STUDIO PIZZANO

COMMERCIALISTA E REVISORE LEGALE

www.studiopizzano.it

RIMBORSO IVA SU MIGLIORIE DI BENI DI TERZI: PASSO INDIETRO DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Pubblicato il29 Marzo 2025 di Sabatino Pizzano

L'Agenzia delle Entrate ha recentemente modificato il proprio orientamento in merito al rimborso dell'IVA per spese di miglioria su beni di proprietà di terzi, allineandosi alla sentenza delle Sezioni Unite della Cassazione e ampliando le possibilità di recupero per imprese e professionisti.

La svolta giurisprudenziale per le spese su immobili di terzi

Con la risoluzione n. 20 del 26 marzo 2025, l'Agenzia delle Entrate ha ufficialmente cambiato posizione sul rimborso dell'IVA relativa a lavori di ristrutturazione o manutenzione eseguiti su beni non di proprietà del contribuente. Questo importante cambiamento è conseguenza diretta della sentenza n. 13162 del 14 maggio 2024 delle Sezioni Unite della Corte di Cassazione, che ha finalmente risolto un annoso conflitto interpretativo sull'applicazione dell'art. 30, comma 2, lett. c) del D.P.R. n. 633/1972.

Il nodo interpretativo della normativa IVA

Il dibattito si è incentrato sulla corretta interpretazione della disposizione che limita il rimborso IVA "all'imposta relativa all'acquisto o all'importazione di beni ammortizzabili". Fino ad oggi, l'Agenzia ha sempre sostenuto una lettura restrittiva, negando il rimborso per l'IVA assolta su opere realizzate su immobili di proprietà altrui, in quanto tali spese non potevano essere iscritte a bilancio come beni ammortizzabili del soggetto che le aveva sostenute.

Le posizioni contrapposte prima della sentenza

La giurisprudenza aveva sviluppato due orientamenti divergenti. Da un lato, alcuni giudici sostenevano che, in presenza di un nesso di strumentalità con l'attività d'impresa o professionale, le spese per ristrutturazioni su beni in locazione o comodato davano diritto non solo alla detrazione dell'IVA, ma anche al rimborso. Dall'altro lato, prevaleva la tesi secondo cui il riferimento legislativo ai "beni ammortizzabili" escludeva automaticamente dal rimborso l'IVA assolta per opere su immobili di terzi.

La soluzione delle Sezioni Unite: una visione sostanziale

La Cassazione a Sezioni Unite ha risolto il conflitto equiparando sul piano sostanziale il diritto di detrazione a quello di rimborso. La sentenza n. 13162/2024 ha chiarito che il concetto di "beni ammortizzabili" deve essere interpretato in senso ampio, ricomprendendo anche i beni di cui il contribuente abbia la disponibilità per un periodo significativo, purché funzionali all'attività d'impresa o professionale.

Il nuovo concetto di "beni di investimento" in ambito IVA

Secondo la Corte, la nozione di "bene ammortizzabile" non deve essere vincolata alle definizioni proprie delle imposte dirette (artt. 102 e 103 TUIR) o della normativa civilistica e contabile. Occorre invece riferirsi al più ampio concetto di "beni di investimento", in linea con la terminologia della Direttiva 2006/112/CE. Questo approccio estende l'ambito di applicazione del rimborso IVA anche ai beni che, pur non essendo formalmente ammortizzabili, rappresentano investimenti strumentali all'attività economica per un periodo medio-lungo.

La posizione attuale dell'Agenzia delle Entrate

Recependo l'interpretazione della Cassazione, l'Agenzia ha chiarito nella risoluzione n. 20/2025 che il rimborso IVA è ora ammesso

per i lavori di miglioramento, trasformazione o ampliamento di beni dei quali il contribuente dispone in virtù di un titolo giuridico che garantisca il possesso o la detenzione per un periodo apprezzabilmente lungo. Questa apertura riconosce la natura di "investimento" delle spese sostenute per beni utilizzati nell'attività d'impresa o professionale, anche se non di proprietà, quando richiedono risorse finanziarie non contabilizzabili come costo di un singolo esercizio.

Impatto pratico per imprese e professionisti

La nuova interpretazione rappresenta un'importante opportunità di recupero dell'IVA per le imprese e i professionisti che operano in locali in affitto o comunque non di proprietà. Pensiamo, ad esempio, a un ristoratore che investe nella ristrutturazione del locale preso in locazione, o a un professionista che adegua gli spazi dello studio in comodato: entrambi potranno ora richiedere il rimborso dell'IVA pagata su tali interventi, a condizione che sussista il requisito della strumentalità con l'attività svolta e che il contratto garantisca l'utilizzo del bene per un periodo significativo.

Requisiti fondamentali per accedere al rimborso

Per poter beneficiare del rimborso IVA sulle migliorie di beni altrui, occorre rispettare due condizioni essenziali: la disponibilità del bene per un periodo medio-lungo (in virtù di contratti di locazione, comodato o altro titolo giuridico) e la strumentalità dell'investimento rispetto all'attività economica svolta. Le spese devono configurarsi come investimenti strutturali, non imputabili a un singolo esercizio, indipendentemente dalla loro autonoma funzionalità o asportabilità al termine del contratto.

Procedure per richiedere il rimborso IVA

I contribuenti che intendono richiedere il rimborso dell'IVA pagata su migliorie di beni altrui dovranno seguire le ordinarie procedure di rimborso previste dall'art. 30 del D.P.R. n. 633/1972, indicando nella dichiarazione annuale IVA gli importi di cui si chiede la restituzione. È consigliabile conservare accuratamente tutta la documentazione attestante la strumentalità delle spese sostenute e il titolo giuridico che garantisce la disponibilità del bene per un periodo significativo.

IN SINTESI

Qual è la novità introdotta dall'Agenzia delle Entrate sul rimborso IVA per spese su beni altrui? L'Agenzia delle Entrate, con la risoluzione n. 20 del 26 marzo 2025, ha modificato il proprio orientamento, riconoscendo il diritto al rimborso dell'IVA per spese di miglioria su beni non di proprietà, allineandosi alla sentenza n. 13162/2024 delle Sezioni Unite della Cassazione.

Qual era il problema interpretativo prima di questa risoluzione? Il nodo era legato alla lettura restrittiva del concetto di "beni ammortizzabili" ai fini IVA, che escludeva le migliorie su beni di terzi perché non registrabili come beni ammortizzabili nel bilancio del contribuente.

Come ha risolto il conflitto la Cassazione a Sezioni Unite? Ha interpretato in modo estensivo il concetto di "beni ammortizzabili", includendo anche i beni di cui il contribuente ha la disponibilità per un periodo significativo e che sono strumentali all'attività economica, equiparando sul piano sostanziale detrazione e rimborso IVA.

Cosa si intende ora per "beni di investimento" ai fini IVA? Non ci si riferisce più alla definizione civilistica o fiscale, ma al concetto più ampio previsto dalla normativa europea, che comprende anche beni utilizzati nel tempo e funzionali all'attività, pur se non formalmente ammortizzabili.

Cosa ha chiarito l'Agenzia delle Entrate nella risoluzione n. 20/2025? Ha riconosciuto che l'IVA su migliorie, trasformazioni o ampliamenti di beni detenuti con un titolo giuridico valido per un periodo significativo è rimborsabile, se tali spese rappresentano investimenti strumentali all'attività economica.

Qual è l'impatto per imprese e professionisti? Le nuove regole consentono il recupero dell'IVA anche per interventi su locali in affitto o in comodato, a condizione che le migliorie siano legate all'attività e il bene sia utilizzato per un tempo significativo.

Quali sono i requisiti per accedere al rimborso? È necessario dimostrare sia la disponibilità del bene per un periodo medio-lungo tramite un valido titolo giuridico, sia la strumentalità dell'investimento rispetto all'attività svolta.

Come si richiede il rimborso dell'IVA? Seguendo le ordinarie procedure previste dall'art. 30 del D.P.R. n. 633/1972, indicando l'importo nella dichiarazione IVA annuale e conservando documentazione sulla natura dell'investimento e sul titolo di utilizzo del bene.

www.studiopizzano.it

© RIPRODUZIONE RISERVATA