

IVA

Rimborsabile e detraibile l'Iva assolta per la costruzione o ristrutturazione di un immobile in comodato

di **Leonardo Pietrobon**

L'Iva assolta sulle spese sostenute per la **costruzione di immobili** detenuti in base ad un **contratto di comodato** può essere chiesta a **rimborso**, a condizione che gli stessi immobili siano **strumentali per lo svolgimento dell'attività d'impresa** da parte della società costruttrice. Questo è in estrema sintesi il principio espresso dalla Corte di Cassazione con la **sentenza del 28/04/2014 n. 9327**. Lo stesso concetto, anche se non inerente ad una richiesta di rimborso, è stato espresso ancora dalla Corte di Cassazione con la **sentenza del 29/01/2014 n. 1859**.

La prima vicenda – con riferimento alla questione trattata nella sentenza n. 9327/2014 - trae origine da una **richiesta di rimborso**, ex comma 3, lettera c) dell'art. 30, DPR 633/1972, presentata da una società e respinta dall'Agenzia delle Entrate, in quanto ritenuta **carente dei presupposti** applicativi previsti dalla citata normativa. In particolare, l'Agenzia ha respinto la richiesta di rimborso Iva presentata dalla società, giustificando tale decisione in base di un'**interpretazione letterale doppiamente restrittiva** della citata norma.

L'Agenzia, infatti, afferma:

- da un lato, che il citato detto normativo, stabilendo che il **rimborso può essere concesso** limitatamente **all'imposta relativa all'acquisto** dei beni, intende far riferimento alla sola Iva assolta sui beni **posseduti** dal beneficiario **a titolo di proprietà**;
- e dall'altro lato, che la stessa disposizione normativa, richiamando il concetto in base al quale è **ammessa a rimborso** l'eventuale eccedenza di Iva detraibile **per l'acquisto o l'importazione di beni ammortizzabili**, si riferisce esclusivamente ai beni per i quali è adottabile il processo di ammortamento.

Con riferimento al caso di specie, la stessa Agenzia ritiene quindi che **nessuna delle due condizioni** sia **soddisfatta**, in quanto la società istante:

- con riferimento alla prima condizione, **non** è titolare del diritto di **proprietà**, ma assume la qualifica di **comodataria**;
- e per quanto concerne la seconda condizione, per lo stesso motivo, si è in presenza di un **bene carente del requisito di ammortizzabilità** richiesto.

In linea con le motivazioni espresse dall'Agenzia delle Entrate competente, sul quale si è espressa la Corte di Cassazione con la sentenza in commento, è da segnalare la [R.M. 372/E/2008](#), la quale in un caso del tutto analogo ha **negato il rimborso** dell'Iva assolta sulla **costruzione di un immobile**, utilizzato in concessione da parte della stessa società istante-costruttrice e la cui **proprietà è rimasta in capo al soggetto concedente**.

A parere della Corte di Cassazione, invece, la **richiesta di rimborso** avanza dalla società risulta essere del tutto **legittima**, in quanto, i supremi giudici ritengono **assimilabili ai beni ammortizzabili** "classici" gli **immobili costruiti sul terreno di terzi**. A tal proposito, nella sentenza n. 9327/2014 viene richiamata una precedente decisione della stessa **Corte di Cassazione, la n. 8389 del 05/04/2013**, la quale ha stabilito che *"è consentito l'ammortamento per le spese sostenute dall'affittuario per la realizzazione di un impianto turistico su beni altrui (...) purché, come non contestato nella fattispecie, vi sia da parte dell'affittuario l'effettiva utilizzazione di essi nell'esercizio dell'impresa e il locatore non operi alcuna deduzione delle quote di ammortamento"*.

Di conseguenza, sulla base di tali principi, nella sentenza n. 9327/2014 viene affermato che il **rimborso dell'iva assolta è ammesso** a condizione che:

- il **bene detenuto** in comodato sia **strumentale all'esercizio dell'attività d'impresa**;
- la **società concedente non deduca le relative quote di ammortamento** del costo del bene.

I medesimi concetti sono stabiliti dall'ulteriore sentenza della **Corte di Cassazione, al n. 1859/2014**, la quale, trattando la problematica inerente la detrazione dell'Iva assolta sulla ristrutturazione di un immobile concesso in comodato, ha stabilito che *"la Corte di Lussemburgo ha - per vero - più volte affermato al riguardo che, ai fini di stabilire se sia detraibile, o meno, ai sensi dell'art. 17 della sesta Direttiva n. 388/77, un'attività di acquisto o di ristrutturazione di un bene da adibire all'esercizio dell'impresa, deve aversi riguardo all'intenzione del soggetto passivo di imposta, confermata da elementi obiettivi, di utilizzare un bene o un servizio per fini aziendali. Tale intento consente, invero, di determinare se, nel momento in cui procede all'operazione a monte, detto soggetto passivo agisca come tale, e debba dunque poter beneficiare del diritto a detrazione dell'IVA dovuta o assolta per i detti beni e servizi (cfr. C. Giust. 11.7.91, Lennartz, C- 97/90; C. Giust. 8.6.00, Breitshol, C- 400/98; C. Giust. 19.7.12, C- 334/10)"*.