraibilità dell'IVA** assolta sui lavori di ristrutturazione di un immobile, avente destinazione catastale abitativa (cat. A2), utilizzato per lo svolgimento di attività imprenditoriale di "affittacamere e case per vacanze". La natura di bene strumentale era, dunque, stata verificata anche in caso di immutata categoria catastale.

In definitiva, in entrambe le sentenze, si riconosce la prevalenza della sostanza, ossia dell'effettiva strumentalità del bene, valutata in considerazione dell'attività esercitata. Negli stessi termini la posizione assunta dall'Agenzia delle Entrate (Ris. del 22 febbraio 2012 n. [18](#)).