

Professioni 24
Organizzazione

5%

LA DEDUCIBILITÀ
Ai fini delle imposte dirette, le spese di ammodernamento, ristrutturazione e manutenzione su immobili di terzi sono deducibili nel limite del 5%

del costo complessivo dei beni materiali ammortizzabili risultante a inizio anno, con eccedenza deducibile in quote costanti nei cinque periodi di imposta successivi

Studio in affitto rifatto ex novo, no al recupero dell'Iva sui lavori

Cassazione. Il beneficio è negato al professionista se non si tratta di un semplice adattamento dei locali allo svolgimento dell'attività ma di una ristrutturazione radicale. Il criterio guida è l'inerenza delle spese

Rosanna Acierno

Al professionista non spetta il diritto di detrazione dell'Iva per lavori di ristrutturazione dello studio locato quando essi sono consistiti nel rifacimento radicale dell'immobile e non nel suo adeguamento per svolgere l'attività professionale.

Sono queste le principali conclusioni cui è giunta la Corte di Cassazione con la ordinanza n. 14853/2022 in contrasto (almeno apparente) con altre precedenti pronunce rese che, invece, avevano ammesso il diritto alla detrazione o al rimborso dell'Iva per lavori di ristrutturazione e/o manutenzione eseguiti su immobili di terzi.

In realtà, questo recente arresto giurisprudenziale non deve stupire. In assenza, infatti, di una specifica disciplina, la deducibilità ai fini delle imposte dirette e la detraibilità ai fini Iva delle migliori appaltate dai professionisti su immobili di terzi è da sempre molto dibattuto.

Le imposte dirette

In particolare, sotto il profilo della deducibilità ai fini delle imposte dirette, è quanto pacifico, secondo anche quanto chiarito dalla Agenzia delle Entrate e dalla stessa giurisprudenza di legittimità, che le spese di ammodernamento, ristrutturazione e manutenzione su immobili di terzi sono deducibili nel limite del 5% del costo complessivo dei beni materiali ammortizzabili risultante ad inizio anno, con eccedenza deducibile in quote costanti nei cinque periodi di imposta successivi (Agenzia delle Entrate risoluzione n. 99/E del 20/09/2009 e Corte Cassazione, sentenza n. 7226/2010).

In ogni caso, posto che le spese straordinarie sono a carico del proprietario (articolo 1576 del codice civile), ai fini della loro deducibilità da parte del professionista locatario è necessaria una deroga alle disposizioni civili che in un atto con data certa quale, ad esempio, il contratto di locazione.

L'Iva

Con riferimento, invece, al diritto alla detrazione o al rimborso dell'Iva sugli interventi di ristrutturazione o manutenzione eseguiti dal professionista su immobili non di sua proprietà, il dibattito rimane ancora aperto in quanto la giurisprudenza di legittimità non si è espressa in modo univoco.

Se, infatti, per citare solo le più recenti pronunce, con l'ordinanza n. 22708/2020, la Corte Suprema (richiamando le sentenze n. 11533/2018 e n. 11534/2018 rese dalle Sezioni unite), si è espressa a favore della speranza del rimborso Iva assolta sulle opere eseguite su beni immobili di proprietà di terzi, a condizione che sia presente un nesso di strumentalità con l'attività di impresa o professionale, con la ordinanza n. 14853 depositata lo scorso 11 maggio 2022, la stessa Cassazione ha negato il diritto alla detrazione Iva.

Ma a ben vedere, una lettura attenta delle pronunce finora rese consente non solo di affermare che, in realtà, si tratta di un contrasto giurisprudenziale solo apparente (laddove le condotte tenute dai contribuenti e le conseguenti contestazioni del Fisco poste a base delle decisioni assunte dai Supremi Giudici sono differenti), ma anche di delineare i casi in cui è ammesso il riconoscimento della detrazione (o del rimborso) dell'Iva corrisposta per le migliori effettuate su immobili locati e le ipo-



Lavori ammessi. Spese e oneri per la ristrutturazione potrebbero far sorgere il sospetto di elusione

tesi che, invece, potrebbero comportarne il disconoscimento.

Quando spetta il diritto

Dalla lettura dei fatti in causa sembrerebbe che il diritto alla detrazione dell'Iva possa essere negato soltanto qualora il professionista effettui lavori di radicale ristrutturazione dello studio locato (come, ad esempio, la rimozione del manto di copertura dell'edificio, il rifacimento degli impianti tecnologici, la demolizione e il rifacimento della pavimentazione esterna e interna, la sostituzione delle tubature) che, esorbitando dal mero adattamento dell'immobile alle esigenze dell'at-

tività, implicano il venir meno del requisito di inerenza delle spese sostenute rispetto alla attività professionale svolta (Corte Cassazione, ordinanza n. 14853/2022).

Ancora, il diritto alla detrazione o al rimborso dell'Iva potrebbe essere negato in tutte le ipotesi di abnormità e di elusività delle spese di ristrutturazione (Corte Cassazione, sentenza n. 2939/2006). Si pensi, per esempio, a un professionista che voglia ristrutturare la propria abitazione e che - per ottenere il beneficio della deduzione delle imposte dirette e quello della detrazione ai fini Iva - conceda in locazione, prima dell'inizio dei lavori, l'immobile all'associazione professionale di cui fa parte per poi risolvere il contratto, una volta terminato l'intervento.

In ogni caso ove non siano ravvisate condotte antieconomiche, abusive o elusive, il diritto alla detrazione Iva per lavori di ristrutturazione o manutenzione deve essere sempre riconosciuto anche in ipotesi di immobili di proprietà di terzi, purché sia presente un nesso di strumentalità con l'attività professionale, anche se poi - per cause estranee al contribuente - l'attività non abbia poi potuto concretamente esercitarsi (Corte Cassazione, ordinanza n. 22708/2020, sentenze n. 11533/2018 e n. 11534/2018).

il perimetro

1 IL NESSO Di strumentalità
Ove non siano ravvisate condotte antieconomiche, abusive o elusive, il diritto alla detrazione Iva per lavori di ristrutturazione o manutenzione deve essere sempre riconosciuto anche in ipotesi di immobili di proprietà di terzi, purché sia presente un nesso di strumentalità tra le spese sostenute e l'attività professionale svolta, anche se poi - per cause estranee al contribuente - l'attività non abbia poi potuto concretamente esercitarsi (Corte Cassazione, ordinanza n. 22708/2020, sentenze n. 11533/2018 e n. 11534/2018)

2 LA PROVA Nel capitolato
Ove, dalla descrizione dei lavori contenuta nel capitolato allegato al contratto di locazione, emerge che gli stessi sono consistiti in una «ristrutturazione completa e radicale dell'immobile» e non piuttosto in un semplice adattamento dei locali alle esigenze connesse alla attività professionale del locatario, viene meno il requisito della inerenza della spesa rispetto allo svolgimento della libera professione, necessario ai fini della detrazione Iva (Corte Cassazione, ordinanza n. 14853/2022)

3 IL RISCHIO Di elusione
Posto che, ai sensi dell'articolo 1576 del Codice civile, gli oneri di natura straordinaria sono a carico del proprietario dell'immobile, laddove quest'ultimo non sia un soggetto Iva è legittima la presunzione di elusività delle spese di manutenzione straordinaria sostenute al solo scopo di consentire alla parte conduttrice una detrazione Iva di cui il proprietario dell'immobile in quanto non esercente attività di impresa o professionale e, dunque, non soggetto Iva non avrebbe potuto aver diritto (Corte Cassazione, sentenza n. 2939/2006)

4 L'AMMORTAMENTO Sulla base del contratto
Le spese di manutenzione straordinaria su un immobile locato possono essere dedotte dal reddito d'impresa in funzione della durata del contratto, tenendo in considerazione solo la prima scadenza naturale, e non anche quella di rinnovo, se l'impresa ha redatto un piano di ammortamento solo con questa prima scadenza. Non è pertanto legittima la riprese a tassazione da parte del Fisco delle maggiori quote di costi dedotte sull'anno che il conduttore avrebbe dovuto considerare la rinnovazione automatica del contratto (Corte Cassazione, sentenze n. 19920/2022 e n. 6288/2019)

In passato altre sentenze avevano riconosciuto il diritto anche per migliori su beni di terzi

La nostra passione per la precisione non ha mezze misure.

PRECISIONE

QUALITÀ

ECCELLENZA

TECHNE offre una completa gamma di servizi nel settore metrologia.

Dalla taratura della strumentazione alla vendita, da misurazioni tridimensionali e tomografia a prove su prodotto. Professionisti aggiornati e competenti, con un unico obiettivo: aiutarvi a garantire performance eccellenti. Senza mezze misure.

technometrologia.it

METROLOGIA
TECHNE
TARATURE | MISURE 3D | TESTING

DIARIO LEGALE

di **Massimiliano Carbonaro**

PROGETTI

Da LCA aiuto alle Pmi senza legali interni

Nuovo servizio per LCA-Studio Legale che guarda al mondo delle Pmi italiane. Con il progetto Your Legal Counsel la law firm vuole affiancare le aziende senza ufficio legale interno fornendo un'assistenza multidisciplinare e una consulenza integrata. Per l'avvocato Enrico Mariani, partner di LCA il nuovo servizio è il segno «dei cambiamenti che stanno interessando il mondo dei servizi legali e che mutevoli esigenze delle aziende in questo ambito». Per Mariani il futuro degli studi è legato alla adaptive innovation. Infatti Your Legal Counsel integra il suo servizio con la piattaforma Aiseek, software applicativo che permette di effettuare ricerche legali complesse e classificazioni automatiche di documenti riducendo il tempo impiegato, grazie all'impiego di algoritmi di intelligenza artificiale. In questo modo LCA intende affiancare le aziende in modo integrato e specializzato per consulenze legali, di compliance e tributarie personalizzate. «Potendo contare su circa 200 professionisti - conclude l'avvocato Mariani - e su team specializzati in tutte le materie del diritto d'impresa, LCA ha messo a disposizione di YLC risorse con esperienza in-house».

INGRESSI E PROMOZIONI

De Berti Jacchia rafforza i servizi per la finanza

Numerose le novità dagli studi legali. A cominciare da De Berti Jacchia che ha annunciato l'ingresso di Paolo Barbanti Silva in qualità di nuovo partner. L'avvocato arriva con un'esperienza professionale prevalentemente nel settore del capital markets, del regulatory bancario, del private equity e dell'M&A. «Nell'ambito della proposition di essere uno Studio full service - spiega Massimiliano Gazzo, partner di De Berti Jacchia - l'ingresso dell'avvocato Barbanti Silva irrobustisce la nostra offerta di servizi legali dedicati al mondo della finanza, capital markets e restructuring». Paolo Sersale è il nuovo Managing Partner per l'Italia di Clifford Chance succedendo nel ruolo a Giuseppe De Palma, che ha guidato gli uffici italiani per otto anni, e che è stato di recente nominato nuovo responsabile dell'Area Global Financial Markets di Clifford Chance per l'Europa. Infine, Trevisan & Cuzzoni potenzia la strategia di crescita interna dei propri professionisti istituendo la figura del counsel, trait d'union tra partner e associate. La promozione interessa gli avvocati Domenico Anacleto, Lorenzo Battarino, Virginia Bellucci, Federica Bocedi, Alice Frasti, Roberta Stasi e Riccardo Traina Chiarini.



ENRICO MARIANI
Partner di LCA-Studio Legale



PAOLO BARBANTI SILVA
Nuovo partner dello Studio De Berti Jacchia