

Lo scenario dopo la sentenza delle Sezioni unite sulla rimborsabilità del credito d'imposta

DS6901

DS6901

Bene ammortizzabile stile Iva

Ko la nozione derivata dalle norme sull'imposizione diretta

DI FRANCO RICCA

L'Iva in cerca di una nozione propria di "bene ammortizzabile". La Corte di cassazione, con la recente sentenza ss.uu. civili n. 13162 del 14 maggio 2024 (*ItaliaOggi* del 15 maggio), ha sostanzialmente respinto l'interpretazione secondo cui, ai fini del rimborsabilità del credito d'imposta, occorre fare riferimento alla nozione così come definita dalla normativa sull'imposizione diretta, adottata dall'amministrazione fino dalla circolare n. 73 del 19 dicembre 1984, valorizzando invece la più ampia nozione di "bene d'investimento" impiegata dal legislatore unionale. La sentenza si riferisce specificamente alla disposizione dell'art. 30, terzo comma, lett. c), del dpr 26 ottobre 1972, n. 633, che contempla, tra i presupposti che danno diritto al rimborso dell'eccedenza detraibile, l'acquisto o l'importazione di beni ammortizzabili. Affermando il principio di diritto secondo cui "l'esercente attività d'impresa o professionale ha diritto al rimborso dell'Iva per i lavori di ristrutturazione o manutenzione di immobili dei quali non è proprietario, ma che detiene in virtù di un diritto personale di godimento, purché sia presente un nesso di strumentalità tra tali beni e l'attività svolta", il giudice di vertice ha quindi riconosciuto rimborsabile l'Iva, in base al presupposto in esame, anche in relazione alle spese sostenute su beni altrui, utilizzati dall'imprenditore come strumentali per l'attività propria, sebbene non qualificabili, ai fini reddituali, come "beni ammortizzabili". Si pone ora la questione della portata della inter-

pretazione euro-orientata fatta propria dalla Corte suprema, ossia se tale interpretazione debba, per ragioni di coerenza sistematica, estendersi alla nozione di "bene ammortizzabile" a tutti gli effetti della normativa sull'Iva. La sentenza finisce quindi per generare nuove incertezze, su cui potrebbe intervenire il legislatore delegato in sede di attuazione del progetto di revisione dell'imposta secondo i principi dell'art. 7 della legge di riforma fiscale (n. 111 del 9 agosto 2023). Incidentalmente, è da evidenziare che la sentenza, nel presentare la questione come diretta a stabilire se il legislatore interno "possa differenziare il trattamento giuridico della detrazione da quella del rimborso in termini sostanziali ovvero solo procedurali", su cui si esprime per "l'equivalenza dei presupposti della detrazione e del rimborso dell'Iva", parrebbe suggerire che l'eccedenza detraibile sia sempre e comunque rimborsabile, il che svuoterebbe di significato la disciplina dei presupposti del diritto al rimborso recata dall'art. 30 citato. Questa prospettiva è però ridimensionata nel prosieguo della sentenza, che si concentra sull'interpretazione della lettera c), in particolare sulle espressioni di "acquisto" e di "ammortizzabili", che secondo la Corte vanno intese come disponibilità dei beni strumentali in base ad un titolo giuridico che ne garantisca il possesso o la detenzione per un periodo sufficientemente lungo, senza che possa farsi riferimento al concetto di bene ammortizzabile proprio delle discipline reddituale e contabile, considerato peraltro che l'unico parametro rinve-

nibile nella direttiva 2006/112/CE del 28/11/2006 (direttiva Iva), precisamente all'art. 174, co. 2, lett. a), è la nozione di "bene d'investimento". Qui il discorso si farebbe lungo e complesso, dato che tale nozione, nella direttiva, si rinviene anche altrove, in particolare nella disciplina della rettifica della detrazione, ove è previsto anche che gli stati membri possono definire il concetto di "beni d'investimento" e possono considerare tali anche i servizi che hanno caratteristiche analoghe (art. 189 e 190). Ad ogni modo, come si diceva, sorge ora l'interrogativo sui possibili sviluppi del percorso argomentativo adottato dal supremo collegio, ossia se l'affermata autonomia della nozione di "bene ammortizzabile" debba valere a tutti gli effetti della normativa sull'Iva, e non solo in ordine alla questione dei presupposti per il rimborso. Anche limitatamente a quest'ultimo ambito, peraltro, adottando la nozione di "bene ammortizzabile" delineata dalla Corte, se da un lato le spese di ristrutturazione di beni di terzi (così come i canoni di locazione finanziaria di beni strumentali, su cui la sentenza della cassazione civ. sez. V, 20951/2015), integrano il presupposto di rimborso ai sensi della lettera c) del comma 3 dell'art. 30, dall'altro lato le stesse spese non dovrebbero più concorrere alla verifica del presupposto del rimborso di cui alla lettera a) dello stesso articolo, basato sull'aliquota media delle operazioni imponibili e degli acquisti, nel cui calcolo non si tiene conto, per il loro carattere straordinario, degli acquisti di beni ammortizzabili.

— © Riproduzione riservata — ■

