

Sull'IVA degli immobili spiragli dalla Corte UE

Secondo la Corte di giustizia, la detraibilità dell'Iva sugli acquisti è connessa all'utilizzo professionale dell'immobile, a prescindere dalla categoria catastale

/ Lelio CACCIAPAGLIA e Patrizia MARRA

Come evidenziato in un precedente intervento, la normativa Iva nazionale prevede che la detraibilità dell'Iva sia preclusa ove l'immobile abbia una categoria catastale abitativa. Peraltro, è stata giustamente richiamata la ris. 8 aprile 2009 n. 99/E, la quale ha ritenuto indetraibile l'Iva assolta in relazione ai lavori di ristrutturazione sostenuti per **la trasformazione** di una unità immobiliare abitativa in unità immobiliare **ad uso ufficio (A/10)**. In definitiva, per l'Amministrazione finanziaria quel che conta è la categoria catastale a prescindere dalla circostanza che l'immobile sia destinato ai fini imprenditoriali ovvero professionali.

In senso esattamente opposto vi è però la sentenza della **Corte di giustizia** del 21 aprile 2005, nella Causa C-25/03 Finanzamt Bergisch Gladbach contro HE. La sentenza ripercorre la normativa comunitaria (Sesta direttiva) fornendo, peraltro, rilevanti indicazioni di carattere sistematico sulla **detraibilità dell'Iva**.

La fattispecie analizzata è la seguente:

- due coniugi hanno acquistato **in comunione** un terreno sul quale hanno fatto costruire in comproprietà un **edificio ad uso abitativo**;
- nella comunione costituita dai coniugi per effetto del matrimonio, la quota del marito è pari ad un quarto e quella della moglie a tre quarti, con riguardo tanto al terreno, quanto alla costruzione;
- il marito svolge, oltre alla propria attività di lavoro dipendente, **un'attività lavorativa autonoma** quale scrittore specializzato;
- ai fini di quest'ultima attività utilizza in modo esclusivo, ad uso ufficio, un locale nell'edificio di proprietà comune;
- è pacifico che tale locale rappresenti il 12% della superficie totale abitabile dell'immobile;
- la moglie non svolge alcuna attività economica e non ha mai fatto uso del detto ufficio, nemmeno la comunione costituita dai coniugi per effetto del matrimonio svolge attività economica;
- le fatture relative alla costruzione dell'edificio sono state indirizzate indistintamente ai due coniugi, senza che siano state ivi precisate le frazioni del prezzo e dell'Iva corrispondenti alle rispettive quote di comproprietà dei coniugi medesimi;
- il marito ha chiesto **la detrazione integrale dell'Iva** a monte relativa all'ufficio dal medesimo utilizzato a fini esclusivamente professionali, vale a dire in ragione del 12%, laddove la sua quota di comproprietà immobiliare è del 25%.

Tanto premesso la Corte, preso atto che il marito **ha utilizzato a titolo esclusivo**, ai fini dell'esercizio della propria attività economica autonoma un locale dell'immobile, giunge alle seguenti conclusioni, facendo presente che la soluzione va ricercata nell'ambito degli articoli 17 e 22 della sesta direttiva e che tra il testo originario delle dette disposizioni e quello modificato dalla direttiva 91/680, non si rilevano dissomogeneità dovendosi ritenere che ambedue le disposizioni rivestano valore sostanzialmente identico ai fini dell'interpretazione del caso sottoposto:

- una persona che acquisti o faccia costruire un edificio per abitarvi con la propria famiglia agisce in qualità di soggetto passivo e beneficia, quindi, del diritto alla deduzione dell'imposta, ai sensi dell'art. 17 della sesta direttiva, nel caso in cui utilizzi un locale dell'immobile medesimo quale ufficio ai fini dell'esercizio, ancorché a titolo accessorio, di un'attività economica ai sensi degli artt. 2 e 4 della direttiva medesima e destini tale porzione dell'immobile **al patrimonio della propria impresa** (N.d.A., leggasi, o professione);
- nel caso in cui una comunione risultante da matrimonio, che non eserciti essa stessa un'attività economica, affidi in appalto la realizzazione di un investimento, i comproprietari che costituiscono tale comunione devono essere considerati quali beneficiari dell'operazione.
- (tuttavia) nel caso in cui due coniugi in comunione di fatto per effetto del matrimonio acquistino un bene e una porzione del quale venga utilizzata **a fini professionali** in modo esclusivo da uno dei due coniugi comproprietari, quest'ultimo beneficia del diritto alla deduzione dell'intero importo dell'Iva a monte gravante sulla porzione del bene dal medesimo utilizzato ai fini della propria impresa, sempre che l'importo dedotto non ecceda i limiti della sua quota di comproprietà nel bene medesimo (requisito soddisfatto, perché nel caso di specie la quota di comproprietà è del 25% mentre la deduzione è stata chiesta sul 12%);
- gli artt. 18, n. 1, lett. a), e 22, n. 3, della sesta direttiva non esigono che il soggetto disponga, per poter esercitare il diritto alla detrazione dell'imposta in circostanze come quelle in esame, di una fattura emessa a suo nome e dalla quale risultino le frazioni del prezzo e dell'Iva corrispondenti alla sua quota di comproprietà. Una **fattura rilasciata indistintamente** ai coniugi in comproprietà e senza menzione di tale ripartizione è sufficiente a tal fine.

Alla luce delle conclusioni della Corte UE, sarebbe forse utile una riflessione nazionale.