

## Giurisprudenza

# Acquisto immobile: la detrazione Iva vuole inerenza e strumentalità

3 Giugno 2019

L'impresario, per recuperare l'imposta tramite rivalsa, deve dimostrare che il fabbricato non rientra più, in concreto, nella categoria dei beni a destinazione residenziale e, perciò, esclusi dall'agevolazione

## Thumbnail Image not found or type unknown

La società alberghiera non può detrarre l'imposta addebitatagli dal venditore se l'operazione è relativa a immobili a uso abitativo, salvo che la costruzione di tali fabbricati sia l'attività esclusiva o principale. Negli altri casi l'impresa dovrà dimostrare (sulla base di elementi oggettivi) l'inerenza dell'operazione alla propria attività e la diversa destinazione dell'immobile rispetto a quella abitativa risultante ancora dal catasto.

Sono questi i principi contenuti nell'ordinanza della Corte di cassazione n. 12911 del 15 maggio 2019.

## I fatti

La vicenda processuale trae origine dal ricorso proposto da una società esercente attività alberghiera avverso un avviso di accertamento emesso dall'Agenzia delle entrate per il recupero dell'Iva detratta dalla società, relativa all'acquisto di un immobile con destinazione catastale A/2 (abitazione di tipo civile).

Il ricorso è stato respinto dalla Ctp e la società ha proposto appello. Anche la Ctr ha respinto le lamentele della società, ritenendo illegittima la detrazione dell'Iva (articolo 19-*bis*.1, comma 1 lettera i), del Dpr 633/1972.

A parere dei giudici l'operazione rientra nel caso di esclusione previsto dalla citata lettera i) perché, da un lato, riguarda l'acquisto di un immobile a destinazione catastale abitativa e, dall'altro, non avendo la società per oggetto esclusivo o principale la costruzione dei predetti fabbricati, non ha

dimostrato l'effettiva inerenza del bene all'attività d'impresa. In merito a quest'ultimo punto, la documentazione prodotta, consistente, tra l'altro, nei contratti di locazione breve dell'immobile, non è stata ritenuta sufficiente a superare l'onere probatorio.

La società ha proposto ricorso per cassazione affermando che l'indetraibilità dell'Iva connessa all'acquisto di un edificio a uso abitativo ha carattere soggettivo, svincolata dalla mera classificazione catastale, ma dipendente dalla strumentalità del bene all'attività di impresa esercitata in concreto.

La Corte di cassazione ha ritenuto infondati i motivi di ricorso e ha confermato la legittimità dall'avviso di accertamento impugnato, condannando il contribuente a rifondere all'Agenzia delle entrate anche le spese processuali.

### **Il principio dell'inerenza nell'Iva**

L'argomento trattato nella controversia in commento rientra nella più ampia problematica del diritto alla detrazione alla luce del principio comunitario di neutralità fiscale dell'Iva, teso a garantire che il soggetto passivo sia esonerato dall'onere dell'imposta dovuta o assolta nell'ambito di tutte le sue attività economiche, purché esse siano a loro volta soggette all'imposta (*cf*r Corte di giustizia, pronuncia 16/02/2012, C-118/11, EON Aset Menidjmont).

Dal lato delle operazioni attive, in base al disposto dell'articolo 4, comma 1 n. 1, del Dpr 633/1972, si considerano "*in ogni caso*" effettuate nell'esercizio di impresa le cessioni di beni e le prestazioni di servizi realizzate da società di capitali.

Per quanto riguarda, invece, l'ambito delle operazioni passive, la giurisprudenza di legittimità è unanime nel ritenere che, ai fini della detraibilità dell'imposta dovuta o pagata sui beni o servizi acquistati, sono necessari due requisiti:

- il primo, meramente formale, della qualifica di soggetto passivo (risultante, ad esempio, dall'iscrizione al registro delle imprese e dall'attribuzione di una partita Iva)
- il secondo, sostanziale, che riguarda la verifica in concreto dell'inerenza e della strumentalità del bene (o servizio) acquistato rispetto alla specifica attività imprenditoriale, in essere o programmata.

È onere dello stesso soggetto passivo fornire la prova di tale inerenza e strumentalità (*cf*r Cassazione, pronunce n. 16853/2013 e n. 16697/2013).

In tal senso, l'articolo 19, comma 1 del decreto Iva, consente la detrazione dell'imposta addebitata

a titolo di rivalsa dal venditore del bene (o dal prestatore del servizio) quando si tratti di acquisto inerente all'attività dell'impresa, arte o professione, intesa come strumentalità del bene stesso alla specifica attività.

Qualora la "strumentalità" non risulti immediatamente verificabile, il soggetto passivo che intende avvalersi del diritto alla detrazione d'imposta pagata o dovuta ha l'onere di provare, sulla scorta di elementi obiettivi, che l'acquisto sia inerente all'esercizio effettivo dell'attività di impresa (cfr. Cass. n. 25986/2014) e sia destinato, anche in prospettiva, a procurargli un profitto (cfr. Cassazione, pronuncia n. 1859/2014).

### **La decisione**

Nel successivo articolo 19-bis.1 del Ddpr 633/1972 sono standardizzate una serie di fattispecie oggettive per cui ricorre l'esclusione o la riduzione della detrazione tra cui, per quanto di interesse, quella prevista alla lettera i), secondo cui *"non è ammessa in detrazione l'imposta relativa all'acquisto di fabbricati, o di porzione di fabbricato, a destinazione abitativa ne' quella relativa alla locazione o alla manutenzione, recupero o gestione degli stessi, salvo che per le imprese che hanno per oggetto esclusivo o principale dell'attività esercitata la costruzione dei predetti fabbricati o delle predette porzioni."*

Considerato tale regime di esclusione di detrazione, le imprese che non esercitano in via esclusiva o principale l'attività di costruzione di fabbricati a uso abitativo e che intendano detrarre l'Iva sull'acquisto di tali fabbricati, hanno un onere "rafforzato" di dimostrare la strumentalità dell'acquisto. Al fine del legittimo esercizio del diritto di detrazione, l'imprenditore deve fornire prova, sulla base di riscontri obiettivi:

1. che l'acquisto è inerente all'attività d'impresa ed è destinato almeno in prospettiva a procurargli un lucro
2. che il fabbricato a uso abitativo è effettivamente riconducibile a una categoria per la quale non vige più l'esclusione della detrazione (cfr. Cassazione, decisioni n. 6883/2016 e n. 10264/2017).

La pronuncia in commento si colloca nel solco di tale orientamento sicché, laddove l'acquisto del fabbricato non rientri nell'oggetto esclusivo o principale della società, *"il compratore dovrà dimostrarne non solo l'inerenza e la strumentalità in base a elementi oggettivo e in concreto, secondo la generale previsione di cui all'art. 19 del D.P.R. 633/1972, ma anche che il bene non rientra più nella categoria di beni a destinazione abitativa per i quali, in base ad criterio aggettivo, è prevista l'esclusione della detrazione"*.

Importante è la precisazione ribadita dai giudici di legittimità rispetto a quest'ultimo punto per cui,

al fine di garantire il rispetto del principio alla neutralità dell'Iva, il diritto alla detrazione non può essere negato in forza della sola astratta classificazione catastale dell'immobile, propria degli immobili a uso abitativo, *"occorrendo valutarne la destinazione all'attività di impresa"* (cfr Cassazione, decisione n. 26748/2016).

In altri termini, l'accatastamento dell'immobile tra quelli a uso abitativo non preclude ex sé la detraibilità dell'Iva pagata sull'acquisto a condizione che, sulla base di elementi oggettivi, avuto riguardo all'utilizzo concreto dell'immobile il contribuente dimostri, almeno in prospettiva, che l'operazione sia inerente e strumentale all'attività d'impresa.

Nel caso di specie il ricorso del contribuente è stato respinto non per il semplice fatto della classificazione catastale dell'immobile, ma per non aver questi ottemperato adeguatamente all'onere probatorio, non avendo dimostrato, cioè, della ritenuta diversa destinazione dell'immobile rispetto a quella abitativa risultante ancora dal catasto, sì da rientrare nell'ambito dell'attività d'impresa della società contribuente.

di

**Emiliano Marvulli**

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/acquisto-immobile-detrazione-iva-vuole-inerenza-e-strumentalita>