

Attualità

Rimborsi Iva, un doppio no

4 Gennaio 2006

Il diniego riguarda sia i miglioramenti degli immobili sia l'acconto versato in sede di preliminare



L'articolo 30, comma 3, lettera c), del Dpr 633/72 prevede la possibilità di richiedere a rimborso, qualora l'eccedenza detraibile risultante dalla liquidazione annuale sia superiore a 2.582,28 euro, l'imposta relativa all'acquisto o all'importazione di beni ammortizzabili.

Dal primo trimestre 2001 la stessa possibilità di rimborso viene data qualora nella liquidazione periodica risultino "... acquisti ed importazioni di beni ammortizzabili per un ammontare superiore ai due terzi dell'ammontare complessivo degli acquisti e delle importazioni di beni e servizi imponibili ai fini dell'imposta sul valore aggiunto" (legge 342/2000, articolo 52, che modifica, integrandolo, l'articolo 38-bis del Dpr 633/72).

In sede di richiesta con modello VR, compete il rimborso dell'imposta detraibile sia per gli acquisti di beni ammortizzabili registrati in corso d'anno che per quelli registrati in anni precedenti, qualora non sia già stato richiesto o qualora l'importo relativo non sia stato utilizzato in compensazione.

In caso di richiesta di rimborso o di compensazione in sede di liquidazione periodica, oltre alle limitazioni indicate nel 38-bis, occorre che l'imposta sia afferente gli acquisti di beni ammortizzabili effettuati nel trimestre di riferimento.

Presupposto inderogabile per poter richiedere il rimborso, sia esso annuale o trimestrale, è che i

beni siano "ammortizzabili".

Per quanto riguarda l'Iva, è ben chiaro il concetto di "bene strumentale", cioè bene essenziale per l'esercizio dell'impresa, arte o professione.

Per l'individuazione dei beni ammortizzabili occorre far riferimento alla normativa sulle imposte dirette.

I due concetti, inoltre, non sono coincidenti, come confermato anche della Corte di cassazione con la sentenza n. 4 del 7/1/2004: "*... non tutti i beni strumentali sono anche ammortizzabili (e viceversa non tutti i beni ammortizzabili sono necessariamente strumentali)*".

Di norma, il rimborso si riferisce all'imposta relativa ai beni ammortizzabili destinati a essere utilizzati come strumentali nell'esercizio dell'attività (risoluzione del 2/12/1991, n. 445585). La stessa risoluzione, tuttavia, riconosce il diritto al rimborso - per le società di *leasing* e le società di gestione immobiliare - dell'imposta assolta per gli acquisti di beni che, pur non essendo considerati "strumentali", sono "oggetto dell'attività propria dell'impresa", qualora detti beni vengono riconosciuti rientranti nella categoria di beni sottoponibili alla procedura di ammortamento secondo la normativa delle imposte dirette.

Al contrario, i terreni, in linea generale, ancorché possano assolvere la funzione di bene strumentale, non sono ammortizzabili in quanto hanno vita illimitata, non essendo suscettibili di deperimento e consumo (risoluzioni n. 113/1996 e n. 19/2004, tra le altre).

La risoluzione n. 111 del 9/4/2002 chiarisce un ulteriore aspetto relativo alla possibilità di richiesta di rimborso per acquisto di beni ammortizzabili, e precisamente se le fatture di acconto per gli acquisti di attrezzature e di acconto sugli stati di avanzamento lavori possano rientrare nella fattispecie prevista dall'articolo 38-bis, comma 2, del Dpr 633/72.

L'Agenzia si esprime favorevolmente, richiamando la risoluzione ministeriale 16/2/1983, n. 353998, nella quale è stato chiarito che "*nella locuzione 'acquisto' va compreso ogni atto che faccia acquisire la disponibilità del bene, e, quindi, anche la realizzazione dei beni ammortizzabili mediante contratti d'appalto*".

Nella stessa risoluzione si chiarisce anche che, ai fini del rimborso Iva, sono da comprendere tra i beni ammortizzabili anche quelli per cui la procedura non è immediatamente attuabile, ma "*potenzialmente attuabile*", fatto salvo che i beni siano destinati a essere utilizzati in operazioni che conferiscono il diritto alla detrazione.

La motivazione è semplice: si correrebbe il rischio, altrimenti, di dare rilevanza soltanto alle fatture

emesse a saldo, negando così la possibilità di richiedere il rimborso infrannuale alle imprese che effettuano acquisti di beni ammortizzabili con pagamenti in acconto e a saldo.

Con l'ultima risoluzione, la **n. 179/2005**, si chiarisce se sia rimborsabile l'imposta relativa all'acconto del corrispettivo versato in sede di contratto preliminare e l'imposta versata per lavori di miglioramento, trasformazione e ampliamento di beni concessi in uso o comodato.

In entrambi i casi viene negata la possibilità di diritto al rimborso.

Per quanto riguarda la prima ipotesi, la spiegazione deve ricercarsi nel concetto di "acquisto", che, secondo il legislatore, si riferisce a *"ogni atto che faccia acquisire la disponibilità del bene"* (cfr. risoluzione n. 111/2002).

Dato che la titolarità del bene, con il trasferimento della proprietà, avviene solo alla stipula del contratto definitivo, anche in caso di preliminare ad effetti anticipati; nella fase interlocutoria, il bene risulta quale semplice detenzione, e non certamente proprietà, del promissario acquirente, per cui non si realizza il presupposto di "acquisto" del bene di cui all'articolo 30 del Dpr 633/72.

Una tale risoluzione, inoltre, salvaguarda l'erario da possibili truffe legate al commercio di beni immobili, laddove vengano richiesti rimborsi trimestrali (notoriamente erogati in tempi brevi) per preliminari fittizi che non avrebbero sbocco nell'acquisto vero e proprio (cfr. sentenza n. 12353 del 10/6/2005).

Nella seconda ipotesi, il diritto viene negato in quanto, trattandosi di opere che non possono avere una loro autonoma funzionalità e utilizzabilità, non potendo le stesse essere rimosse al termine del periodo di utilizzo, non possono essere iscrivibili tra le immobilizzazioni materiali. L'opera eseguita non risulta essere di proprietà del soggetto che l'ha effettuata, per cui non può essere considerata ammortizzabile, e iscritta come tale nel bilancio proprio del soggetto che l'ha eseguita.

Venendo meno il concetto di ammortizzabilità, viene meno anche la possibilità di richiesta di rimborso in base al comma 3, lettera c), dell'articolo 30.

In entrambi i casi, viene salvaguardato il diritto alla detrazione se l'imposta versata è afferente a beni destinati a rientrare nell'attività propria dell'impresa.

di

Elda Papandrea

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/attualita/articolo/rimborsi-iva-doppio-no>