

---

# Detrazione dell'IVA su acquisto d'immobile abitativo adibito a studio professionale

---

di [Antonino & Attilio Romano](#)

**Pubblicato il 17 Aprile 2012**

in base alla normativa comunitaria ed a quella nazionale, quali possibilità hanno i contribuenti persone fisiche di detrarre l'IVA sull'acquisto dell'immobile destinato in parte ad abitazione ed in parte a studio professionale?

Gli stessi Stati membri non possono, con l'emanazione di normative nazionali, limitare il diritto alla detrazione dell'Iva. E' questa la massima ricavabile dalla recente sentenza della Corte UE del 1.03.2012 procedimento C-280/10, che avvalorata il principio della neutralità del tributo Iva che - ancora disatteso dal legislatore italiano in materia detrazione dell'imposta sugli acquisti dei fabbricati a destinazione abitativa anche se utilizzati a fini professionali o imprenditoriali - è stato sancito, proprio con riferimento all'acquisto di immobili abitativi utilizzati da professionisti, già nella sentenza della Corte UE del 21.04.2005 procedimento CE-25/03.

## Normativa nazionale

Secondo quanto previsto dalla prima parte della lettera i), comma primo, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, "... non è ammessa in detrazione l'imposta relativa all'acquisto di fabbricati, o di porzione di fabbricato, a destinazione abitativa né quella relativa alla locazione o alla manutenzione, recupero o gestione degli stessi, salvo che per le imprese che hanno per oggetto esclusivo o principale dell'attività esercitata la costruzione o la rivendita dei predetti fabbricati o delle predette porzioni...".

Affinché un esercente una professione possa detrarre l'Iva sull'acquisto di un immobile è necessario quindi, secondo la legislazione nazionale, che si tratti di fabbricati strumentali per natura catastali alla categoria A/10 (uffici e studi privati).

In altri termini, l'inerenza dell'operazione all'attività del soggetto (arte e professione) è una delle condizioni determinanti il diritto alla detrazione dell'imposta. Tuttavia, come più volte manifestato dalla Corte di Cassazione, (sentenza, sentenza n. 16730 del 27 luglio 2007) per riconoscere il diritto alla detrazione Iva, "...la strumentalità del bene acquistato va valutata in concreto e non in termini puramente teorici..." e, quindi, occorre sempre provare la

funzione strumentale dell'immobile acquistato in relazione all'attività economica svolta dal contribuente, non essendo sufficiente, a tale fine, la sola classificazione catastale del bene in A/10 .

### **Normativa comunitaria**

L'articolo 168 della Direttiva comunitaria 2006/112/CE del 28/11/2006 (in cui è stato trasfuso il precedente articolo 17 della sesta Direttiva CEE) stabilisce che: *“nella misura in cui i beni e servizi sono impiegati ai fini di sue operazioni soggette ad imposta, il soggetto passivo ha il diritto, nello Stato membro in cui effettua tali operazioni, di detrarre dall'importo dell'imposta di cui è debitore gli importi seguenti: a) l'Iva dovuta o assolta in tale Stato membro per i beni che gli sono o gli saranno ceduti e per i servizi che gli sono o gli saranno resi da un altro soggetto passivo...”*.

Occorre, pertanto, una relazione tra l'IVA addebitata per rivalsa sugli acquisti di beni e servizi e la sua detraibilità, rappresentata dalla necessità che i beni e servizi siano effettivamente impiegati per la effettuazione di operazioni (attive) soggette ad imposta

Con particolare riferimento al settore immobiliare, l'Organo sopranazionale si è espresso mediante la stesura dell'articolo dall'articolo 1 della Direttiva 2009/162/UE del 22/12/2009. Tale norma prevede *“... nel caso di un bene immobile facente parte del patrimonio dell'impresa di un soggetto passivo e da questo destinato all'attività dell'impresa e al proprio uso privato o all'uso del suo personale o, più in generale, a fini estranei a quelli dell'impresa, la detrazione dell'Iva sulle spese relative a tale bene è ammissibile, conformemente ai principi di cui agli articoli 167, 168, 169 e 173, soltanto limitatamente alla parte di uso del bene ai fini delle attività dell'impresa del soggetto passivo...”*.

### **Decisione della Corte di Giustizia**

La Corte di Giustizia dell'Unione Europea, con sentenza del 21/4/2005 nel procedimento CE?25/03 si è pronunciata a favore di un professionista tedesco sulla detrazione dell'IVA sulla costruzione della casa d'abitazione, acquistata in comproprietà con la moglie, in proporzione alla superficie dell'immobile adibita ad esercizio della propria attività professionale.

Secondo l'interpretazione fornita dalla Corte UE l'imprenditore o il professionista possono detrarre l'IVA in misura proporzionale assolta sull'acquisto o sulla costruzione dell'immobile “abitativo” utilizzato parzialmente per l'attività. In sostanza, una persona (imprenditore o professionista) che acquisti o faccia costruire un edificio al fine di destinarlo ad abitazione per se e per la propria famiglia agisce in qualità di soggetto passivo e beneficia, quindi, del diritto alla

deduzione dell'imposta ai sensi dell'art. 17 della IV direttiva n. 77/388/CEE, nel caso in cui utilizzi un locale dell'immobile quale ufficio ai fini dell'esercizio, ancorché a titolo accessorio, di un'attività economica, ai sensi degli art. 2 e 4 della Direttiva medesima e destini tale porzione dell'immobile al patrimonio dell'impresa.

Da un punto di vista operativo, poi, la sentenza precisa che le disposizioni comunitarie non esigono che il soggetto disponga, per poter esercitare il diritto alla detrazione dell'imposta di una fattura emessa a suo nome e dalla quale risultino le frazioni del prezzo e dell'imposta sul valore aggiunto 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.

## Conclusioni

Dalla sentenza, C-25-03 depositata il 21 aprile 2005, secondo la Corte di Giustizia, il professionista (o l'imprenditore) chi acquista o fa costruire un immobile con l'intento di destinarlo ad abitazione per sé e per la propria famiglia, nell'ipotesi in cui utilizzi un locale dello stesso per l'esercizio dello stesso per l'attività di lavoro autonomo (o d'impresa), ha diritto alla detrazione d'imposta per la quota dell'immobile adibita ad attività professionale (o d'impresa).

I contribuenti più agguerriti, titolari di partita Iva che acquistano l'immobile che utilizzano anche per l'attività economica quindi legittimamente, dopo aver assolto l'Iva in sede di rogito, possono - a nostro parere - presentare istanza di rimborso ai sensi dell'articolo 21, comma 2, D.lgs. n. 546/92, entro due anni dal pagamento, di parte dell'imposta assolta riferita alla porzione del fabbricato destinata ad attività professionale o imprenditoriale, proprio in virtù del richiamo giurisprudenziale della Corte di Giustizia.

In attesa che il legislatore italiano, così attento e tempestivo a conformarsi agli orientamenti e diktat comunitari modifichi, a distanza di sette anni dalla sentenza, la normativa italiana secondo i dettami della Corte europea.

17 aprile 2012

Attilio Romano ed Antonino Romano

1 CNDCEC, studio del 18.04.2011, Commissione Iva ed altre imposte indirette.